

# **Förfarandehandledning i fastighetstaxering**

ISBN 978-91-86525-23-1  
SKV 287 utgåva 2

Edita i Västerås 2011

## Förord

Allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering är till största delen reglerad genom bestämmelser i fastighetstaxeringslagen (1979:1152) och fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199). Förfarandet vid fastighetstaxeringen regleras till stor del i fastighetstaxeringslagen.

Skatteverket har i denna handledning samlat regler och kommentarer om det andra skedet i förfarandet vid fastighetstaxeringen, dvs. själva taxeringsarbetet och beslutsförfarandet. Det första skedet i förfarandet vid fastighetstaxering, det omfattande förberedelsearbete som i regel sker två år före en allmän fastighetstaxering, tas inte upp i denna handledning utan behandlas i Handledning förberedande åtgärder. Till stöd för det materiella värderingsarbetet ger Skatteverket vidare, inför varje allmän fastighetstaxering, ut en särskild handledning.

I denna upplaga har beaktats ändringar i aktuella författningar som kungjorts i Svensk författningssamling senast den 1 oktober 2010.

I handledningen återges verkets uppfattning om gällande rätt på området. Hit hör förutom lagstiftning och förarbeten, också avgöranden från i första hand Regeringsrätten och tolkningen av dessa. Det finns inte alltid klarläggande rättspraxis i alla frågor. Skatteverkets målsättning är att så långt det är möjligt ta ställning även i oklara rättsfrågor, vilket sker genom rättsliga ställningstaganden. Läsaren rekommenderas därför att fortlöpande ta del av information om nyheter inom området som finns på Skatteverkets webbplats, [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

Handledningen är avsedd att användas som ett stöd i den dagliga ärendehantering. Den kan med fördel även användas vid introduktion och utbildning av personal.

Solna i november 2010

Vilhelm Andersson



# Innehåll

<b>Förord</b> .....	<b>3</b>
<b>Förkortningslista</b> .....	<b>9</b>
<b>1 Inledning</b> .....	<b>11</b>
<b>2 Allmänt</b> .....	<b>13</b>
2.1 Inledning .....	13
2.2 Allmänt om förvaltningsmyndigheter och deras verksamhet .....	13
2.3 Förvaltningslagen .....	14
2.4 Lagen om beräkning av lagstadgad tid .....	22
2.5 Allmänt om fastighetstaxering .....	24
<b>3 Taxeringsorganisationen</b> .....	<b>25</b>
3.1 Inledning .....	25
3.2 Aktörer vid fastighetstaxering .....	25
3.3 Beslutsbehörighetens fördelning inom Skatteverket.....	26
<b>4 Fastighetsdeklarationer m.m.</b> .....	<b>31</b>
4.1 Inledning .....	31
4.2 Deklarationsskyldighet m.m.....	31
4.3 Deklarationsinnehåll m.m. ....	35
4.4 Deklarationstid m.m. ....	37
4.5 Förseningsavgift .....	38
<b>5 Utredning</b> .....	<b>45</b>
5.1 Inledning .....	45
5.2 Allmänt om utredning.....	45

## 6 Innehåll

5.3	Särskilda uppgiftslämnare .....	47
5.4	Förfrågan .....	48
5.5	Föreläggande .....	49
5.6	Besiktning .....	53
5.7	Skönstaxering .....	56
<b>6</b>	<b>Bevisning .....</b>	<b>57</b>
6.1	Inledning .....	57
6.2	Allmänt om bevisning .....	57
6.3	Föremål för bevisning .....	58
6.4	Bevisfakta .....	59
6.5	Bevismedel .....	60
6.6	Bevisbörda .....	60
6.7	Bevisvärdering och bevisvärde .....	64
<b>7</b>	<b>Taxering m.m.....</b>	<b>67</b>
7.1	Inledning .....	67
7.2	Taxeringsbeslut m.m.....	67
7.3	Allmänt om besluts innehåll .....	71
7.4	Underrättelse om beslut.....	73
<b>8</b>	<b>Omprövning av beslut.....</b>	<b>77</b>
8.1	Inledning .....	77
8.2	Omprövning enligt FL .....	77
8.3	”Vanlig” omprövning.....	78
8.3.1	Allmänt om omprövning enligt FTL .....	78
8.3.2	Hinder för omprövning .....	80
8.3.3	Omprövning på fastighetsägarens initiativ .....	84
8.3.4	Omprövning på Skatteverkets initiativ – annan än eftertaxering .....	86
8.4	Omprövning genom eftertaxering .....	88
8.5	Omprövning på grund av överklagande .....	93
8.6	Omprövning efter domstols överlämnande .....	93
<b>9</b>	<b>Överklagande av Skatteverkets beslut.....</b>	<b>95</b>
9.1	Inledning .....	95
9.2	Förutsättningar för och förfarande vid överklagande.....	95

9.3	Fastighetsägares överklagande .....	97
9.4	Allmänna ombudets överklagande .....	104
10	<b>Överklagande av förvaltningsrätts och kammarrätts avgörande m.m. ....</b>	<b>107</b>
10.1	Inledning .....	107
10.2	Allmänt om överklagande av domstols avgörande.....	107
10.3	Hänvisning till taxeringslagens bestämmelser .....	108
11	<b>Övrigt .....</b>	<b>111</b>
	Register - skrivelser m.m. ....	113
	Rättsfallsregister .....	114
	Sakregister .....	115





## Förkortningslista

AFT	Allmän fastighetstaxering
dnr	diarienummer
f.	fortsättning följande sida
FFT	Förenklad fastighetstaxering
FL	Förvaltningslagen (1986:223)
FPL	Förvaltningsprocesslagen (1971:291)
FTF	Fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199)
FTL	Fastighetstaxeringslagen (1979:1152)
KRNS	Kammarrätten i Stockholm
KRSU	Kammarrätten i Sundsvall
not.	notis
OSL	Offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)
prop.	proposition
RB	Rättegångsbalken (1942:740)
ref.	referat
RSV S	Riksskatteverkets rekommendationer
RÅ	Regeringsrättens årsbok
s.	sidan/sidorna
SBL	Skattebetalningslagen (1997:483)
SCB	Statistiska centralbyrån
SOU	Statens offentliga utredningar
TL	Taxeringslagen (1990:324)



# 1 Inledning

Av 1 kap. 1 § jordabalken framgår att fast egendom är jord och att denna är indelad i fastigheter. Bestämmelser om fastighetsbildning finns i fastighetsbildningslagen (1970:988).

Vid fastighetstaxering ska beslut fattas om fastigheters skatte- och avgiftspliktsförhållanden och om indelning i taxeringsenheter samt för varje taxeringsenhet bestämmas typ av taxeringsenhet och taxeringsvärde – se 1 kap. 1 § andra stycket fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL. Dessa uppgifter är av betydelse bland annat för att bestämma för vilka fastigheter som fastighetsavgift eller fastighetsskatt ska betalas. Men uppgifterna är av betydelse även i andra sammanhang. Som exempel kan följande nämnas. Fastigheter, liksom byggnader som är lös egendom, ska enligt 2 kap. 4 § bokföringslagen (1999:1078) i bokföringen tas upp till taxeringsvärdet om sådant finns. Stämpelskatt enligt lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter beräknas på det högsta av köpeskillingen och taxeringsvärdet. En fastighets värde utgörs enligt 6 kap. 10 § första stycket jordabalken av dess taxeringsvärde när det gäller fördelning av ansvar för inteckningar som har tecknats gemensamt för flera fastigheter.

Förfarandet vid fastighetstaxering kan innefatta två skeden.

Det första skedet utgörs av det omfattande förberedelsearbetet. Denna handledning behandlar inte förfarandet vid dessa förberedelser.

Det andra skedet avser taxeringsarbetet och beslutsfattandet. Handledningen behandlar förfarandebestämmelser som gäller dessa moment vid fastighetstaxering.

Bestämmelser av betydelse för förfarande vid fastighetstaxering finns framför allt i FTL, men även i fastighetstaxeringsförordningen (1993:1199), FTF, och förvaltningslagen (1986:223), FL.

## 12 *Inledning, Avsnitt 1*

Skatteverket ska enligt 3 kap. 6 § FTF fastställa allmänna råd som behövs för fastighetstaxering. Verket meddelar med stöd av 6 kap. 1 § första stycket och 11 kap. 1 § FTF de verkställighetsföreskrifter som behövs till bestämmelserna i FTL.

## 2 Allmänt

### 2.1 Inledning

I detta avsnitt behandlas förvaltningsmyndigheters verksamhet. En del av förvaltningslagens bestämmelser tas upp här medan andra bestämmelser tas upp i senare avsnitt i det sammanhang där de kan anses höra hemma. Några allmänna bestämmelser om fastighetstaxering berörs också – flertalet av de bestämmelser om fastighetstaxeringsförfarandet som finns i FTL och FTF behandlas dock i de följande avsnitten.

### 2.2 Allmänt om förvaltningsmyndigheter och deras verksamhet

Av SOU 2010:29, En ny förvaltningslag, framgår följande avseende begreppet förvaltningsmyndighet (s. 113 f.). Med förvaltningsmyndighet avses organ som ingår som självständiga enheter i statlig eller kommunal förvaltningsorganisation. Utanför begreppet faller regeringen, riksdagen samt landstings- och kommunfullmäktige liksom statliga och kommunala bolag samt privata subjekt som har anförtrots offentliga förvaltningsuppgifter. Domstolar utgör enligt regeringsformen myndigheter men är inte att betrakta som förvaltningsmyndigheter.

Den s.k. legalitetsprincipen, dvs. att den offentliga makten utövas under lagarna (1 kap. 1 § tredje stycket regeringsformen), är grundläggande för förvaltningsmyndigheternas verksamhet.

Såväl förvaltningsmyndigheter som domstolar ska i sin verksamhet vidare beakta allas likhet inför lagen samt iaktta saklighet och opartiskhet (1 kap. 9 § regeringsformen). Det innebär bland annat att deras utredningsarbete ska bedrivas objektivt, dvs. även ta sikte på omständigheter som är till förmån för den enskilde.

Skatteverket är en förvaltningsmyndighet under regeringen. Bestämmelser avseende Skatteverkets verksamhet finns i ett antal lagar och förordningar. Myndighetsförordningen (2007:515) gäller för förvaltningsmyndigheter under regeringen

med det undantaget att om en lag eller en förordning innehåller en bestämmelse som avviker från myndighetsförordningen så gäller den bestämmelsen. Förordningen innehåller bland annat bestämmelser om myndigheters beslut (se 21 §). Vidare finns förordningen (2007:780) med instruktion för Skatteverket. Av dess 1 § framgår att om det inte föreskrivs något annat så ansvarar verket för frågor om fastighetstaxering.

Det finns en arbetsordning för Skatteverket. Den är ett styrande dokument som består av ett s.k. huvuddokument som innehåller en beskrivning av verkets organisation samt anger vilka arbetsuppgifter som hanteras var inom organisationen. Till arbetsordningen hör tre delegationsordningar som visar på vilken lägsta nivå inom organisationen olika ärenden ska beslutas. För varje region finns en handläggningsordning som komplement till arbetsordningen.

### **2.3 Förvaltningslagen**

Förvaltningslagen kan betecknas som en baslag i fråga om myndigheters förfarande.

FL gäller förvaltningsmyndigheternas handläggning av ärenden och domstolarnas handläggning av förvaltningsärenden; bestämmelserna i 4–6 §§ FL gäller också annan förvaltningsverksamhet hos dessa myndigheter (1 § FL). Det innebär att bestämmelserna i 4–6 §§ FL – till skillnad från flertalet av FL:s bestämmelser – ska tillämpas inte bara vid myndigheternas ärendehandläggning utan också vid s.k. faktiskt handlande från myndigheternas sida, dvs. vid all förvaltningsverksamhet hos myndigheterna.

Nedan berörs kort några av FL:s bestämmelser. Mer om förvaltningslagen finns att läsa i Rätt handlagt, SKV 119 utgåva 4, och Förvaltningslagen med kommentarer, andra upplagan, av Trygve Hellners och Bo Malmqvist.

#### **Lex specialis- bestämmelse**

Det bör noteras att om en annan lag eller en förordning innehåller någon bestämmelse som avviker från FL så gäller den bestämmelsen (3 § första stycket FL). Denna s.k. lex specialis-bestämmelse innebär att FL inte ska tillämpas om en fråga, som är reglerad i FL, också regleras i en specialförfattning. Det medför att exempelvis bestämmelser i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), OSL, eller FTL har företräde framför FL:s bestämmelser om de reglerar samma fråga.

**Myndigheternas serviceskyldighet**

Myndigheternas serviceskyldighet behandlas i 4 och 5 §§ FL. Bestämmelserna kan sägas ge uttryck för den service en enskild kan förvänta sig vid kontakt med en myndighet. Serviceskyldigheten innebär att varje myndighet ska lämna upplysningar, vägledning, råd och annan sådan hjälp till enskilda i frågor som rör myndighetens verksamhetsområde – hjälpen ska lämnas i den utsträckning som är lämplig med hänsyn till frågans art, den enskildes behov av hjälp och myndighetens verksamhet (4 § första stycket FL).

Serviceskyldigheten innebär också att frågor från enskilda ska besvaras så snart som möjligt (4 § andra stycket FL).

Om en enskild av misstag vänder sig till fel myndighet bör myndigheten hjälpa honom till rätta (4 § tredje stycket FL).

I serviceskyldigheten ingår att myndigheterna ska ta emot besök och telefonsamtal från enskilda – om särskilda tider för detta är bestämda ska allmänheten på lämpligt sätt underrättas om tiderna (5 § första stycket FL). Bestämmelser om myndigheternas öppethållande finns i 5 § tredje stycket FL.

Bestämmelserna om serviceskyldigheten föreskriver att myndigheterna ska se till att det är möjligt för enskilda att kontakta myndigheterna med hjälp av telefax och elektronisk post och att svar kan lämnas på samma sätt (5 § andra stycket FL). Uppgifter får skickas med e-post endast om det kan ske på ett säkert sätt.

**Samverkan mellan myndigheter**

Varje myndighet ska lämna andra myndigheter hjälp inom ramen för den egna verksamheten (6 § FL). Denna samverkan begränsas dock i någon mån av att en myndighet på begäran av en annan myndighet ska lämna uppgift, som den förfogar över, om inte uppgiften är sekretessbelagd eller det skulle hindra arbetets behöriga gång (6 kap. 5 § OSL). Till bestämmelsen om myndigheternas skyldighet att lämna andra myndigheter hjälp ska kopplas bestämmelsen i 7 § FL om möjlighet att hämta in upplysningar och yttranden från andra myndigheter (se nedan kantrubriken Allmänna krav på handläggningen av ärenden).

I sammanhanget kan nämnas att det finns kompletterande bestämmelser om samverkan i 6 § andra stycket myndighetsförordningen.

**Allmänna krav på handläggningen av ärenden**

Förvaltningslagen uppställer följande krav beträffande ärendehandläggning (7 § FL).

Varje ärende där någon enskild är part ska handläggas så enkelt, snabbt och billigt som möjligt utan att säkerheten eftersätts.

Vid handläggningen ska myndigheten beakta möjligheten att själv inhämta upplysningar och yttranden från andra myndigheter om sådana behövs. Syftet med denna bestämmelse är att myndigheter i lämplig utsträckning ska ta kontakt med andra myndigheter. I sammanhanget bör bestämmelserna om remiss i 13 § FL beaktas.

Myndigheten ska sträva efter att uttrycka sig lättbegripligt. Bestämmelsens krav på lättbegriplighet gäller såväl skriftspråket som vid muntliga kontakter med allmänheten.

Även på andra sätt ska en myndighet underlätta för den enskilde att ha med myndigheten att göra.

#### **Tolk**

När en myndighet har att göra med någon som inte behärskar svenska eller som är allvarligt hörsel- eller talskadad bör myndigheten vid behov anlita tolk (8 § FL). Denna bestämmelse tar sikte inte bara på muntlig tolkning vid förhandlingar, förhör m.m. utan även på skriftlig översättning när handlingar på främmande språk ges in till myndigheter eller när dessa ska meddela sig skriftligt med någon som inte förstår svenska.

Det är vederbörande myndighet som bestämmer om behov av tolk ska anses föreligga. Härvid har myndigheten att ta hänsyn till sådana faktorer som ärendets beskaffenhet, omfattningen och karaktären av det material som ges in samt kostnaden för översättning ställd i relation till ärendets betydelse.

Bestämmelsen gäller enligt sin lydelse inte i fråga om synskadades möjligheter till kommunikation via punktskrift. Serviceskyldigheten enligt 4 § FL talar dock för en motsvarande behandling av synskadade.

#### **Ombud och biträde**

Den som för talan i ett ärende får anlita ombud eller biträde – den som har ombud ska dock medverka personligen om myndigheten begär det (9 § första stycket FL).

Med ombud avses någon till vilken huvudmannen helt eller delvis överlåtit att föra talan för huvudmannens räkning. Detta förhållande framgår vanligen av en av huvudmannen utfärdad fullmakt. FL innehåller inte något uttryckligt krav på att ett ombud ska styrka sin behörighet genom en fullmakt. Enligt rättspraxis anses en myndighet, när så är påkallat, ha rätt att förvissa sig om att ett uppgivet ombud bemyndigats att företräda huvudmannen.



Ett biträde bistår huvudmannen vid talans utförande. Biträdet får agera endast när huvudmannen är närvarande och kan alltså inte uppträda i huvudmannens ställe.

Att en myndighet kan avvisa ett ombud eller biträde som visat sig olämpligt i ett ärende framgår av 9 § andra och tredje styckena FL.

### **Inkommande handlingar**

En handling anses komma in till en myndighet den dag då handlingen, eller en avi om en betald postförsändelse som innehåller handlingen, anländer till myndigheten eller kommer en behörig tjänsteman till handa – underrättas en myndighet särskilt om att ett telegram till myndigheten finns hos ett företag som driver televerksamhet anses telegrammet komma in redan när underrättelsen når en behörig tjänsteman (10 § första stycket FL).

Kan det antas att handlingen eller en avi om denna en viss dag har lämnats i myndighetens lokal eller avskilts för myndigheten på en postanstalt anses handlingen ha kommit in den dagen om den kommer en behörig tjänsteman till handa närmast följande arbetsdag (10 § andra stycket FL).

Vem som i det enskilda fallet ska räknas som behörig tjänsteman får avgöras bland annat med ledning av myndighetens arbetsordning.

I många situationer är det väsentligt att kunna bedöma när en handling har kommit in till en myndighet. Det bör noteras att det är avsändaren som står risken för att en handling inte kommer in i rätt tid – det är således avsändaren som drabbas av den rättsföljd som inträder på grund av att handlingen inte kommit in eller kommit in för sent.

Ett telegram eller annat meddelande som inte är underskrivet ska, om myndigheten begär det, bekräftas av avsändaren genom en egenhändigt undertecknad handling (10 § tredje stycket FL). Telefax och e-post-meddelanden är exempel på inte underskrivna meddelanden. Vid bedömning av frågan om det behövs en bekräftelse bör den allmänna bestämmelsen i 7 § FL om snabb och enkel handläggning beaktas.

### **Jäv**

Med jäv avses en omständighet som är ägnad att rubba förtroendet för opartiskhet hos den som ska handlägga ett ärende. Bestämmelser om jäv avser att garantera ett objektiva och opartiska handlande från förvaltningsmyndighets sida.

Jävsproblematiken tar sikte på förekomsten av yttre faktorer som allmänt sett innebär en risk för att ovidkommande hänsyn skulle kunna påverka ett ärendes handläggning.

Den som ska handlägga ett ärende är jävig om

- saken angår honom själv eller hans make, förälder, barn eller syskon eller någon annan närstående eller om ärendets utgång kan väntas medföra synnerlig nytta eller skada för honom själv eller för någon närstående,
- han eller någon närstående är ställföreträdare för den som saken angår eller för någon som kan vänta synnerlig nytta eller skada av ärendets utgång,
- ärendet har väckts hos myndigheten genom överklagande eller underställning av en annan myndighets beslut eller på grund av tillsyn över en annan myndighet och han tidigare hos den andra myndigheten har deltagit i den slutliga handläggningen av ett ärende som rör saken,
- han har fört talan som ombud eller mot ersättning biträtt någon i saken eller
- det i övrigt finns någon särskild omständighet som är ägnad att rubba förtroendet till hans opartiskhet i ärendet (11 § första stycket FL).

Den sista av de uppräknade jävsgrunderna beskrivs stundtals som generalklausul och benämns delikatess- eller grannlagensjäv. Avsikten är att fånga andra situationer, än de tidigare nämnda, som kan innebära risk för att ovidkommande hänsyn påverkar.

Från jäv bortses när frågan om opartiskhet uppenbarligen saknar betydelse (11 § andra stycket FL). Lagtextens förutsättning ”uppenbarligen” anses ge uttryck för att en restriktiv tillämpning är avsedd.

Bestämmelserna om jäv gäller alla som deltar i handläggningen av ett ärende, dvs. inte bara den som är beslutande utan även den som bereder och föredrar ett ärende kan vara jävig. Däremot berörs normalt inte biträdande personal som utför kontorsgöromål, såsom registratorn eller den som bara skriver ut ett beslut, av jävsbestämmelserna.

Den som är jävig får inte handlägga ärendet – han får dock vidta åtgärder som inte någon annan kan vidta utan olägligt uppskov (12 § första stycket FL). Det innebär främst att den

som är jävig inte får ta befattning med ärendets beredning eller avgörande (prop. 1971:30 Del 2, s. 357).

Vidare gäller att den som känner till en omständighet, som kan antas utgöra jäv mot honom, själv måste tillkännage detta (12 § andra stycket FL). Den som handlägger ett ärende måste således vara uppmärksam på eventuella omständigheter som kan innebära att han är jävig.

Om det har uppkommit en fråga om jäv mot någon och någon annan inte har trätt i dennes ställe ska myndigheten snarast besluta i jävsfrågan – härvid gäller att den som jävet berör får delta i prövningen av jävsfrågan endast om myndigheten inte är beslutsför utan honom och någon annan inte kan tillkallas utan olägligt uppskov (12 § tredje stycket FL).

Ett beslut i en jävsfråga får överklagas endast i samband med överklagande av det beslut varigenom myndigheten avgör ärendet (12 § fjärde stycket FL). En myndighets beslut avseende jäv kan således inte separat bli föremål för överprövning i en högre instans utan endast i samband med överprövning av det slutliga beslutet i ärendet (om slutliga beslut – se avsnitt 7.2, kantrubriken Andra beslut).

#### **Remiss**

En myndighet kan genom remiss inhämta yttrande från andra myndigheter och enskilda (se 13 § FL). Remiss kan således användas för att skaffa information så att ett ärende blir tillräckligt utrett.

#### **Muntlig handläggning**

Förvaltningsförfarandet är normalt skriftligt. Vill en sökande, klagande eller annan part lämna uppgifter muntligt i ett ärende som avser myndighetsutövning mot enskild ska han få tillfälle till det om det kan ske med hänsyn till arbetets behöriga gång (14 § första stycket FL).

Myndighetsutövning kan sägas innebära att en myndighet ensidigt, inom de ramar som framgår av lagar och andra författningar, bestämmer en enskilds rättigheter eller skyldigheter.

I andra fall bestämmer myndigheten om handläggningen ska vara muntlig – myndigheten ska särskilt beakta att muntlig handläggning kan underlätta för enskilda att ha med myndigheten att göra (14 § andra stycket FL).

Det kan ibland vara lättare för en enskild att lämna uppgifter per telefon eller vid besök. Någon ovillkorlig rätt för part att muntligen lämna uppgifter föreligger inte. Även om part inte själv begär att muntligt få lämna uppgifter så kan en myndig-

het, om den finner det lämpligt, själv initiera muntlig handläggning. Om uppgifter lämnas muntligen aktualiseras myndighetens anteckningsskyldighet – se härom nedan kant-rubriken Anteckning av uppgifter.

Att ägare av fastighet under vissa förutsättningar får lämna upplysningar muntligt inför skattenämnd framgår av avsnitt 5.2 Allmänt om utredning.

### **Anteckning av uppgifter**

Uppgifter som en myndighet får på annat sätt än genom en handling och som kan ha betydelse för utgången i ärendet ska antecknas av myndigheten om ärendet avser myndighetsutövning mot någon enskild (15 § FL). Den som handlägger ett ärende får anses ansvarig för att anteckningar upprättas när så ska ske.

Anteckningar av muntliga uppgifter behöver inte ordagrant återge vad som sagts utan ett sammandrag av de väsentliga uppgifterna räcker. Skyldighet att anteckna föreligger även vid annat än muntligt uppgiftslämnande såsom exempelvis besiktning av fastighet. Myndighetens anteckningar bör dateras och undertecknas av den som gjort anteckningarna.

Att anteckningsskyldigheten är begränsad till ärenden som avser myndighetsutövning mot enskild utesluter inte att även andra uppgifter kan behöva dokumenteras. Det bör dock noteras att anteckningar enligt 15 § FL är en annan sak än anteckningar som har gjorts endast för ett ärendes beredning eller föredragning och som inte tillför det aktuella ärendet någon uppgift i sak, s.k. minnesanteckningar enligt 2 kap. 9 § första stycket tryckfrihetsförordningen.

Anteckningar enligt 15 § FL ska sparas och arkiveras. Det finns inte några formella hinder mot att spara och arkivera även minnesanteckningar – noteras bör att en minnesanteckning som arkiveras utgör allmän handling.

En upptagning för automatiserad behandling ska enligt 4 kap. 3 § OSL tillföras handlingarna i ärendet i läsbar form om myndigheten använt sig av upptagningen vid ärendets handläggning och annat inte föranleds av särskilda skäl.

### **Parters rätt att få del av uppgifter och tillfälle att yttra sig**

En sökande, klagande eller annan part har rätt att ta del av det som har tillförts ärendet om detta avser myndighetsutövning mot någon enskild – denna rätt gäller med de begränsningar som följer av 10 kap. 3 § offentlighets- och sekretesslagen (16 § FL).

Parts rätt att ta del av det som tillförts ärendet, s.k. partsinsyn, gäller allt material som tillhör ärendets handläggning. Det innebär att en part har rätt att ta del av exempelvis uppgifter som myndigheten har antecknat i enlighet med 15 § FL.

Då uppgifter tillförts ett ärende genom någon annan än fastighetsägaren gäller den bestämmelse om kommunikation som finns i 17 § FL. Bestämmelsen gäller oavsett om det är Skatteverket eller fastighetsägaren som tagit initiativ till ärendet.

Ett ärende får inte avgöras utan att den som är sökande, klagande eller annan part har underrättats om en uppgift som har tillförts ärendet genom någon annan än honom själv och han har fått tillfälle att yttra sig över uppgiften om ärendet avser myndighetsutövning mot någon enskild. Myndigheten får dock avgöra ärendet utan att så har skett bland annat om

- avgörandet inte går parten emot, uppgiften saknar betydelse eller åtgärderna av någon annan anledning är uppenbart obehövlige,
- det kan befaras att det annars skulle bli avsevärt svårare att genomföra beslutet i ärendet eller
- avgörandet inte kan uppskjutas (17 § första stycket FL).

Kommunikationsskyldigheten består av två led – dels ska fastighetsägaren underrättas om utredningsmaterial som tillförts hans ärende, dels ska han beredas tillfälle att yttra sig över materialet. Det fastighetsägaren har rätt att yttra sig över är alltså de uppgifter som tillförts av annan. För att kommunikationsskyldigheten ska anses fullgjord måste båda leden vara uppfyllda. Om Skatteverket eller någon annan än fastighetsägaren tillfört ett ärende uppgifter ska således enligt huvudregeln i 17 § FL dessa uppgifter kommuniceras innan beslut fattas. Detta gäller även när fastighetsägaren ursprungligen lämnat uppgiften men då i annat ärende.

Ett exempel på uppgifter som ska kommuniceras är om Skatteverket inhämtat ett sakkunnigutlåtande som berör den aktuella fastigheten.

Som framgår ovan finns undantag från kommunikationsskyldigheten. Exempelvis kan kommunikation vara obehövlig om en inhämtad uppgift endast är en bekräftelse av en uppgift som fastighetsägaren själv lämnat i ärendet.

Myndigheten bestämmer om underrättelsen ska ske muntligt, genom vanligt brev, genom delgivning eller på något annat sätt (17 § andra stycket FL). Att underrättelseskyldigheten begränsas av offentlighets- och sekretesslagen framgår av 17 § tredje stycket FL.

Beträffande kommunikation inför beslut om förseningsavgift se avsnitt 4.5, kantribriken Kommunikation enligt SBL.

## **2.4 Lagen om beräkning av lagstadgad tid**

En särskild lag – lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid – innehåller bestämmelser om hur tid ska beräknas i vissa fall.

Då enligt lag eller särskild författning tid ska räknas efter vecka, månad eller år ska den dag anses som slutdag som genom sitt namn i veckan eller sitt tal i månaden motsvarar den, från vilken tidräkningen börjas; finns inte motsvarande dag i slutmånaden ska den månadens sista dag anses som slutdag (1 § lagen om beräkning av lagstadgad tid).

Tre veckor från måndagen den 13 september 2010 innebär enligt ovan nämnda bestämmelse att måndagen den 4 oktober 2010 är slutdag.

Om en frist om två månader ska räknas från den 6 december 2010 blir slutdagen den 6 februari 2011. Ska en tvåmånadersfrist räknas från den 31 december ett år blir slutdagen den 28 eller 29 februari följande år beroende på om det är fråga om ett skottår eller inte.

Infaller den tid, då enligt lag eller särskild författning en åtgärd senast ska vidtas, på en söndag, annan allmän helgdag, lördag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, får åtgärden vidtas nästa vardag (2 § första stycket lagen om beräkning av lagstadgad tid). Denna bestämmelse benämns ibland ”söndagsregeln”.

Den 6 februari 2011, som nämns i exemplet ovan, är en söndag. Det innebär att i de fall en åtgärd, som avses i lagen om beräkning av lagstadgad tid, senast ska vidtas denna dag så medför lagens tillämpning att senaste dag för åtgärdens vidtagande är måndagen den 7 februari 2011.

En fråga är vad begreppet åtgärd i lagen om beräkning av lagstadgad tid omfattar. Av 2 § andra stycket nämnda lag

framgår att paragrafens första stycke inte gäller i fråga om bland annat frister för häktningsframställning och häktningsförhandling. Att frister för särskilt nämnda åtgärder, som vidtas av det allmänna, uttryckligen undantas från den s.k. söndagsregelns tillämpningsområde bör innebära att det inte finns någon annan begränsning av tillämpningsområdet i fråga om åtgärder som det allmänna har att vidta före en viss tidpunkt. Därmed bör bestämmelsen – med i paragrafen nämnda undantag – vara tillämplig oavsett om det är fråga om åtgärder som vidtas av enskilda eller av det allmänna.

Av RÅ 1989 not. 339 framgår att fristen (inom fem år efter taxeringsåret) för enskilds överklagande av 1978 års taxering bedömts innebära att överklagande senast skulle ha givits in den 2 januari 1984.

Att motsvarande gäller i fråga om det allmännas överklagande visar RÅ 1997 ref. 57 där Regeringsrätten uttalar följande. ”Av 6 kap. 8 § TL följer att Riksskatteverkets överklagande av ett grundläggande beslut om årlig taxering skall, om överklagandet avser ändring till den skattskyldiges nackdel, ha kommit in före utgången av året efter taxeringsåret. Överklagandena avseende de aktuella besluten skulle således ha kommit in före utgången av år 1992 men de kom rent faktiskt in först måndagen den 4 januari 1993. I likhet med underdomstolarna finner Regeringsrätten att överklagandena med tillämpning av lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid skall anses ha kommit in i rätt tid.”

Mot bakgrund av att söndagsregeln anses tillämplig i fråga om skattskyldigs överklagande saknas anledning att utgå från annat än att denna bestämmelse även är tillämplig i fråga om skattskyldigs begäran om omprövning.

Regeringsrättens avgörande RÅ 2004 ref. 105 behandlar frågan om en skattemyndighets omprövningsbeslut har meddelats inom den i 4 kap. 14 § första stycket TL stadgade tiden. Målet avser 1994 års taxering, innebärande att normal frist för omprövning till skattskyldigs nackdel – utan att fråga är om eftertaxering – är året efter taxeringsåret. Då det aktuella beslutet avsänts från myndigheten först den 2 januari 1996 och inget visade att det dessförinnan gjorts tillgängligt för den skattskyldige eller annan på sådant sätt att det därigenom ska anses ha meddelats så ansågs omprövningsbeslutet inte meddelat inom den i TL stadgade tiden. Lagen om beräkning av lagstadgad tid nämns inte i RÅ 2004 ref. 105.

Beträffande frågan om att meddela beslut se avsnitt 8.3.4, kantribriken Meddela beslut.

Eftersom Regeringsrätten i det nyss nämnda rättsfallet inte uttryckligen uttalat sig om tillämpligheten av lagen om beräkning av lagstadgad tid synes viss osäkerhet kunna råda om huruvida söndagsregeln är tillämplig när fråga är om meddelande av beslut. Den aktuella problematiken ska undvikas och verkets beslut meddelas inom i FTL angivna tidsfrister.

## **2.5 Allmänt om fastighetstaxering**

Fastighetstaxering sker vid allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering (1 kap. 1 § första stycket FTL).

Skatteverket ska på lämpligt sätt informera om förestående fastighetstaxering (2 kap. 1 § och 7 kap. 1 § FTF).

En grundläggande bestämmelse för fastighetstaxeringsarbetet är att det vid fastighetstaxering ska iakttas att taxeringarna blir i överensstämmelse med föreskrifterna om fastighetstaxering samt likformiga och rättvisa (1 kap. 2 § FTL).

Allmän fastighetstaxering ska ske vartannat år i den ordning som anges i 1 kap. 7 § FTL.

Förenklad fastighetstaxering sker endast i fråga om vissa typer av taxeringsenheter och ska genomföras i den ordning som framgår av 1 kap. 7 a § FTL.

Särskild fastighetstaxering ska verkställas varje år enligt bestämmelserna i 16 kap. FTL – sådan taxering ska dock inte ske av taxeringsenhet som taxeras genom allmän eller förenklad fastighetstaxering samma år (1 kap. 8 § första stycket FTL).

Vid särskild fastighetstaxering fastställs nästföregående års fastighetstaxering oförändrad om ny taxering enligt 16 kap. 2–5 §§ FTL inte ska ske (16 kap. 1 § FTL). Grunder för nytaxering beskrivs utförligt i nämnda paragrafer.

Fastighetstaxeringen är numera i stor utsträckning registerbaserad.



## 3 Taxeringsorganisationen

### 3.1 Inledning

I detta avsnitt beskrivs de allmännas aktörer vid den egentliga fastighetstaxeringen.

Genom en hänvisning i 25 kap. 6 § FTL till bestämmelserna i 17 kap. 1–6 §§ FTL gäller dessa bestämmelser i tillämpliga delar även i fråga om särskild fastighetstaxering.

### 3.2 Aktörer vid fastighetstaxering

Det är Skatteverket som ansvarar för den allmännas beskattningsverksamhet enligt FTL (17 kap. 1 § FTL).

#### Beslutande myndighet

Beslut i taxeringsärenden fattas av Skatteverket (17 kap. 2 § första stycket FTL).

Av 20 kap. 3 § FTL följer att vissa taxeringsärenden ska avgöras i skattenämnd (se nedan avsnitt 3.3 Beslutsbehörighetens fördelning inom Skatteverket). En erinran om förhållandet görs i 17 kap. 2 § FTL.

#### Skattenämnden

En skattenämnd är ett förtroendemannaorgan.

Skattenämnd enligt taxeringslagen (1990:324) utgör skattenämnd vid tillämpning av FTL (17 kap. 3 § FTL).

Av 2 och 7 kap. taxeringslagen framgår bland annat följande. Det finns en skattenämnd vid varje skattekontor. I skattenämnd finns ordförande, vice ordförande och övriga ledamöter. Ordförande och vice ordförande ska vara tjänstemän vid Skatteverket och förordnas av verket för högst fyra år i taget. Val av övriga ledamöter förrättas av landstingsfullmäktige i det landsting där skattekontoret är beläget – val av ledamöter i skattenämnd vid skattekontor i Gotlands län förrättas dock av kommunfullmäktige i Gotlands kommun. Även övriga ledamöter väljs för högst fyra år. Skattenämnden är beslutförför när ordföranden eller vice ordföranden och tre övriga ledamöter är närvarande – dock är nämnden beslutförför med tre ledamöter, bland dem ordföranden eller vice ordföranden, om de är ense

om utgången i ärendet. Noteras bör att fler än ordföranden eller vice ordföranden och fem övriga ledamöter inte får delta i behandlingen av ett ärende.

Beslut i skattenämnd fattas efter föredragning. Föredragningen görs i regel av den tjänsteman som handlägger ärendet.

Bestämmelser om omröstning finns i 18 § FL.

Vid skattenämnds sammanträde ska föras protokoll (13 § tredje stycket förordningen med instruktion för Skatteverket).

#### **Konsulenter**

Skatteverket får förordna konsulenter för fastighetstaxering (personer med sakkunskap i fråga om fastighetsvärdering) för att biträda vid taxering (17 kap. 4 § första stycket FTL). En konsulent får inte vara ledamot i skattenämnd (17 kap. 4 § andra stycket FTL).

Konsulent ska enligt Skatteverkets bestämmande medverka vid förberedelsearbete inför fastighetstaxering och även vid taxeringen granska de deklARATIONER och andra handlingar som verket för sådant ändamål överlämnar till honom liksom vid behov biträda verket vid utredning av taxeringsfrågor som kräver särskild sakkunskap (17 kap. 5 § FTL).

Att en konsulent inte företräder Skatteverket kan utläsas av 18 kap. 23 § andra stycket FTL. Där stadgas att uppgift som lämnas till konsulent vid tillämpning av skattebrottslagen (1971:69) ska anses lämnad till myndighet. Detta stadgande hade inte behövts om konsumenten företrätt – och inte bara biträtt – Skatteverket.

Ersättning för konsulent, liksom för tolk, betalas av statsmedel (17 kap. 6 § FTL).

### **3.3 Beslutsbehörighetens fördelning inom Skatteverket**

Som nämnts ansvarar Skatteverket för beskattningsverksamheten i fråga om fastighetstaxering. Taxeringsarbetet sköts av tjänstemän hos Skatteverket. Konsulenter kan delta i arbetet men de får inte fatta beslut om fastighetstaxering. De kan dock utfärda föreläggande i vissa fall (se avsnitt 5.5 Föreläggande).

Beslutsfunktionen ligger primärt hos Skatteverkets handläggande tjänstemän. Vissa taxeringsärenden ska dock enligt 20 kap. 3 § och 28 kap. 1 § FTL avgöras i skattenämnd.

Taxeringsärende avgörs i skattenämnd om ärendet

1. avser omprövning av en tvistig fråga och nämnden inte tidigare har prövat de omständigheter och bevis som fastighetsägaren åberopar,
2. avser en skälighets- eller bedömningsfråga av väsentlig ekonomisk betydelse för fastighetsägaren eller
3. av någon annan särskild anledning bör prövas i nämnden.

Det är handläggande tjänsteman som i varje enskilt ärende ska bedöma om det föreligger förutsättningar för att skattenämnd ska besluta eller om han själv kan fatta beslut. Vid tveksamhet bör tjänstemannen rådgöra med sin sektionschef eller med ordförande eller vice ordförande i skattenämnden.

Något hinder finns inte för att en fråga, som handläggande tjänsteman är behörig att fatta beslut om, ändå tas upp i skattenämnden.

Beträffande Skatteverkets anvisningar till skattenämndens ordförande och vice ordförande se dokument ID CWIH-6JFH4J.

Skattenämnd, liksom Skatteverkets tjänstemän, fattar beslut i Skatteverkets namn.

### **Omprövning av ny tvistig fråga**

Observera att denna punkt endast gäller vid omprövning.

Tre förutsättningar ställs upp för att ett ärende ska prövas av skattenämnd enligt den första punkten. Kravet avseende omprövning utesluter ärenden som avser grundläggande beslut – ärenden avseende grundläggande beslut kan dock bli föremål för prövning i skattenämnd på grund av punkt två eller tre.

En fråga anses tvistig om Skatteverket inte avser att bifalla fastighetsägarens yrkande fullt ut – detta gäller även om yrkandet helt saknar lagstöd eller står i strid med Regeringsrättens praxis och därför inte kan bifallas. Att frågan ska vara tvistig innebär att prövning i skattenämnd inte behöver ske i ett omprövningsärende när handläggande tjänsteman delar fastighetsägarens uppfattning, såvida det inte är fråga om omprövning av ett ärende där frågan tidigare bedömts av skattenämnden och denna då intagit en annan mening – om dessa fall se nedan kantribriken Särskild anledning.

Prövning i skattenämnd ska inte heller ske när det visserligen är fråga om omprövning av en tvistig fråga men där det inte har tillkommit någon omständighet, som nämnden inte redan har prövat.

Begreppet ”tvistig fråga” behandlas kortfattat i Skatteverkets stöddokument Avgörande i skattenämnd fr.o.m. 2009 års fastighetstaxering (Skatteverket 2008-05-28, dnr 131 334094-08/111).

**Skälighetsfråga**

En skälighetsfråga föreligger när ett beslut grundas på en sköns- eller skälighetsuppskattning. Skönstaxering är normalt att anse som ärende avseende skälighetsfrågor oavsett om skönstaxeringen sker i avsaknad av fastighetsdeklaration eller med avvikelse från fastighetsdeklaration.

Skälighetsfrågor kan förekomma även om det inte är fråga om skönstaxering. Det kan exempelvis vara fråga om avvikelse från deklaration på grund av att fastighetsägaren inte i tillräcklig mån styrkt sina uppgifter.

**Bedömningsfråga**

Med bedömningsfrågor synes lagstiftaren ha menat rättsligt kvalificerade frågor eller, med andra ord, rättstillämpningsfrågor där rättsläget är oklart.

**Väsentlig ekonomisk betydelse**

Författningskommentaren till 20 kap. 3 § FTL hänvisar beträffande bedömningen av vad som ska avses med väsentlig ekonomisk betydelse till förarbetena till motsvarande bestämmelse i taxeringslagen, varvid dock även måste ”beaktas att ett beslut om fastighetstaxering normalt ligger till grund för uttag av skatt under sex års tid” (prop. 1993/94:1, s. 106 f.). Numera måste beaktas att en period om tre år är aktuell i vissa fall.

Skatteverket har i en skrivelse angående frågan om väsentlig ekonomisk betydelse enligt 2 kap. 4 § taxeringslagen gjort några ställningstaganden (Skatteverket 2005-06-17, dnr 130 358422-05/111), vilka kan tjäna till viss ledning vid bedömning av uttrycket ”väsentlig ekonomisk betydelse”.

Någon motsvarande skrivelse avseende fastighetstaxering finns inte.

Det ovan nämnda stöddokumentet Avgörande i skattenämnd fr.o.m. 2009 års fastighetstaxering (Skatteverket 2008-05-28, dnr 131 334094-08/111) tar även upp begreppet ”väsentlig ekonomisk betydelse”. Dokumentet anger följande beloppsgränser för föredragning i skattenämnd fr.o.m. 2009 års fastighetstaxering:

- 400 000 kr för småhusenhet och småhus med tomtmark på lantbruksenhet i de fall statlig fastighetsskatt påförs
- 3 500 000 kr för hyreshusenhet (bostäder) i de fall statlig fastighetsskatt påförs

- 1 200 000 kr för hyreshusenhet (lokaler)
- 1 500 000 kr för industrienhet (inklusive tåkthenhet)
- 500 000 kr för elproduktionsenhet (vattenkraft)
- 3 000 000 kr för elproduktionsenhet (vindkraft)
- 1 500 000 kr för elproduktionsenhet (övriga).

Även andra bedömningar än sådana som påverkar taxeringsvärdets storlek kan vara av väsentlig ekonomisk betydelse för fastighetsägaren. Exempel på en sådan bedömning är att avgöra om en fastighet är skatte- eller avgiftsfri.

**Särskild anledning** Ett ärende om fastighetstaxering ska avgöras i skattenämnd om det finns någon särskild anledning till detta.

Som exempel på när sådan särskild anledning kan föreligga nämns i förarbeten till taxeringslagen (prop. 1989/90:74) s.k. pilotärenden, varmed avses ärenden som är av betydelse för många andra ärenden. Ett annat exempel kan vara ärenden som är föremål för ett betydande massmedialt intresse.

Särskild anledning får även anses föreligga om handläggande tjänsteman anser att ett av skattenämnd fattat beslut ska ändras utan att nya omständigheter har kommit fram.



## **4 Fastighetsdeklarationer m.m.**

### **4.1 Inledning**

Detta avsnitt om fastighetsdeklarationer m.m. behandlar skyldighet att lämna fastighetsdeklaration, vad en fastighetsdeklaration ska innehålla, tid för lämnande av fastighetsdeklaration och förseningsavgift.

Genom en hänvisning i 26 kap. 3 § första stycket FTL till bestämmelserna i 18 kap. 2–9, 12–14, 16 och 22–40 §§ FTL gäller dessa bestämmelser, om inte annat föreskrivs i 26 kap. FTL, även vid särskild fastighetstaxering.

### **4.2 Deklarationsskyldighet m.m.**

Den som med äganderätt förvärvar fast egendom ska söka lagfart på förvärvet. Normalt kan man därför utgå från att den som är lagfaren ägare också är ägare av fastigheten. Om annan än lagfaren ägare styrker sin äganderätt till fastigheten bör dock denne anses som fastighetens ägare.

Vem som ska anses som fastighetsägare i vissa andra fall anges i 1 kap. 5 § FTL.

#### **Skyldighet att lämna deklaration**

Av 18 kap. 1 § första stycket FTL framgår följande. Till ledning för allmän och förenklad fastighetstaxering ska fastighetsägaren för varje fastighet, utan föreläggande, lämna allmän respektive förenklad fastighetsdeklaration. Detta gäller dock inte fastighetsägare som senast den 15 oktober året före det år då allmän eller förenklad fastighetstaxering äger rum fått förslag till fastighetstaxering. Fastighetsägare som erhåller förslag till fastighetstaxering omfattas således inte av bestämmelsen om deklarationsskyldighet. (Beträffande taxeringsförslag se avsnitt 4.3, kantrubriken Förslag till fastighetstaxering.)

Vissa undantag gäller. Deklaration ska inte lämnas för försvarsfastighet som tillhör staten och som enligt 3 kap. 2 §

FTL är undantagen från skatte- och avgiftsplikt eller för fastighet som vid föregående års taxering inte åsatts högre taxeringsvärde än 1 000 kr (18 kap. 1 § första stycket FTL). Deklaration ska inte heller lämnas för fastighet för allmänna kommunikationsändamål eller för distributionsbyggnad, värme-central eller reningsanläggning som enligt 3 kap. 2 § FTL är undantagen från skatte- och avgiftsplikt eller för byggnad på annans mark då byggnadens värde understiger 50 000 kr (18 kap. 1 § andra stycket FTL). Dock ska deklaration lämnas om det på kommunikationsfastighet, som nyss nämnts, finns husbyggnad som används för annat än kommunikationsändamål (18 kap. 1 § tredje stycket FTL).

Den som inte är skyldig att lämna deklaration på grund av att han erhållit förslag till fastighetstaxering är emellertid skyldig att lämna fastighetsdeklaration om han föreläggs att lämna sådan deklaration – motsvarande gäller i fråga om försvarsfastighet och fastighet som inte taxerats till högre värde än 1 000 kr (18 kap. 1 § fjärde stycket FTL).

Bestämmelserna i 18 kap. 1 § FTL gäller inte vid särskild fastighetstaxering (26 kap. 3 § första stycket FTL).

Om skyldighet att deklarerera föreligger ska deklarations-skyldigheten fullgöras av fastighetens ägare. I de fall en fastighet ägs av flera delägare ska var och en av dem – principiellt sett – lämna deklaration. Angående underlåtenhet att lämna deklaration se avsnitt 4.5, kantribriken Flera ägare. Med hänsyn till vad som anges där får det anses möjligt att en av flera fastighetsägare lämnar en av honom undertecknad deklaration och att denna lämnas även för övriga delägares räkning.

Vem som ska fullgöra deklarations- eller annan uppgifts-skyldighet enligt FTL beskrivs i 18 kap. 2 § FTL avseende dem som nämns där. Sålunda ska skyldigheten fullgöras

- för omyndig av förmyndare eller god man, som förordnats enligt 11 kap. 1 § föräldrabalken, beträffande vad förmyndaren eller gode mannen har under sin förvaltning,
- för sådan person, för vilken god man eller förvaltare har förordnats enligt 11 kap. 3, 4 eller 7 § föräldrabalken, av gode mannen eller förvaltaren beträffande vad han har under sin förvaltning,



- för dödsbo av dödsbodelägare eller testamentsexekutor, som har att förvalta den dödes egendom, dock att där egendomen avträtts till förvaltning av boutredningsman, denne har att fullgöra deklara-tions- eller uppgiftsskyldigheten,
- för dödsbo, som inte längre består, av den som vid tidpunkten för dödsboets upplösning haft att förvalta boets egendom,
- för annan deklara-tions- eller uppgiftsskyldig än enskild person och dödsbo av vederbörande styrelse, förvaltning, sysloman, förvaltare eller ombud samt
- för annan än ovan nämnd juridisk person, som inte längre består, av den som senast haft att förvalta dess angelägenheter.

**Möjlighet att lämna deklara-tion**

Den som vid årets ingång var ägare till fastighet får lämna särskild fastighetsdeklara-tion rörande fastigheten (26 kap. 1 § första stycket FTL).

Deklara-tion med tillhörande handlingar ska lämnas till Skatteverket senast den 15 februari under taxeringsåret (26 kap. 1 § andra stycket FTL).

**Framställning om ny taxering av taxeringsenhet**

Framställning enligt 16 kap. 4 och 5 §§ FTL om ny taxering av taxeringsenhet ska lämnas till Skatteverket senast den 15 februari under taxeringsåret (26 kap. 1 § andra stycket FTL).

**Fastställt formulär**

Allmän fastighetsdeklara-tion, förenklad fastighetsdeklara-tion och förslag till fastighetstaxering ska avfattas på blankett enligt fastställt formulär (18 kap. 3 § FTL). Motsvarande gäller beträffande särskild fastighetsdeklara-tion (26 kap. 3 § första stycket FTL).

Skatteverket ska fastställa formulär till blankett och annan handling som behövs för fastighetstaxering (6 kap. 2 § och 11 kap. 1 § FTF).

Deklara-tionsblanketter och blanketter för övriga uppgifter, till vilka formulär fastställts, ska kostnadsfritt tillhandahållas hos Skatteverket – verket får sörja för att blanketter också tillhandahålls av andra statliga eller kommunala organ eller på annat lämpligt sätt (2 kap. 3 § och 7 kap. 2 § FTF).

**Deklara-tion i form av elektroniskt dokument**

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får föreskriva eller i enskilda fall medge att allmän och förenklad fastighetsdeklara-tion får lämnas i form av ett elektroniskt dokument (18 kap. 3 a § första stycket FTL). Motsvarande

gäller beträffande särskild fastighetsdeklaration (26 kap. 3 § första stycket FTL).

Med elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad databehandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande (18 kap. 3 a § andra stycket FTL).

I FTF anges att Skatteverket får föreskriva eller i enskilda fall medge att fastighetsdeklaration får lämnas i form av ett elektroniskt dokument (6 kap. 3 § och 11 kap. 1 § FTF).

Beträffande självdeklarationer som lämnas i form av ett elektroniskt dokument sägs uttryckligen i 4 kap. 4 § andra stycket lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter att kravet på underskrift får uppfyllas med elektroniska medel. Motsvarande får förutsättas gälla i fråga om fastighetsdeklaration i form av elektroniskt dokument. Ett krav på undertecknande finns i 18 kap. 42 § tredje stycket FTL.

#### **Möjlighet att förelägga**

En uppgiftspliktig person, som inte har lämnat in allmän eller förenklad fastighetsdeklaration eller annan uppgift inom föreskriven tid, får föreläggas att lämna sådan deklaration eller uppgift (18 kap. 14 § första stycket FTL).

Om allmän eller förenklad fastighetsdeklaration eller uppgift inte är upprättad i enlighet med FTL får den uppgiftspliktige föreläggas att avhjälpa bristen (18 kap. 14 § andra stycket FTL).

Allmän fastighetsdeklaration, förenklad fastighetsdeklaration liksom annan uppgift eller upplysning till ledning för egen taxering, som ska avges på grund av föreläggande, ska lämnas inom den tid som anges i föreläggandet – uppgiftslämnaren är dock inte skyldig att på grund av föreläggandet lämna deklaration eller uppgift tidigare än den skulle ha lämnats utan föreläggande (18 kap. 15 § FTL).

I fråga om särskild fastighetsdeklaration gäller följande.

Efter föreläggande är den som vid årets ingång var ägare till en fastighet skyldig att lämna särskild fastighetsdeklaration (26 kap. 2 § första stycket FTL).

Deklarationen, med tillhörande handlingar, ska lämnas till den som har utfärdat föreläggandet eller till Skatteverket inom den tid som anges i föreläggandet – sluttiden får inte bestämmas till tidigare dag än tionde dagen efter mottagandet av före-

läggandet och inte heller till tidigare dag än den 15 februari under taxeringsåret (26 kap. 2 § andra stycket FTL).

Föreläggande

- utfärdas om det kan antas att det vid årets ingång funnits sådant förhållande som enligt 16 kap. FTL ska medföra ny taxering,
- får också utfärdas om framställning om ny taxering enligt 16 kap. 4 eller 5 § FTL har gjorts utan att särskild fastighetsdeklaration har lämnats,
- behöver inte utfärdas om det är uppenbart att någon deklaration inte behövs för taxeringen (26 kap. 2 § tredje stycket FTL).

I föreläggande att lämna särskild fastighetsdeklaration ska uppgift ges om grunden för föreläggandet (se 26 kap. 3 § första stycket FTL).

Föreläggande att lämna särskild fastighetsdeklaration får inte förenas med vite första gången föreläggande utfärdas – förnyat föreläggande får dock förenas med vite (26 kap. 3 § andra stycket FTL).

### **4.3 Deklarationsinnehåll m.m.**

Vad en allmän fastighetsdeklaration ska innehålla beskrivs, om annat inte sägs i 18 kap. 5 § FTL (se nedan kantrubriken Skatte- och avgiftsfri fastighet), i 18 kap. 4 § FTL. Vad som sägs i paragrafens första–tredje stycken ska också tillämpas vid förenklad fastighetsdeklaration (18 kap. 4 § fjärde stycket FTL).

Allmän fastighetsdeklaration ska innehålla uppgifter om

- namn,
- postadress,
- person- eller samordningsnummer eller, för juridisk person, organisationsnummer för fastighetens ägare,
- kommun och församling där fastigheten ligger,
- fastighetens gatuadress eller på orten bruklig benämning samt
- fastighetens officiella beteckning (18 kap. 4 § första stycket FTL).

Vidare ska i deklARATIONEN lämnas uppgifter om

- fastighetens areal av olika ägoslag,
- användning och byggnader,
- hyror och därmed jämförlig avkastning av fastigheten,
- särskilda förmåner och förpliktelser som hör till fastigheten samt
- även i övrigt uppgifter om sådana förhållanden som behövs för att bestämma de värdefaktorer som taxeringen enligt bland annat 8–15 kap. FTL ska grunda sig på (18 kap. 4 § andra stycket FTL).

Om indelning av fastigheter och mark i ägoslag se 2 kap. 2–4 §§ FTL.

Deklarationen ska också innehålla uppgifter om sådana förhållanden beträffande fastigheten som om fastigheten har olika ägare till skilda delar av marken och om fastigheten innehas med tomträtt (18 kap. 4 § tredje stycket FTL).

**Förslag till fastighetstaxering**

Förslag till fastighetstaxering ska grundas på av Skatteverket kända uppgifter och innehålla uppgifter som är nödvändiga för fastighetstaxeringen – förslag till skogsbruksvärde ska grundas på det virkesförråd som bestämts vid närmast föregående allmänna eller förenklade fastighetstaxering eller därefter vidtagen nytaxering samt på områdesvis fastlagda volymtillväxtprocenter och kända uppgifter om avverkningar efter den senast verkställda taxeringen (18 kap. 4 § femte stycket FTL).

**Skatte- och avgiftsfri fastighet**

Allmän fastighetsdeklaration i förenklad form får, där så är lämpligt, lämnas för sådan skatte- och avgiftsfri fastighet som bestäms av regeringen eller myndighet som regeringen förordnar – deklARATIONEN ska innehålla uppgifter enligt 18 kap. 4 § FTL i den omfattning som föreskrivs på nyss angivet sätt (18 kap. 5 § FTL).

**Andra upplysningar**

Fastighetsägare bör, utöver uppgifter enligt 18 kap. 4 § FTL, lämna de upplysningar som är av betydelse för taxering av fastigheten (18 kap. 6 § första stycket FTL).

Vidare är fastighetsägare efter föreläggande skyldig att till ledning vid fastighetens taxering lämna upplysningar även om andra förhållanden än dem som anges i deklARATIONENS formuläret eller förslaget till fastighetstaxering – upplysningarna ska

**Föreläggande om  
att visa handlingar**

lämnas skriftligt om annat inte har sagts i föreläggandet (18 kap. 6 § andra stycket FTL).

Den som är deklarationsskyldig ska efter föreläggande visa alla handlingar som behövs för kontroll av egen fastighetsdeklaration (18 kap. 7 § FTL). Som exempel på handlingar som kan vara aktuella nämns i lagtexten

- skogsbruksplan eller annan uppskattningshandling som avser skog på fastigheten,
- byggnadsritningar och
- köpeavtal.

#### **4.4 Deklarationstid m.m.**

Allmän och förenklad fastighetsdeklaration, som ska lämnas utan föreläggande, liksom påpekanden med anledning av förslag till fastighetstaxering, ska lämnas senast den 1 november året före det år då den allmänna eller förenklade fastighetstaxeringen äger rum (18 kap. 9 § första stycket FTL).

Om tider för allmän respektive förenklad fastighetstaxering se 1 kap. 7 och 7 a §§ FTL.

Fastighetsdeklaration eller påpekande med tillhörande handlingar ska lämnas till Skatteverket (18 kap. 9 § andra stycket FTL). Skatteverket får efter samråd med kommun bestämma att det inom kommunen ska finnas särskilt samlingsställe för deklarerationer och påpekanden (18 kap. 9 § tredje stycket FTL). Om särskilt samlingsställe sålunda inrättats anses handling som lämnats dit inlämnad till Skatteverket.

Den som har att ta emot fastighetsdeklarationer, påpekanden och därtill hörande handlingar ska ofördröjligen sända vad som har mottagits till Skatteverket (2 kap. 6 § och 8 kap. 4 § FTF).

**Anstånd**

Om någon visar att han på grund av särskilda omständigheter är förhindrad att lämna allmän eller förenklad fastighetsdeklaration eller påpekande inom föreskriven tid, får han efter ansökan beviljas anstånd med att lämna deklarerationen eller påpekandena – anstånd får inte utan att det finns synnerliga skäl medges längre än till utgången av februari månad under taxeringsåret (18 kap. 9 a § FTL).

Anstånd förutsätter således att en ansökan om anstånd görs hos Skatteverket. I ansökan bör de särskilda omständigheter, som fastighetsägaren anser utgör skäl för anstånd, anges.

Formuleringen, dvs. att synnerliga skäl krävs för anstånd utöver februari månad under taxeringsåret, visar på en mycket restriktiv inställning till sådana anstånd.

Den som i varaktigt bedriven näringsverksamhet biträder deklarationsskyldiga med att upprätta deklarationer kan efter ansökan få tillstånd att lämna deklaration enligt tidsplan till och med februari månad under taxeringsåret – om ansökan medges ska den deklarationsskyldige anses ha fått anstånd till den dag då deklarationen senast får avlämnas enligt tidsplanen (18 kap. 9 a § andra stycket FTL). Dessa s.k. byråanstånd kan således ges till näringsidkare men anses avse fastighetsägare.

Ansökningar om anstånd med att lämna deklaration eller påpekande prövas av Skatteverket (18 kap. 9 a § tredje stycket FTL).

#### **Anmälan om fastighetsöverlåtelse**

Om en fastighet överlåts efter det att allmän eller förenklad fastighetsdeklaration har lämnats, men före taxeringsårets ingång, är såväl den förutvarande som den nye ägaren skyldiga att inom tio dagar efter överlåtelsen göra anmälan härom till Skatteverket (18 kap. 10 § första stycket FTL).

Om en fastighet blivit uppdelad i samband med överlåtelsen ska överlåtelsehandlingen företes i huvudskrift eller bestyrkt avskrift (18 kap. 10 § andra stycket FTL).

Att förete en handling i huvudskrift innebär att originalhandlingen visas upp. Företeende av bestyrkt avskrift kan ske genom att en vidimerad kopia ges in.

### **4.5 Förseningsavgift**

Om en deklarationsskyldig inte har kommit in med allmän eller förenklad fastighetsdeklaration inom föreskriven tid eller endast har lämnat en deklaration med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering ska en särskild avgift (förseningsavgift) om 500 kr påföras honom (18 kap. 42 § första stycket FTL).

Har en deklarationsskyldig, som utan föreläggande ska lämna allmän eller förenklad fastighetsdeklaration, inte kommit in med deklaration senast den 1 maj under taxeringsåret eller om han dessförinnan endast har kommit in med en deklaration med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering bestäms förseningsavgiften till 2 000 kr (18 kap. 42 § andra stycket FTL).

Om en deklarationsskyldig, som förelagts att lämna särskild fastighetsdeklaration, inte kommit in med deklaration inom föreskriven tid eller endast lämnat en deklaration med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering ska förseningsavgift om 500 kr påföras honom. Har någon deklaration inte lämnats inom föreskriven tid efter förnyat föreläggande bestäms förseningsavgiften till 2 000 kr. Se 26 kap. 4 § första stycket FTL.

Med taxeringsår avses i FTL det kalenderår för vilket fastighetstaxering bestäms (1 kap. 3 § första stycket FTL).

Har den deklarationsskyldige inom föreskriven tid lämnat en deklara-tionshandling som inte är behörigen undertecknad ska förseningsavgift tas ut endast om handlingen inte undertecknas inom den tid som föreskrivs i ett föreläggande – i sådant fall bestäms avgiften till 500 kr (18 kap. 42 § tredje stycket och 26 kap. 4 § andra stycket FTL).

Förseningsavgift får inte påföras sedan den deklarations-skyldige har avlidit (18 kap. 45 § och 26 kap. 4 § tredje stycket FTL). Om förseningsavgift likväl har påförts efter det att personen i fråga har avlidit ska beslutet undanröjas. Avlider vederbörande däremot efter det att förseningsavgift har påförts ska beslutet inte undanröjas med stöd av dessa bestämmelser.

Bestämmelserna i FTL om omprövning och överklagande av beslut om fastighetstaxering gäller i tillämpliga delar för beslut om förseningsavgift (18 kap. 46 § första stycket och 26 kap. 4 § tredje stycket FTL). Se beträffande omprövning avsnitt 8, beträffande överklagande av Skatteverkets beslut avsnitt 9 och beträffande överklagande av förvaltningsrätts och kammarrätts avgörande avsnitt 10.

I fråga om debitering och betalning av förseningsavgift enligt FTL gäller bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483), SBL – se 18 kap. 46 § andra stycket och 26 kap. 4 § tredje stycket FTL.

#### **Flera ägare**

Av Riksskatteverkets rekommendationer m.m. om försenings-avgift enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152) att tillämpas fr.o.m. 1996 års fastighetstaxering, RSV S 1996:24, framgår följande.

”Förseningsavgift skall påföras den som är deklarations-skyldig. Ägs taxeringsenheten av flera personer åvilar deklarationsskyldigheten normalt samtliga delägare. I princip skall samtliga ägare påföras förseningsavgift.

Inte endast den som tillställts deklarationsblanketter skall kunna påföras förseningsavgift.

Skattemyndigheten skall emellertid inte påföra samtliga delägare förseningsavgift då en godtagen deklaration kommit in men endast är undertecknat av en delägare. I detta fall bör myndigheten anta (presumera) att den som undertecknat deklaration har påtagit sig deklara-tionsskyldigheten och den faktiska förvaltningen av fastigheten för övriga delägares räkning.

Ett liknande betraktelsesätt skall göras vid föreläggande att komma in med deklaration eller att komplettera densamma (prop. 1993/94:1 s. 70).”

**Bristfällig fastighets-deklaration**

Enligt RSV S 1996:24 bör med bristfällig fastighetsdeklaration förstås en deklaration som är så gravt ofullständig att den uppenbart inte kan läggas till grund för taxering – för att förseningsavgift ska kunna påföras bör så väsentliga uppgifter saknas i deklarationen att en meningsfull granskning inte kan påbörjas.

**Kommunikation enligt SBL**

Av 1 kap. 2 § skattebetalningslagen framgår att SBL gäller vid bestämmande, debitering och betalning av förseningsavgift enligt FTL. Vad som sägs i SBL om skatt och skattskyldig gäller även förseningsavgift och den som är skyldig att betala avgift (1 kap. 4 § första stycket 3 SBL).

Skattebetalningslagen innehåller en särskild bestämmelse om kommunikation. Enligt denna ska den skattskyldige ges tillfälle att yttra sig innan ett ärende avgörs, om det inte är onödigt (14 kap. 1 § första stycket SBL). Bestämmelsen innebär att den skattskyldige ska ges tillfälle att yttra sig över de skäl som ligger till grund för Skatteverkets tilltänkta beslut, vilket kan ske genom ett s.k. övervägande.

Kommunikation får underlåtas om den kan bedömas som onödig. Samma bestämmelse finns i 3 kap. 2 § första stycket taxeringslagen.

I förarbetena till TL (prop. 1989/90:74, s. 395) klargörs att kommunikation anses onödig när beslutet avser ändringar av så självklar karaktär att ett yttrande av den skattskyldige inte skulle medföra ett bättre beslutsunderlag. Utgångspunkten för bedömningen av om kommunikationsplikt föreligger är således alltid huruvida den skattskyldige skulle kunna tillföra ärendet något som skulle kunna ändra det tilltänkta beslutet. När Skatteverket överväger att påföra en fastighetsägare för-



## Eftergift

seningsavgift ska fastighetsägaren tillställas ett övervägande samt ges tillfälle att yttra sig över detta inom viss tid.

Förseningsavgift ska efterges helt om underlåtenheten kan antas ha ett sådant samband med den deklarationskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller liknande förhållande att underlåtenheten framstår som ursäktlig; detsamma gäller om underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till särskilda omständigheter eller om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut förseningsavgiften (18 kap. 43 § och 26 kap. 4 § tredje stycket FTL).

Frågan om eftergift av förseningsavgift bör bedömas efter förhållandena den dag deklaration rätteligen senast skulle ha lämnats.

RSV S 1996:24 innehåller följande rekommendationer avseende eftergiftsgrunder.

Fastighetsägare, som inte ansökt om *anstånd*, bör inte påföras förseningsavgift om skäl att medge anstånd enligt 18 kap. 9 a § FTL kan anses ha förelegat. Vid bedömningen av avgiftsfrågan i sådant fall bör även beaktas den anståndstid som normalt skulle medgetts om ansökan hade skett. Har allmän fastighetsdeklaration lämnats efter utgången av denna tid bör förseningsavgift påföras.

Med *ålder* bör förstås både hög och låg ålder. Eftergiftsgrunden ålder bör i detta sammanhang tillämpas endast beträffande fall där åldern kan antas ha ett samband med underlåtenheten. För deklarationskyldig som vid deklara-tionsstidpunkten fyllt 65 år eller uppburit förtidspension kan åldern i regel antas ha haft samband med underlåtenheten. Förseningsavgift bör därför i sådana fall efterges utan skriftväxling och särskild prövning. Framgår det av deklara-tionsmaterialet eller av vad som förekommit i ärendet att åldern kan ha haft samband med deklara-tionsförsummelsen även för en person som är några år yngre ska myndigheten utreda om avgift bör efterges.

En ekonomiskt aktiv person bör i princip ansvara fullt ut för deklara-tionsförsummelse.

För en deklarationskyldig som ska lämna deklaration för första gången kan åldern antas ha haft samband med underlåtenheten. Eftergiftsgrunden ålder kan i sådant fall sammanfalla med grunden bristande erfarenhet.

Med *sjukdom* bör förstås både fysisk och psykisk sjukdom hos den deklARATIONSSKYLDIGE som kan antas ha menligt påverkat hans möjligheter att avlämna deklARATION inom föreskriven tid. För eftergift bör erfordras att det föreligger ett direkt samband mellan sjukdomen och den deklARATIONSSKYLDIGES underlåtenhet att i tid lämna deklARATION.

Sjukdomen bör således ha utgjort hinder för den deklARATIONSSKYLDIGE att fullgöra sin skyldighet. DeklARATIONSSKYLDIG, som på grund av sjukdom inte kunnat lämna deklARATION i rätt tid, bör inte påföras förseningsavgift om deklARATIONEN kommit in inom 14 dagar efter det att sjukdomstillståndet upphört.

Om hänsyn ska tas till deklARATIONSMEDHJÄLPARES sjukdom får bedömas från fall till fall. Vid bedömningen av ursäktligheten beträffande sjukdom hos deklARATIONSMEDHJÄLPARE bör särskild vikt fästas vid om den deklARATIONSSKYLDIGE har varit beroende av viss sakkunnig medhjälpare för att kunna fullgöra sin deklARATIONSSKYLDIGHET. Så får normalt anses vara fallet då fastighetsbeståndet är så komplicerat eller verksamhetens omfattning så betydande att sakkunnig hjälp erfordras.

Denna eftergiftsgrund kan tillämpas även för juridiska personer om sjukdom föreligger hos firmatecknare och deklARATIONSSKYLDIGHETEN inte kunnat fullgöras av annan behörig firmatecknare.

Eftergiftsgrunden *bristande erfarenhet* kan tillämpas för eftergift av förseningsavgift då den deklARATIONSSKYLDIGES erfarenhet av deklARATIONSFÖRFARANDE är obetydlig. Eftergift bör således kunna meddelas invandrare eller utländsk medborgare som har bristfällig kännedom om det svenska deklARATIONSFÖRFARANDET.

Till *liknande förhållande* bör räknas inträffad yttre omständighet som erfarenhetsmässigt brukar påverka en persons handlingsförmåga, exempelvis skilsmässa, närståendes sjukdom eller dödsfall. Kan den inträffade omständigheten antas ha påverkat den deklARATIONSSKYLDIGES möjlighet att lämna deklARATION i rätt tid bör eftergift medges.

Förseningsavgift ska efterges om underlåtenheten framstår som *ursäktlig med hänsyn till särskilda* omständigheter. Allt för stort krav bör inte ställas på fastighetsägaren när det gäller att bedöma om taxeringsvärdet för byggnad på annans mark är lägre än 50 000 kr. DeklARATIONSPLIKT föreligger ju inte för byggnad på annans mark då byggnadens värde understiger

50 000 kr. Skulle byggnadsvärdet uppgå till högst 100 000 kr bör förseningsavgiften efterges i dessa svårbedömda fall.

Bestämmelserna om en fastighets fastighetsrättsliga förhållanden är tekniskt komplicerade och inte helt lätta att sätta sig in i. Skulle fastighetsägaren ha misstagit sig i detta hänseende kan fastighetens värde kraftigt påverkas. Även i dessa fall bör förseningsavgift efterges då fastighetsägare misstagit sig och av det skälet inte lämnat fastighetsdeklaration.

Förseningsavgift ska efterges om det framstår som *uppenbart oskäligt* att ta ut förseningsavgift. Deklarationer från deklARATIONSSKYLDIGA i utlandet kommer många gånger in för sent. Om det föreligger särskilda omständigheter som beror på utlandsvistelsen, exempelvis att den deklARATIONSSKYLDIGE inte haft tillgång till deklARATIONSBANKETTER i tid eller att postgången fungerat otillfredsställande, kan förseningen anses ursäktlig. Förseningsavgift bör efterges om det kan antas att förseningen berott på omständigheter över vilka den deklARATIONSSKYLDIGE inte kunnat råda.

I vissa fall kan det inträffa att förseningen med att lämna deklARATION inte kan anses vara ursäktlig men att det ändå skulle framstå som orimligt att ta ut avgift. Dessa situationer, som är svåra att konkretisera, tar sikte främst på de fall där eftergiftsgrunden är tänkt att fungera som en ”ventil” när andra eftergiftsgrunder inte är tillämpliga. Påföljden står i dessa fall inte i rimlig proportion till den försummelse som den deklARATIONSSKYLDIGE gjort sig skyldig till eller också framstår det av annan anledning som stötande att ta ut avgiften. Oskäligheten kan ha sin grund i den situation den deklARATIONSSKYLDIGE befann sig i då deklARATIONEN skulle ha lämnats.

#### **Ex officio**

Bestämmelserna om eftergift ska beaktas även om något yrkande om detta inte har framställts, i den mån det föranleds av vad som förekommit i ärendet eller målet om förseningsavgift (18 kap. 44 § och 26 kap. 4 § tredje stycket FTL).

Finns det anledning att anta att en viss eftergiftsgrund kan föreligga ska Skatteverket kontakta den deklARATIONSSKYLDIGE angående uppgifter av betydelse för bedömning av eftergiftsfrågan.

Om inte något som talar för eftergift har framkommit i ärendet och den deklARATIONSSKYLDIGE inte heller framställt något yrkande om eftergift räcker det att Skatteverket i sitt beslut om

förseningsavgift konstaterar att grund för eftergift inte har framkommit.

**Beslut i form  
av elektroniskt  
dokument**

Beslut om förseningsavgift enligt 18 och 26 kap. FTL får sättas upp i form av ett elektroniskt dokument (4 kap. 3 § första stycket och 9 kap. 3 § FTF).

Med elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad behandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande (4 kap. 3 § andra stycket och 9 kap. 3 § FTF).

## 5 Utredning

### 5.1 Inledning

Detta avsnitt tar inledningsvis upp allmänna bestämmelser om utredning. Därefter behandlas Skatteverkets möjlighet att erhålla uppgifter till ledning för fastighetstaxering från kommunala nämnder och andra uppgiftslämnare. Vidare behandlas utredning genom förfrågan, föreläggande och besiktning. Slutligen tas även skönstaxering upp – skönstaxering är ett sätt att fatta beslut när tillräcklig utredning inte föreligger.

Genom en hänvisning i 26 kap. 3 § första stycket FTL till bestämmelserna i 18 kap. 2–9, 12–14, 16 och 22–40 §§ FTL gäller dessa bestämmelser, om inte annat föreskrivs i 26 kap. FTL, vid särskild fastighetstaxering.

### 5.2 Allmänt om utredning

Målet vid fastighetstaxering är, som nämnts, att taxeringarna blir överensstämmande med föreskrifter om fastighetstaxering samt likformiga och rättvisa. För att kunna nå detta mål behövs bra underlag för taxeringsbesluten, vilket i vissa fall kräver att utredning görs. Skatteverket ska se till att ärendena blir tillräckligt utredda (20 kap. 3 a § första stycket FTL).

Utredning aktualiseras framför allt i fråga om taxeringsenheter för vilka fastighetsdeklarationer lämnats eller borde ha lämnats eller då påpekanden gjorts i anledning av utsända taxeringsförslag.

Meningen med utredning ska vara att klarlägga faktiska förhållanden. Skatteverket ska vid sin utredning beakta alla relevanta omständigheter – oavsett om dessa talar till fördel eller till nackdel för ägaren av fastigheten.

Under utredning måste bland annat bestämmelserna i 17 § FL beaktas. Se härom avsnitt 2.3, kantrubriken Parters rätt att få del av uppgifter och tillfälle att yttra sig.

I prop. 1993/94:1, s. 59 f., uttalas som departementschefens mening att det inte bör införas ”några bestämmelser om

kommunikation avvikande från FL:s reglering”. Som skäl härför anges i propositionen att det vore administrativt betungande utan att medföra någon däremot svarande fördel för fastighetsägaren men även de omfattande möjligheter till omprövning som propositionen innehåller. I fastighets-taxeringslagstiftningen finns därför inte några bestämmelser om kommunikation innan ett ärende avgörs motsvarande dem som finns i 3 kap. 2 § första stycket taxeringslagen (1990:324), TL, och 14 kap. 1 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483), SBL. (Enligt nämnda bestämmelser i TL och SBL ska den skattskyldige ges tillfälle att yttra sig innan hans ärende avgörs, om det inte är onödigt.)

#### *Exempel 1*

Antag att en fastighetsägare i sin fastighetsdeklaration har uppgett att han bygger en villa på sin fastighet men sedan inte besvarar de frågor som Skatteverket i anledning härav ställer till honom. Antag vidare att Skatteverket uppskattar byggnadsvärdet till 800 000 kr sedan verket kontaktat byggnadsnämnden och tagit del av SCB:s uppgifter om byggnadskostnader. Eftersom uppgifterna som läggs till grund för beräkningen av byggnadsvärdet har tillförts ärendet genom någon annan än fastighetsägaren ska uppgifterna i enlighet med 17 § FL kommuniceras fastighetsägaren, som också ska beredas tillfälle att yttra sig över uppgifterna.

#### *Exempel 2*

Antag att en person förvärvat en avstyckad mangårds-byggnad med tomt. Han lämnar inte några uppgifter om byggnadens storlek och standard i sin fastighets-deklaration. Eftersom byggnaden tidigare har taxerats finns uppgifter om byggnaden i Skatteverkets register. För att dessa ska kunna läggas till grund för taxeringen måste uppgifterna kommuniceras med den nye ägaren eftersom uppgifterna lämnats av tidigare ägare.

Om Skatteverket däremot redan i den utsända deklara-tionsblanketten redovisat relevanta uppgifter om bl.a. byggnadens storlek och standard och inga ytterligare uppgifter tillförts ärendet kan beslut fattas utan ytterligare kommunikation. Den nye ägaren har i detta fall fått del av de uppgifter som Skatteverket avser att lägga till grund för beslutet genom den utsända deklara-tionsblanketten.

Fastighetsägarens upplysningar är naturligtvis av intresse för taxeringen. I vissa lägen kan det vara enklare för ägaren att lämna upplysningar muntligen i stället för skriftligen. Det finns därför skäl att påminna om att i fall ett ärende ska avgöras i skattenämnd (se härom avsnitt 3.3 Beslutsbehörighetens fördelning inom Skatteverket) så ska fastighetsägare, som vill lämna muntliga upplysningar inför nämnden, få tillfälle att göra detta om inte särskilda skäl talar emot det (20 kap. 3 a § andra stycket FTL).

Det finns även anledning att i detta sammanhang erinra om bestämmelsen i 7 § FL enligt vilken ett ärende ska handläggas så enkelt, snabbt och billigt som möjligt utan att säkerheten eftersätts. Ett sätt att begära uppgifter, som kan vara enkelt, snabbt och billigt, är en begäran per telefon.

### 5.3 Särskilda uppgiftslämnare

Uppgifter om art och omfattning av byggnadsverksamhet och liknande på en fastighet kan ge ledning för bedömning av fastighetens värde.

#### **Kommunala nämnder**

Kommunala nämnder som fullgör uppgifter inom plan- och byggnadsväsendet ska i behövlig omfattning, enligt närmare föreskrifter av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer, lämna Skatteverket uppgift om arten och omfattningen av den byggnadsverksamhet som avses med bygglov, rivningslov, marklov, byggnadsmålan eller tillstånd enligt förhandsbesked enligt plan- och bygglagen (1987:10) (18 kap. 11 § första stycket FTL).

Hur dessa uppgifter ska lämnas framgår av 18 kap. 11 § andra stycket FTL.

#### **Länsstyrelse**

Även länsstyrelse ska, enligt föreskrifter av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer, till Skatteverket lämna uppgift om beslut av länsstyrelsen som är av betydelse för fastighetstaxering (18 kap. 11 § tredje stycket FTL).

#### **Brandförsäkringsbolag**

Försäkringsvärdet för byggnader ger viss ledning för bedömning av byggnadernas värde.

Brandförsäkringsanstalt är efter föreläggande skyldig att till ledning vid allmän och förenklad fastighetstaxering lämna uppgift om försäkringsvärdet på byggnader, som är försäkrade hos anstalten mot brandskada (18 kap. 12 § FTL).

Med brandförsäkringsanstalt avses försäkringsbolag. Dessa har inte att regelmässigt lämna uppgifter utan deras uppgiftslämnande aktualiseras först efter att föreläggande därom skett.

#### Myndigheter

I 18 kap. 13 § FTL görs en hänvisning till bestämmelserna i 3 kap. 16 § taxeringslagen, vilka i tillämpliga delar ska gälla i fråga om taxeringskontroll enligt FTL.

Enligt nämnda lagrum gäller följande. Uppgifter som en myndighet förfogar över och som behövs för taxering ska på Skatteverkets begäran tillhandahållas verket (3 kap. 16 § första stycket TL). Uppgiftsskyldighet enligt första stycket föreligger dock inte i fråga om uppgifter för vilka sekretess gäller till följd av 15 kap. 1 eller 2 § eller 16 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen eller en bestämmelse till vilken hänvisas i någon av de nämnda paragraferna (3 kap. 16 § andra stycket TL). Om sekretess gäller för uppgift enligt någon annan bestämmelse i offentlighets- och sekretesslagen och ett utlämnande skulle medföra synnerligt men för något enskilt eller allmänt intresse, föreligger uppgiftsskyldighet endast om regeringen på ansökan av Skatteverket beslutar att uppgiften ska lämnas ut (3 kap. 16 § tredje stycket TL).

Av 10 kap. 28 § första stycket offentlighets- och sekretesslagen framgår att sekretess inte hindrar att en uppgift lämnas till en annan myndighet om uppgiftsskyldighet följer av lag eller förordning. Det är endast i undantagsfall som en myndighet kan neka att lämna uppgifter. Beträffande frågor om offentlighet eller sekretess se Skatteverkets handledning Offentligt eller hemligt, SKV 148, utgåva 4.

Handlingar som har tillhandahållits av en myndighet får granskas endast av tjänsteman som Skatteverket bestämmer (2 kap. 2 § och 7 kap. 2 § FTF). De inhämtade uppgifterna får alltså bara granskas av tjänsteman som verket har utsett.

### 5.4 Förfrågan

Skatteverkets utredning i ett ärende om fastighetstaxering inleds ofta med en förfrågan till fastighetsägaren – muntligen per telefon eller skriftligen per brev. Om utredning sker per telefon måste anteckningsskyldigheten enligt 15 § FL iakttas – se härom avsnitt 2.3, kantrubriken Anteckning av uppgifter.

En förfrågan kan vara helt formlös och styrs inte av några förfaranderegler utan det anses följa av förvaltningsrättsliga principer att Skatteverket får göra formlösa förfrågningar inom



ramen för fastighetsägarens upplysningsskyldighet. Utgångspunkten för en förfrågan kan vara oklarheter i en deklaration eller i ett påpekande eller att ytterligare uppgifter behövs innan beslut kan fattas. Hur omfattande en förfrågan ska vara får avgöras från fall till fall. Det kan också vara lämpligt att handläggaren när frågan formuleras funderar på vilket beslut som kan fattas om fastighetsägaren inte besvarar förfrågan.

Fastighetsägares skyldighet att besvara utredningsfrågor sträcker sig inte längre än vad som motsvaras av Skatteverkets möjligheter att genom föreläggande begära uppgift om.

## 5.5 Föreläggande

Ett föreläggande kan beskrivas som en formell begäran om uppgifter som medför skyldighet att efterkomma begäran.

Skatteverket kan i olika situationer, som anges i FTL, utfärda förelägganden. Ett föreläggande utfärdas vanligen först om en förfrågan inte leder till önskat resultat. Om föreläggande bedöms vara lämpligaste utredningsform redan innan förfrågan gjorts kan beslut om föreläggande i aktuella situationer förekomma även utan att någon förfrågan gjorts. Föreläggande kan förenas med vite.

Föreläggande får utfärdas av Skatteverket eller av konsulent för fastighetstaxering – konsulent får dock inte förelägga någon att lämna fastighetsdeklaration (18 kap. 22 § FTL).

Av ett föreläggande ska framgå att det är fråga om ett föreläggande. Det ska vidare innehålla en uppmaning att följa föreläggandet samt klart och tydligt ange vilken eller vilka uppgifter eller annat det är som efterfrågas.

Föreläggande att lämna särskild fastighetsdeklaration ska även innehålla uppgift om grunden för föreläggandet (se 26 kap. 3 § första stycket FTL).

Fastighetsdeklaration eller annan uppgift ska efter föreläggande lämnas till den som utfärdat föreläggandet inom viss efter omständigheterna lämpad tid, minst fem dagar efter mottagandet; föreläggandet ska innehålla uppgift om postadress för den som utfärdat föreläggandet (18 kap. 23 § första stycket FTL).

Att föreläggandefristen ska avpassas efter omständigheterna innebär bland annat att semesterperioder bör beaktas och medföra längre frister än fem arbetsdagar.

Det bör observeras att föreläggandefristen ska räknas från det att föreläggandet mottagits. Om delgivning se avsnitt 11, kantrubriken Delgivning.

**Beslut i form  
av elektroniskt  
dokument**

Beslut om föreläggande enligt 18 och 26 kap. FTL får sättas upp i form av ett elektroniskt dokument (4 kap. 3 § första stycket och 9 kap. 3 § FTF).

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad behandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande (4 kap. 3 § andra stycket och 9 kap. 3 § FTF).

**Föreläggande  
utan vite**

Bestämmelser om skyldighet att lämna uppgift m.m. efter föreläggande förekommer i flera lagrum i FTL. Av dessa bestämmelser framgår vad Skatteverket kan utfärda föreläggande om.

Efter föreläggande är även den som på grund av 18 kap. 1 § första stycket FTL inte har deklARATIONSSKYLDIGHET skyldig att lämna fastighetsdeklaration (18 kap. 1 § fjärde stycket FTL). Denna bestämmelse gäller inte särskild fastighetsdeklaration.

Den som vid årets ingång var ägare till en fastighet är efter föreläggande skyldig att lämna särskild fastighetsdeklaration (26 kap. 2 § första stycket FTL).

Ägare av fastighet är efter föreläggande skyldig att lämna upplysningar även om andra förhållanden än dem som anges i deklARATIONSFÖRMULÄR eller förslag till fastighetstaxering (18 kap. 6 § andra stycket FTL).

Den som är deklARATIONSSKYLDIG ska efter föreläggande visa alla handlingar som behövs för kontroll av egen fastighetsdeklaration (18 kap. 7 § FTL).

Brandförsäkringsanstalt är efter föreläggande skyldig att lämna uppgift om försäkringsvärde för hos anstalten brandförsäkrade byggnader (18 kap. 12 § FTL).

En uppgiftspliktig person, som inte har lämnat in allmän eller förenklad fastighetsdeklaration eller annan uppgift inom föreskriven tid får föreläggas att lämna sådan deklARATION eller uppgift (18 kap. 14 § första stycket FTL). Om deklARATIONEN eller uppgiften inte är upprättad i enlighet med FTL får den uppgiftspliktige föreläggas att avhjälpa bristen (18 kap. 14 § andra stycket FTL). Skatteverket kan således i form av ett föreläggande begära att den uppgiftsskyldige uppfyller sina förpliktelser.

### Föreläggande med vite

Om en begäran om omprövning inte är vederbörligen under-tecknad kan föreläggande utfärdas om undertecknande (20 kap. 10 § FTL).

Fastighetsdeklaration, uppgift eller upplysning som ska avges på grund av föreläggande ska lämnas inom den tid som anges i förelägget – uppgiftslämnaren är dock inte skyldig att lämna deklaration eller uppgift tidigare än handlingen skulle ha lämnats utan föreläggande (18 kap. 15 § FTL).

Vitesföreläggande är ett påtryckningsmedel för att förmå adressaten att följa ett föreläggande. Vitesinstitutet regleras i lagen (1985:206) om viten, viteslagen. Viteslagen gäller viten som enligt lag eller annan författning får föreläggas av myndigheter. Själva bemyndigandet att vitesföreläggande får ske finns således inte i viteslagen utan rätt att förelägga vite förutsätter ett uttryckligt bemyndigande i annan författning. I detta sammanhang bör också observeras att bestämmelser i specialförfattning har företräde framför viteslagens bestämmelser.

Ett vitesföreläggande kan innebära att den som föreläggs ska göra något inom viss tid. Gör han inte det hotas han av att behöva betala det utsatta vitet, dvs. ett angivet belopp. Efterkommer den förelagde inte förelägget kan den som utfärdat förelägget, när föreläggets frist löpt ut, hos domstol ansöka om vitets utdömande.

Föreläggande som utfärdas av Skatteverket får förenas med vite utom i fall som sägs i 18 kap. 7 § FTL (18 kap. 24 § FTL). Skatteverket får således inte vid vite förelägga deklarations-skyldig att visa alla handlingar som behövs för kontroll av egen fastighetsdeklaration.

Ett föreläggande enligt 26 kap. 2 § första stycket FTL om att den som vid årets ingång var ägare till en fastighet ska lämna särskild fastighetsdeklaration får inte förenas med vite – dock får ett förnyat föreläggande att lämna särskild fastighetsdeklaration förenas med vite (se 26 kap. 3 § andra stycket FTL).

Konsulent för fastighetstaxering (se avsnitt 3.2, kantribriken Konsulenter) får enligt 18 kap. 22 § FTL utfärda vissa föreläggen. En konsulent får dock aldrig förena ett föreläggande med vite eftersom vitesföreläggande förutsätter att det är Skatteverket som utfärdar förelägget.

Att ett vitesföreläggande ska vara riktat till en eller flera namngivna fysiska eller juridiska personer (adressater) framgår av 2 § första stycket viteslagen.

Det är viktigt att ärenden om vite handläggs formellt korrekt – sker inte det finns en risk för att vitet inte kan dömas ut när utdömandet aktualiseras. Detta illustreras av RÅ 1995 ref. 40. Ett vitesföreläggande hade riktats mot ”ägaren” av en närmare angiven fastighet men utan att ägarens namn angetts. I sina domskäl framhåller Regeringsrätten att genom att föreläggandets adressat inte namngivits så uppfyller föreläggandet inte viteslagens krav om namngivande. På grund härav och då det också var oklart om avsikten var att rikta föreläggandet mot en eller två personer bifölls inte ansökan om vitets utdömande.

Om föreläggandet innebär en skyldighet för adressaten att vidta en viss åtgärd ska det av föreläggandet framgå vid vilken tidpunkt eller inom vilken tidsfrist åtgärden ska vidtas (2 § första stycket viteslagen).

Den tidpunkt då åtgärden senast ska vara vidtagen bör knytas till tiden för delgivning. Tidsfristen bör normalt bestämmas till 14 dagar efter det att adressaten delgivits föreläggandet. Vitesföreläggande ska delges den som avses med föreläggandet (2 § viteslagen och 18 kap. 26 § FTL). Om delgivning se avsnitt 11, kanrubriken Delgivning.

Vite får inte föreläggas om adressaten kan antas sakna faktisk eller rättslig möjlighet att följa föreläggandet (2 § andra stycket viteslagen). Således ska ett vitesföreläggande som regel inte riktas mot den som är omyndig. Vitesföreläggande avseende egendom som tillhör konkursbo riktas mot konkursförvaltaren. Möjligheten att efterkomma ett föreläggande kan vara begränsad även i andra situationer, exempelvis vid tvångsförvaltning enligt bostadsförvaltningslagen (1977:792).

När vite föreläggs ska det fastställas till ett belopp som med hänsyn till vad som är känt om adressatens ekonomiska förhållanden och till omständigheterna i övrigt kan antas förmå honom att följa det föreläggande som är förenat med vitet (3 § viteslagen). Vitesbeloppet ska vara tillräckligt stort så att föreläggandet leder till önskat resultat men inte så stort att det inte står i rimlig proportion till intresset av att föreläggandet fullgörs.

Om vite föreläggs flera personer gemensamt, ska ett särskilt belopp fastställas för var och en av dem (3 § viteslagen).

När vite har förelagts får nytt vite mot adressaten i samma sak inte föreläggas förrän det tidigare föreläggandet har vunnit

laga kraft (2 § tredje stycket viteslagen). Beslut om föreläggande vid vite får inte överklagas (21 kap. 2 § FTL).

Staten, kommun eller tjänsteman i tjänsten får inte vitesföreläggas (18 kap. 27 § FTL).

Om den som vitesförelagts inte efterkommer föreläggandet uppkommer fråga om vitets utdömande. Om Skatteverket anser att det finns grund för att begära vitets utdömande ska verket ansöka härom hos domstol. Fråga om utdömande av vite, som avser fråga om fastighetstaxering, prövas av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av beslut enligt FTL (18 kap. 28 § första stycket FTL).

Vid prövning av ansökan om utdömande av vite får även vitets lämplighet bedömas (18 kap. 28 § andra stycket FTL).

## 5.6 Besiktning

Uppgifter om förhållanden på en specifik fastighet kan hämtas in genom besiktning. Besiktning kan ske efter överenskommelse med fastighetens ägare eller på grund av domstolsbeslut.

De uppgifter, som inhämtas genom besiktning och som kan ha betydelse för utgången i ärendet om fastighetstaxering, ska Skatteverket anteckna (15 § FL). Huruvida uppgifterna ska kommuniceras med fastighetsägaren får bedömas med ledning av 17 § FL.

### Frivillig besiktning

Fastighetsbesiktning får göras vid fastighetstaxering om Skatteverket kommer överens med fastighetsägaren om sådan besiktning (18 kap. 8 § FTL). Besiktning enligt detta lagrum kan betecknas som frivillig då den förutsätter en överenskommelse med fastighetens ägare.

Det är av avgörande betydelse att fastighetsägaren uppfattar en sådan överenskommelse om besiktning som frivillig – frivilligheten ska bedömas ur fastighetsägarens perspektiv.

En besiktning ska begränsas i enlighet med den ingångna överenskommelsen. Fotografering får ske endast om fastighetsägaren godkänt det. Fastighetsägaren kan avbryta en frivillig besiktning.

### Tvångsvis besiktning

Skatteverket får besiktiga en fastighet även i annat fall än som avses i 18 kap. 8 § FTL (18 kap. 29 § FTL). Enligt det aktuella lagrummet kan verket, utan överenskommelse med fastighetsägaren, få besiktiga en fastighet

- om uppgift som behövs för att taxera en fastighet saknas eller det finns grundad anledning anta att uppgift som fastighetsägaren lämnat är felaktig eller ofullständig,
- om tillförlitlig uppgift inte utan avsevärd olägenhet kan fås på annat sätt och
- om uppgiften är av väsentlig betydelse för att åsätta en riktig taxering.

I fråga om tvångsvis besiktning gäller följande.

Den förvaltningsrätt, inom vars domkrets fastigheten är belägen, beslutar om besiktning om Skatteverket gör en framställning om besiktning enligt 18 kap. 29 § FTL (18 kap. 30 § FTL).

I beslut om sådan besiktning ska redovisas vad besiktningen ska avse – om det är påkallat får även tid för besiktningen bestämmas (18 kap. 31 § första stycket FTL).

Av 18 kap. 31 § andra stycket FTL framgår följande. Beslut om tvångsvis besiktning ska senast vid förrättning för verkställighet lämnas till fastighetsägaren och annan, hos vilken verkställighet sker. Beslutet lämnas ”mot bevis”, innebärande att mottagandet av beslutet ska kvitteras. Kan beslutet inte överlämnas vid förrättningen ska det snarast efter förrättningen delges. Det är den som verkställt förrättningen som har att se till att delgivning sker.

Bestämmelser om delgivning finns i delgivningslagen (1970:428). Om delgivning se avsnitt 11, kantrubriken Delgivning.

Om Skatteverket har gjort en framställning om besiktning till förvaltningsrätt och åtgärden inte längre behövs ska verket genast anmäla detta till domstolen (18 kap. 32 § FTL). Förvaltningsrätten ska då omedelbart upphäva beslut om besiktning (18 kap. 33 § FTL). En förutsättning för ett upphävande är naturligtvis att beslut om besiktning har meddelats – skulle så inte ha skett bör rimligen domstolen avskryva ärendet om tvångsvis besiktning.

Innan ett beslut om besiktning verkställs ska fastighetsägaren och nyttjanderättshavare som berörs av åtgärden ges tillfälle att inställa sig till förrättningen (18 kap. 34 § första stycket FTL). Om nyssnämnda personer inte utan nämnvärt uppskov kan kallas till eller inställa sig vid förrättningen får verkställighet

ändå ske om särskilt tillkallat vittne är närvarande – är den, hos vilken besiktning av bostadsutrymme ska ske, inte närvarande får förrättningen genomföras endast om det kan antas att fastighetsägaren eller annan försöker förhålla besiktningen eller att den av annat skäl kommer att försenas (18 kap. 34 § andra stycket FTL).

Fastighetsägaren och annan hos vilken verkställighet sker har rätt att tillkalla vittne – förrättningen får dock inte i onödan uppehållas i väntan på att vittne ska infinna sig (18 kap. 35 § FTL).

En besiktning ska verkställas så att den innebär minsta möjliga olägenhet för den som berörs därav; skada får inte förorsakas på egendom – dock får lås och annan stängningsanordning brytas (18 kap. 36 § FTL).

Tidsmässiga begränsningar gäller beträffande besiktning i bostadsutrymmen. Verkställighet av besiktning i sådant utrymme får inte påbörjas mellan klockan 19 och 8 såvida inte den som berörs därav har medgett det (18 kap. 37 § FTL).

Det är Skatteverket eller en konsulent (se avsnitt 3.2, kapitelrubriken Konsulenter) som verkställer beslut om besiktning (18 kap. 38 § första stycket FTL). När det gäller brytande av lås och annan stängningsanordning ska verkställighet dock ske genom Kronofogdemyndighetens försorg – se 18 kap. 38 § andra stycket FTL.

Vid besiktning är fastighetsägaren skyldig att lämna de upplysningar som behövs för att verkställa besiktningen och att lämna tillträde till fastigheten och dess byggnader (18 kap. 39 § FTL).

Bevis ska enligt 18 kap. 40 § FTL utfärdas angående verkställighet av beslut om besiktning. Beviset ska lämnas till fastighetsägaren och annan hos vilken verkställighet sker. Är den som ska erhålla bevis om förrättningen inte närvarande vid denna ska bevis lämnas även till någon som kan anses företräda honom, om sådan är närvarande.

Uttrycksättet ”till någon som kan anses företräda honom” bör åsyfta annan än den som företräder fastighetsägaren på grund av fullmakt.

## 5.7 Skönstaxering

Det kan förekomma att tillräcklig utredning inte uppnås trots fastighetsägarens förpliktelser och de utredningsmöjligheter som står till buds – uppgifter genom särskilda uppgiftslämnare, förfrågningar, förelägganden och besiktning. För att möjliggöra taxering i dessa fall finns bestämmelser om skönstaxering.

Har fastighetsägaren, trots att han varit skyldig att lämna fastighetsdeklaration, inte avgett någon deklaration, eller kan fastighetens taxeringsvärde inte beräknas tillförlitligt på grund av brister i eller bristfälligt underlag för deklarationen, ska taxeringsvärdet uppskattas till det belopp som framstår som skäligt med hänsyn till vad som framkommit i ärendet (20 kap. 2 § andra stycket FTL). Skönstaxering kan således ske i avsaknad av deklaration eller med avvikelse från deklaration.

För att skönsmässigt avvika från en fastighetsdeklaration måste bristerna i deklarationen, eller i underlaget för deklarationen, vara sådana att deklarationen i sin helhet framstår som otillförlitlig. Brister – i deklarationen eller i underlaget för deklarationen – innebär inte med nödvändighet att skäl för skönstaxering föreligger. Gränsdragningen mellan när skäl för skönstaxering finns och när så inte är fallet kan vara svår. Avsaknad av en uppgift i en deklaration, liksom ett konstaterande att uppgiften är felaktig, kan medföra att uppgiften i fråga måste bestämmas genom en uppskattning. En sådan uppskattning leder i sig inte till att det är fråga om skönstaxering. Huruvida förutsättningar för skönstaxering föreligger måste alltid avgöras i det enskilda fallet.

### *Exempel*

En fastighetsägare har i sin fastighetsdeklaration inte lämnat fullständiga uppgifter om värdefaktorerna avseende värderingsenheten. Skatteverket beslutar att göra en skönsmässig klassificering av värdefaktorerna för värderingsenheten. Det innebär dock inte att hela beslutet om fastighetstaxering blir en skönstaxering.

En särskild bestämmelse avseende uppgift om antal bostadslägenheter i hyreshus finns i 20 kap. 2 § tredje stycket FTL.

Skönstaxering kan ske inte bara i grundläggande beslut om fastighetstaxering utan även vid omprövning.



## 6 Bevisning

### 6.1 Inledning

Avsnittet om bevisning tar upp vad som kan vara föremål för bevisning, vad som avses med bevisfakta, den subjektiva och den objektiva bevisbördan samt bevisvärdering och bevisvärde.

### 6.2 Allmänt om bevisning

Om alla fakta i ett ärende om fastighetstaxering är ostridiga uppkommer inte några frågor om bevisning. Förfarandet i ett sådant ärende kommer uteslutande att handla om hur föreliggande fakta ska bedömas ur rättslig synpunkt.

När fakta inte är ostridiga gäller det att vinna klarhet om förhållandena. Det kan exempelvis röra sig om frågor om fastighets läge eller storlek. En annan fråga kan gälla förekomst av servitut. Bevisning om förhållandena och värdering av bevis kommer då att ingå i utredningsarbetet och i beslutsfattandet.

Skatteverket har, som framhålls i avsnitt 5.2 Allmänt om utredning, att se till att ärendena blir tillräckligt utredda (20 kap. 3 a § första stycket FTL). Kravet på saklighet och opartiskhet (se avsnitt 2.2 Allmänt om förvaltningsmyndigheter och deras verksamhet) leder till att verkets utredningsarbete ska bedrivas objektivt och alltså ta sikte även på sådant som talar till fastighetsägarens förmån.

#### Saken

Förfarandet hos Skatteverket kan beskrivas som ett sakförfarande. I flera situationer kan verket ha att ta ställning till hur saken ska avgränsas. Det finns inte några direkta författningsbestämmelser om sakens avgränsning utan vägledning får sökas i lagförarbeten och praxis. Olika uttryck, såsom saken, sakfrågan och frågan, förekommer – innebörden av uttrycken är dock den samma.

Vad som utgör sakfrågan i ett ärende eller mål individualiseras av det beslut som ska prövas, det rättidigt framförda yrkandet och de omständigheter som åberopas till stöd för detta

yrkande. Om tveksamhet råder om vad som är saken i ett ärende ska Skatteverket försöka klargöra detta.

Det kan förekomma att en fastighetsägare åberopar vissa omständigheter till stöd för en sänkning av taxeringsvärdet men att Skatteverket, vid genomgång av ärendet, finner att det finns andra omständigheter, som inte självständigt har ansetts kunna ligga till grund för en höjning av värdet, men som talar emot en sänkning. Som exempel på en sådan situation kan nämnas att en fastighetsägare i en begäran om omprövning yrkar att markvärdet för hans småhus ska justeras nedåt på grund av att hans mark är mer kuperad än vad som är normalt i området och att Skatteverket godtar att markvärdet justeras nedåt på grund av säreget förhållande. Anta att det i samband härmed framkommer att markens beskaffenhet innebär att fastigheten har en strålande sjöutsikt, till vilken hänsyn inte tagits tidigare. Skatteverket kan i denna situation bemöta fastighetsägarens invändning med den omständigheten att sjöutsikten påverkar markvärdet i höjande riktning eftersom fråga anses vara om samma sak.

Däremot kan Skatteverket inte bemöta ett yrkande om lägre taxeringsvärde på grund av felaktigt angivna standardpoäng med att det nu framkommit att taxeringsvärdet ska vara högre av den anledningen att fastigheten har tillgång till kommunalt vatten och avlopp. Det är i denna situation fråga om skilda saker. Om tidsfrister för omprövning på Skatteverkets initiativ medger att omprövning görs kan, om skäl för omprövning föreligger, den omständigheten att fastigheten har kommunalt vatten och avlopp läggas till grund för en omprövning.

Syftet med den av en fastighetsägare åberopade bevisningen är att styrka hans uppfattning i sakfrågan.

### **6.3 Föremål för bevisning**

Innehållet i de rättssatser som är tillämpliga i ett ärende kan sägas styra bevisningen. En rättssats beskriver vilka rättsfakta som ska föreligga för att en viss rättsföljd ska inträda. Av grundläggande betydelse är därför hur skattelagarnas rättsatser är uppbyggda. Följande rättssatser från FTL kan tas som exempel.

<i>Rättsföljd</i>	<i>Rättsfakta</i>
Undantas från skatte- och avgiftsplikt enligt 3 kap. 2 §	Specialbyggnad
Bostadsdel och lokaldel utgör skilda värderingsenheter enligt 6 kap. 3 §	Hyreshus inrättat för både bostäder och lokaler
Tomt som utgör självständig fastighet enligt 8 kap. 2 §	Tomt på vilken det finns småhus som utgör brukningscentrum för lantbruksenhet
Ny taxering enligt 16 kap. 3 §	Bebyggelse har skett på taxeringsenhet som förut varit obebyggd

Rättssatser förutsätter för sin tillämpning att de rättsfakta som anges är för handen.

Är en byggnad inte en specialbyggnad så ska byggnaden inte undantas från skatte- och avgiftsplikt enligt den aktuella rättssatsen. Skulle ett hyreshus visa sig vara inte inrättat för både bostäder och lokaler så saknas förutsättningar för att bestämma olika värderingsenheter.

Bevisningen bör inriktas på det som rättssatsen uppställer som rättsfakta.

## **6.4 Bevisfakta**

Allt som åberopas till bevis kallas bevisfakta.

FTL och FL innehåller inte några förfarandebestämmelser om bevisning. Skatteverket kan därför formellt endast luta sig mot de få bevisbestämmelser som finns i den materiella skatte- och fastighetstaxeringslagstiftningen. För domstolsprocess finns däremot en hel del allmänna bestämmelser rörande bevisning. Även om dessa bestämmelser formellt inte är tillämpliga i taxeringsförfarandet så torde av allmänna rättsgrundsatser följa att bestämmelserna kan och bör tillämpas även i taxeringsförfarandet.

För domstolsprocess gäller bland annat följande.

Bevisningen är fri i svensk process. Alla tänkbara fakta får föras fram och åberopas som bevisfakta. Detta är uttryckligen föreskrivet i 35 kap. 1 § första stycket rättegångsbalken, RB, där det står att rätten ska ”efter samvetsgrann prövning av allt, som förekommit, avgöra vad i målet är bevisat”.

För s.k. notoriska fakta, dvs. omständigheter som är allmänt kända, krävs inte bevis. Inte heller behövs bevis om innehållet i tillämpliga lagregler. Se härom 35 kap. 2 § RB.

Bevisfakta som ofta förekommer i fastighetstaxeringsärenden är exempelvis

- uppgifter i fastighetsägarens deklaration om ytor, standard m.m.,
- uppgifter om omständigheter som fastighetsägaren lämnar som svar på frågor eller som förklaring,
- iakttagelser vid besiktning,
- uppgifter i intyg eller vittnesmål,
- uppgifter i sakkunnigutlåtanden samt
- uppgifter i skriftliga handlingar såsom kartor, bouppteckningar, testamenten, avtal, verifikationer, brev, stadgar eller protokoll.

## **6.5 Bevismedel**

Bevisfakta kan vid fastighetstaxering förmedlas genom tre bevismedel – bevisningen kan ha form av skriftlig handling, muntlig uppgift eller besiktning.

Varken i FTL eller FL finns någon uttrycklig bestämmelse av innebörd att fastighetstaxeringsförfarandet ska vara skriftligt. Det ligger dock i sakens natur att skriftliga handlingar är det vanligaste bevismedlet i fastighetstaxeringsförfarandet. Utöver olika former av inlagor kan det röra sig om deklarationer med bilagor, värderingsinstrument, intyg och sakkunnigutlåtanden m.m. Bevisfakta kan också komma fram genom muntliga uppgifter och genom iakttagelser vid besiktning. Om besiktning se avsnitt 5.6 Besiktning.

## **6.6 Bevisbörda**

### **Terminologi**

En term som ofta förekommer i samband med bevisning är termen bevisbörda. Det förekommer två typer av bevisbörda – subjektiv bevisbörda och objektiv bevisbörda.

Den subjektiva bevisbördan tar i ett ärende om fastighetstaxering sikte på vem av Skatteverket och fastighetsägaren som bär konsekvenserna av att rättsfakta inte visas och som därför, normalt, måste vara beredd att skaffa fram bevisning för sin ståndpunkt. Skatteverket respektive fastighetsägaren har

också en bevisbörda i den meningen att man måste vara beredd att motbevisa det som den andre för fram och som kan utgöra fullgod bevisning om tilltron till det inte rubbas. Den subjektiva bevisbördan kan således förflyttas fram och tillbaka mellan Skatteverket och fastighetsägaren.

Den objektiva bevisbördan tar sikte på rättssatsens uppfyllelse. Denna bevisbörda innebär att så länge inte tillgängliga bevisfakta övertygar om att alla rättsfakta är för handen så kan beslut om rättsföljden inte meddelas. Den objektiva bevisbördan anger hur mycket som måste vara utrett eller, med andra ord, vilket mått av bevisning som krävs för att rättssatsen ska tillämpas. Däremot ger den inte något svar på frågan om vem – Skatteverket eller fastighetsägaren – som måste åstadkomma den utredning som behövs. Den objektiva bevisbördan är således neutral vad gäller den subjektiva bevisbördans placering.

### Subjektiv bevisbörda

En vanlig utgångspunkt för förfarandet vid fastighetstaxering är att fastighetsägaren givit in fastighetsdeklaration eller påpekanden i anledning av taxeringsförslag till Skatteverket.

Då författningar inte ger något svar på frågan hur ansvaret i bevishänseende ska fördelas så har i praxis slagits fast att utgångspunkten är att den som har lättast att prestera bevisning också ska ta på sig det ansvaret. Detta har beträffande fastighetstaxering lett till en huvudregel av innebörd att det allmänna ska bevisa fakta som innebär avvikelser från fastighetsägarens uppgifter medan fastighetsägaren ska bevisa sina uppgifter i deklarationen, sina påpekanden och sina påståenden i en begäran om omprövning eller ett överklagande.

Enligt den utredning om fastighetstaxering som redovisas i SOU 2000:10, Fastighetstaxering precision, påverkansmöjligheter, individuella bedömningar, avsnitt 17.3.3, är det ”svårt att formulera lösningar i bevisbördefrågan för skilda fall eftersom denna påverkas av det materiella innehållet i den författning som är tillämplig”. Där (avsnitt 17.4.1) framhålls vidare att det måste ”ankomma på den enskilde att lägga fram bevisning om sådant som gäller den egna fastigheten. Att införa direkta regler om bevisbördans fördelning ... är dock enligt utredningens mening inte lämpligt eller ens möjligt”.

Beslut om sköntaxering av fastighet (se avsnitt 5.7 Sköntaxering) passar inte in i mönstret för den subjektiva bevisbördans normala fördelning mellan Skatteverket och fastighetsägaren. Generellt torde dock kunna sägas att den subjektiva bevisbördan för sådana beslut åvilar Skatteverket, oavsett

om det är fråga om skönsmässig avvikelser från en deklARATION eller en skönstaxering i avsaknad av deklARATION och oavsett om beslutet aktualiseras i det ordinära taxeringsförfarandet eller eftertaxeringsvis (om eftertaxering se avsnitt 8.4 Omprövning genom eftertaxering).

Den bevisregel, som innebär att den som har lättast att prestera bevisning ska ta på sig det ansvaret, gäller bara i det ordinära taxeringsförfarandet. Om Skatteverket avser att genom eftertaxering ändra exempelvis den för en fastighet beslutade indelningen i taxeringsenheter så gäller en omvänd bevisbörda innebärande att bevisbördan ligger på Skatteverket.

**Objektiv bevisbörda**

Den objektiva bevisbördan tar, som sagt, sikte på rättssatsens uppfyllelse. Så länge tillgängliga bevisfakta inte övertygar om att alla rättsfakta, som rättsföljden förutsätter, är för handen kan beslut om rättsföljden inte meddelas. Den objektiva bevisbördan beskriver således vilket mått av bevisning som krävs för ett beslut om rättssatsens rättsföljd.

Det är svårt att på ett meningsfullt sätt försöka beskriva måttet på tillräcklig bevisning. Vedertaget är dock att man mäter bevisningens styrka med sannolikhetsmått. Det är då nödvändigt att känna till vad som läggs in i de olika begreppen på denna måttskala.

Man kan teckna en måttskala i form av en sannolikhetsstege med följande utseende.

Faktum existerar	-----	Visshet
	-----	Till visshet gränsande sannolikhet
	-----	Mycket sannolikt
	-----	Sannolikt
	-----	Antagligt
Faktum kan lika gärna existera som inte existera		
	-----	Antagligt
	-----	Sannolikt
	-----	Mycket sannolikt
	-----	Till visshet gränsande sannolikhet
Faktum existerar inte	-----	Visshet

Skatteverket ska vid sitt beslutsfattande avgöra vad som är bevisat i ärendet. För att något ska anses bevisat krävs att den förebringade bevisningen, efter att hänsyn tagits till eventuell motbevisning, har en sådan tyngd att den grad av sannolikhet som krävs är uppnådd. Räcker det att ett rättsfaktum gjorts sannolikt och kan bevisningen anses göra aktuellt faktum sannolikt så är därmed bevisat att faktum föreligger. Är det däremot inte tillräckligt att faktum gjorts sannolikt utan detta måste göras mycket sannolikt så är faktum inte bevisat när det gjorts sannolikt – det behövs då ytterligare bevisfakta som förstärker sannolikheten så att den når upp till ”mycket sannolikt”.

En genomgång av praxis och doktrin ger vid handen att kravet på tillräckligt bevis normalt är högre när det gäller eftertaxering än vid ordinära taxeringsbeslut. Hur stora är då beviskraven vid ett ordinärt taxeringsbeslut respektive ett beslut om eftertaxering på grund av oriktig uppgift? För att få ett svar på denna fråga kan det vara lämpligt att utgå från ett rättsfall som visar beviskravet i en ordinär process. Beviskravet i ordinär process är identiskt med beviskravet i det ordinära taxeringsförfarandet. Som exempel kan tas RÅ 1983 Aa 39. Rättsfallet handlar om rätt till kostnadsavdrag i en som rörelse – vid sidan av tjänsteställning – bedriven konstnärlig verksamhet. Regeringsrätten har här satt den nedre gränsen för när en driftkostnad ska anses bevisad vid ”sannolikt”. Den visade driftkostnaden utgör rättsfaktum som förutsatts för rätten till avdrag för omkostnader, vilket är rättsföljden. Rättsfallet kan ses som ett uttryck för en allmänt vedertagen uppfattning av innebörd att större krav på bevisningen inte bör eller behöver ställas än att rättsfakta gjorts sannolika.

På motsvarande sätt bör i det ordinära förfarandet vid fastighetstaxering graden av bevisning vara ”sannolikt”. Om det görs sannolikt att en byggnad är en vårdbyggnad – och därmed en specialbyggnad – så föreligger förutsättningar för att undanta byggnaden från skatte- och avgiftsplikt.

Det ställs högre krav på bevisningens styrka för beslut om eftertaxering enligt 20 kap. 15 § FTL (beträffande eftertaxering se avsnitt 8.4 Omprövning genom eftertaxering) än för ett ordinärt taxeringsbeslut. Hur mycket större beviskrav som gäller för beslut om sådan eftertaxering är i viss mån oklart. Så mycket är dock klart att bevisstyrkan inte behöver nå upp till graden ”till visshet gränsande sannolikhet”. Följaktligen ligger beviskravet för beslut om eftertaxering någonstans mellan graderna ”sannolikt” och ”till visshet gränsande sannolikhet”.

För en sådan grad av sannolikhet används ofta uttrycket ”mycket sannolikt”.

För ordinära beslut kan beviskravet sättas vid ”sannolikt”. Även för eftertaxering enligt 20 kap. 16 § FTL (se härom avsnitt 8.4, kantribriken Andra grunder för eftertaxering) torde beviskravet kunna sättas vid ”sannolikt”.

Om Skatteverket lyckats visa att det föreligger förutsättningar för skönstaxering respektive skönsmässig eftertaxering torde beviskravet ”sannolikt” respektive ”mycket sannolikt” inte behöva uppnås beträffande en beloppsmässig höjning. Hur högt man måste nå för att bevisningen ska anses tillräcklig för en viss skönsmässig ändring är svårt att precisera men resultatet måste minst vara antagligt.

## **6.7 Bevisvärdering och bevisvärde**

När rätten i en domstolsprocess ska avgöra vad i målet som är bevisat ska rätten företa en samvetsgrann prövning av allt som förekommit. Motsvarande bör gälla för Skatteverkets del. Denna samvetsgranna prövning av bevisfakta brukar kallas bevisvärdering. Det som ska bevisas är de rättsfakta som krävs för den rättsföljd som aktualiserats. Genom bevisvärderingen avgörs om relevanta rättsfakta anses föreligga.

Vid all värdering kommer subjektiva moment in. Hur noga en beslutsfattare än är med att förhålla sig objektiv och neutral så kan han ändå inte ”vända sig själv ryggen”. Ingen värdering går därför att göra helt objektivt. Detta förhållande ska dock inte minska strävan efter objektivitet.

Antal tänkbara bevisfakta i ett fastighetstaxeringsärende är stort. Nästan undantagslöst föreligger det flera bevisfakta i ett och samma ärende. De tänkbara kombinationsmöjligheterna mellan olika bevisfakta är många. Detta leder till att bevisfakta i ett ärende sällan är identiska med bevisfakta i ett annat ärende. Med hänsyn härtill och till att all bevisvärdering har subjektiva inslag torde det inte vara möjligt att slå fast exakta värden på olika bevis. Det kan dock finnas skäl att något beröra det ungefärliga bevisvärdet av vissa vanliga skriftliga bevis.

För beslutsfattaren ska den bevisning som tillförts ärendet eller målet genom en omsorgsfull bevisvärdering tjäna syftet att leda till en riktig och rättvis taxering.



**Deklarationens  
bevisvärde**

En grundläggande fråga vid bevisvärdering i ett ärende om fastighetstaxering är om de faktiska uppgifter som lämnats i en fastighetsdeklaration har något bevisvärde och hur stort detta värde i så fall är. I doktrinen anses allmänt att sådana uppgifter har betydande bevisvärde. Bevisvärdet av deklarationsuppgifter varierar emellertid med hänsyn till hur trovärdiga uppgifterna förefaller att vara. Är exempelvis en deklaration i sådant skick att det föreligger förutsättningar för skönstaxering torde uppgifterna i deklARATIONEN inte ha något bevisvärde. Uppgifter, som inte bär sannolikhetens prägel, har ett mycket begränsat bevisvärde. Sådana uppgifter, liksom konstaterade felaktigheter beträffande till exempel mätuppgifter, förtar ibland trovärdigheten av deklARATIONEN i dess helhet.

**Vissa andra  
skriftliga  
handlingars  
bevisvärde**

Bevisvärdet av olika skriftliga handlingar är varierande. Skriftliga handlingar som ska upprättas i viss form – exempelvis testamenten, bouppteckningar, fastighetskontrakt – tillerkänns ett stort bevisvärde. En uppgift om att ett legat utgått till en person eller att en överlåtelse av fast egendom skett viss dag till viss person kan, genom de nämnda handlingarnas existens, få ett synnerligen betydande bevisvärde. Samma förhållande gäller tillstånd, förelägganden och andra handlingar som utfärdats av en myndighet. Kontoutdrag, kvitton och liknande handlingar har normalt också ett betydande bevisvärde. Så är även fallet vad avser de i fastighetstaxeringsärenden förekommande värderingsintygen i den mån de belyser själva sakfrågan och inte bara fastighetens värde.

Andra skriftliga handlingars bevisvärde får bedömas enligt gängse regler för bland annat avtalstolkning. Det kan gälla hyresavtal eller köpeavtal. Förhållandena vid ett avtals tillkomst och fastighetsägarens intresse i saken kan ofta ge ledning för bedömningen av en sådan handlingens bevisvärde.

Handlingar som utfärdats av fastighetsägaren själv eller av någon med vilken han är i intressegemenskap torde normalt ha ett lägre bevisvärde än handlingar som utfärdats av annan. Med hänsyn till att ett avtal normalt har ett betydande bevisvärde såvitt avser existensen av fakta i enlighet med avtalet så måste den, som gör gällande att ett avtal har en annan innebörd än vad som framgår av avtalet, prestera omfattande bevisning för att få gehör för sin ståndpunkt.



## 7 Taxering m.m.

### 7.1 Inledning

Avsnittet behandlar de olika formerna av taxeringsbeslut men även andra beslut som Skatteverket kan fatta. Vidare behandlas vad ett beslut ska innehålla och vad som gäller i fråga om underrättelse om beslut.

Genom en hänvisning i 28 kap. 1 § FTL till bestämmelserna i 20 kap. 1–3 a §§ och 6–20 §§ FTL gäller dessa bestämmelser i tillämpliga delar även vid särskild fastighetstaxering.

### 7.2 Taxeringsbeslut m.m.

Beslut om fastighetstaxering fattas vid allmän, förenklad och särskild fastighetstaxering. Det förekommer olika typer av beslut. Fastighetstaxeringsbeslut är

- grundläggande beslut om fastighetstaxering,
- omprövningsbeslut och
- beslut om taxeringsåtgärder efter domstols beslut (20 kap. 1 § FTL).

När beslut om fastighetstaxering fattas vid allmän eller förenklad fastighetstaxering eller genom ny taxering vid särskild fastighetstaxering ska beslutet gälla från ingången av det taxeringsår då sådan taxering sker till ingången av det taxeringsår då beslut fattas nästa gång (1 kap. 3 § andra stycket FTL).

Med taxeringsår avses i FTL det kalenderår för vilket fastighetstaxering bestäms (1 kap. 3 § första stycket FTL).

#### **Grundläggande beslut om fastighetstaxering**

Grundläggande beslut om fastighetstaxering är det första slutliga beslut som Skatteverket ett taxeringsår fattar beträffande en taxeringsenhets taxering.

Skatteverket ska senast den 15 juni under taxeringsåret meddela grundläggande beslut om taxering av fastighet (20 kap. 2 § första stycket FTL).

I avsnitt 8.3.4, kantribriken Meddela beslut, framhålls att ett beslut inte anses meddelat förrän det har fått sin slutgiltiga form och, i förekommande fall, har undertecknats samt expedierats eller på annat sätt offentliggjorts.

Uttrycket ”meddela” lämnar i viss mån utrymme för olika möjligheter för ett besluts meddelande genom att det ska ha expedierats eller på annat sätt offentliggjorts.

Enligt 2 kap. 1 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska det finnas en beskattningsdatabas för i lagen beskrivna ändamål, bland annat fastighetstaxering. För de angivna ändamålen får till exempel uppgifter om beslut behandlas i databasen (2 kap. 3 § 11 nyss nämnda lag). Besluten får anses ha offentliggjorts när systemen läses.

Grundläggande beslut om taxering av en fastighet får fattas genom automatisk databehandling om skälen för beslutet enligt 20 § första stycket FL får utelämnas (20 kap. 2 a § FTL).

Skatteverket ska senast den 30 juni under taxeringsåret underrätta fastighetsägaren om innehållet i verkets grundläggande beslut (20 kap. 5 a § 1 FTL). Angående underrättelse om beslut se avsnitt 7.4.

Huvudregeln i FL är i fråga om ärenden som avser myndighetsutövning mot någon enskild att beslut, varigenom en myndighet avgör ett ärende, ska motiveras. Denna skyldighet förutsätts skapa garantier för en saklig och omsorgsfull prövning av ärendena och för en enhetlig tillämpning av de regler som ska stärka rättssäkerheten.

Med myndighetsutövning avses att en myndighet ensidigt bestämmer en enskilds rättigheter eller skyldigheter inom de ramar som dras upp av lagar och andra författningar.

Undantag från motiveringsskyldigheten, innebärande att skälen får utelämnas helt eller delvis, gäller bland annat om beslutet inte går någon part emot eller om det av någon annan anledning är uppenbart obehövt att upplysa om skälen (20 § första stycket FL).

### **Omprövningsbeslut**

Ett grundläggande beslut om fastighetstaxering består av många olika delfrågor. Omprövning kan i princip ske av varje fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller annat ekonomiskt mellanhavande.

Omprövningsbeslut är beslut varigenom ett tidigare beslut om fastighetstaxering omprövas (se 20 kap. 7 § första stycket FTL). Om något grundläggande beslut om fastighetstaxering inte har fattats får taxering ske genom omprövning (20 kap. 7 § andra stycket FTL). I sistnämnda situation finns inte något beslut som kan bli föremål för omprövning. Om tiden för att fatta grundläggande beslut har gått ut kan således ett mot grundläggande beslut svarande beslut fattas genom omprövning.

Skatteverket är skyldigt att på fastighetsägares begäran ompröva taxeringsbeslut om förutsättningar för prövning i sak föreligger. Verket kan således inte avvisa en begäran om omprövning med hänvisning till att samma fråga redan varit föremål för omprövning.

För en närmare redogörelse för bestämmelser om omprövning se avsnitt 8 Omprövning av beslut.

#### **Beslut om taxeringsåtgärder efter domstols beslut**

Skatteverket ska snarast efter det att en domstol meddelat beslut i ett mål om fastighetstaxering vidta de taxeringsåtgärder som föranleds av domstolens beslut (20 kap. 20 § FTL). Det är dessa beslut som avses med beslut om taxeringsåtgärder efter domstols beslut. Eftersom domstolen i sitt avgörande enbart tar ställning till en eller flera sakfrågor, exempelvis olika värdefaktorer eller bonitet för skogsmark, måste beslut därefter fattas utifrån vad domen föranleder.

I fråga om beslut om taxeringsåtgärder på taxeringslagens område har uttalats att ett ”beslut om taxeringsåtgärder innefattar de förändringar i det aktuella årets taxering som av lag och RSV:s föreskrifter direkt följer av domstolens ställningstagande i sak” (prop. 1989/90:74, s. 381).

Kravet, att förändringen ska vara en direkt konsekvens av domstolens ställningstagande och följa av lag eller föreskrifter anses beträffande taxering enligt TL innebära att det ska vara fråga om åtgärder av rent teknisk eller matematisk natur (Handledning för taxeringsförfarandet, RSV 615 utgåva 1, s. 516 f.).

Enligt såväl 4 kap. 23 § TL som 20 kap. 20 § FTL ska Skatteverket vidta de taxeringsåtgärder som föranleds av domstolens beslut. Uttrycket ”föranleds” stöder tanken på att beslut om taxeringsåtgärder ska vara en konsekvens av ett domstolsavgörande.

I departementschefens förslag i prop. 1993/94:1, s. 98, beskrivs beslut om taxeringsåtgärder som att ”Skattemyndig-

heten skall besluta om taxeringsåtgärder vid fastighetstaxering på motsvarande sätt som vid inkomsttaxeringen”. Av skälen för förslaget framgår följande (prop. 1993/94:1, s. 99 f.).

” ... bör beslut om taxeringsåtgärder dock även enligt min mening omfatta de bedömningar som *direkt* följer av domstolens avgörande och bestämmelserna om fastighetstaxering.

Det kan av bestämmelserna om fastighetstaxering framgå att det till följd av en domstols dom bör vidtas nya bedömningar av andra frågor som inte varit föremål för domstolens prövning. En domstols avgörande i sak av en fråga kan vid fastighetstaxering medföra att hela taxeringen eller delar av taxeringen måste göras om.

I beslutet om taxeringsåtgärder är skattemyndigheten bunden av domstolens beslut i sakfrågan. I övrigt ligger i sakens natur att beslutet om taxeringsåtgärder kan innefatta tämligen omfattande överväganden t.ex. när domstolens beslut innebär att en ändrad indelning av byggnadstyp för en viss byggnad skall medföra att en annan värderingsmodell skall tillämpas. I dessa fall måste normalt helt nya uppgifter läggas till grund för taxeringen.”

Noteras bör att det betonas att bedömningarna ska vara en direkt konsekvens av domstolsavgörandet och bestämmelser på fastighetstaxeringsområdet.

Ett beslut om taxeringsåtgärder kan i vissa fall medföra en ny taxering grundad på nya uppgifter. Som exempel kan nämnas att en domstols beslut innebär att byggnadstyp ändras från småhus till hyreshus. Det innebär att Skatteverket måste begära in nya uppgifter för att åsätta fastigheten taxeringsvärde enligt de regler som gäller för hyreshus.

#### **Andra beslut**

I samband med taxeringsarbete kan även andra beslut än taxeringsbeslut aktualiseras. Det kan till exempel röra sig om särskilda fördelningsbeslut enligt 20 kap. 6 § FTL, beslut om jäv i anledning av att jävsinvändning framställts mot handläggaren i ett ärende eller avvisnings- eller avskrivningsbeslut som innebär att myndigheten skiljer sig från ett ärende utan att pröva det i sak.

Beslut kan indelas i beslut under handläggning och slutliga beslut.

Ett beslut i anledning av att en jävsinvändning framställts mot den som handlägger ett ärende hos Skatteverket är exempel på *beslut under handläggning*, ett annat exempel är att vägra en fastighetsägare personlig inställelse i skattenämnd.

Exempel på *slutliga beslut* är grundläggande beslut om fastighetstaxering, avvisningsbeslut och avskrivningsbeslut. Genom ett slutligt beslut skiljer sig Skatteverket från ärendet.

*Avvisningsbeslut* fattas när det på formella grunder föreligger hinder mot sakprövning. Så kan exempelvis vara fallet när en begäran om omprövning kommer in för sent.

*Avskrivningsbeslut* fattas när förutsättningarna för att göra en sakprövning har förfallit – det kan till exempel ske genom att fastighetsägaren återkallar sin begäran om omprövning.

#### Bevis om taxering

Avgift tas ut för att Skatteverket efter särskild begäran lämnar ut bevis om taxering avseende taxeringsenhet; för avgiftens storlek m.m. gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 20–24 §§ avgiftsförordningen (1992:191), varvid avgift tas ut enligt avgiftsklass A för varje år och taxeringsenhet som avses med handlingen (6 kap. 5 § och 11 kap. 1 § FTF).

För avgiftsklass A gäller enligt 20 § avgiftsförordningen 160 kr när det är särskilt föreskrivet att avgift för bevis ska tas ut efter viss avgiftsklass i förordningen.

### 7.3 Allmänt om besluts innehåll

Myndighetsförordningen (2007:515) föreskriver beträffande myndighets beslut i 21 § att det för varje beslut i ett ärende ska upprättas en handling som visar

1. dagen för beslutet,
2. beslutets innehåll,
3. vem som har fattat beslutet,
4. vem som har varit föredragande och
5. vem som har varit med vid den slutliga handläggningen utan att delta i avgörandet.

Undantag från denna bestämmelse kan förekomma. Ett undantag är att enligt 28 § förordningen (2007:780) med instruktion för Skatteverket ska 21 § 3–5 myndighetsförordningen inte tillämpas på beslut av Skatteverket som fattas genom automatiserad behandling.

I 20 kap. 4 § första stycket FTL beskrivs vad som ska redovisas i Skatteverkets beslut om fastighetstaxering. Beslut om fastighetstaxering ska innehålla uppgifter om

1. fastighetens indelning i taxeringsenheter,
2. typ av taxeringsenhet och taxeringsenhetens skatte- och avgiftspliktsförhållanden,
3. skatte- och avgiftspliktig enhets taxeringsvärde och däri ingående delvärde samt värde av varje värderingsenhet,
4. storleken av värdefaktor som anges i 8–15 kap.,
5. storleken av riktvärde och
6. storlekskorrektur enligt 7 kap. 4 a §, säreget förhållande enligt 7 kap. 5 § eller annat förhållande som har föranlett ändring av riktvärde.

Värdet av en enskild värderingsenhet ska anges i helt tusental kronor – avrundning görs så att överstigande belopp, som inte uppgår till helt tusental, faller bort; regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får föreskriva om de ytterligare avrundningsregler som behövs (20 kap. 4 § andra stycket FTL).

Vidare ska enligt 20 kap. 5 § FTL följande framgå av beslut om fastighetstaxering. Taxeringsenhetens totala, enskilt innehavda landareal ska anges – för lantbruksenhet i hektar och för övriga enheter i kvadratmeter. Totalarealen för lantbruksenhet ska delas upp på olika ägoslag. Har åkermark delats in i flera värderingsenheter ska arealen anges för varje sådan enhet. För tomtmark som ligger på lantbruksenhet ska arealen anges i såväl hektar som kvadratmeter.

Bestämmelserna i 20 kap. 4 och 5 §§ FTL gäller även vid särskild fastighetstaxering – i beslutet ska då också redovisas de skäl som ligger till grund för verkställd ny taxering eller, om särskild fastighetsdeklaration har lämnats eller om framställning om ny taxering har gjorts, de skäl som ligger till grund för beslut att ny taxering inte ska ske (28 kap. 3 § FTL).

### **Motiverings- skyldighet**

Av 20 § förvaltningslagen följer en skyldighet för Skatteverket att motivera slutliga beslut – i vissa fall kan dock skälen för ett beslut utelämnas helt eller delvis. Så är exempelvis fallet om beslutet inte går fastighetsägaren emot eller om det av annan anledning är uppenbart obehövligt att upplysa om skälen för beslutet. Förvaltningslagen föreskriver en lägsta nivå. Även



beslut under handläggningen kan behöva motiveras – de bör då motiveras på samma sätt som slutliga beslut.

**Disposition**

Varken FTL, FL eller annan förvaltningsrättslig lagstiftning innehåller några bestämmelser om dispositionen av beslut. En vanligt förekommande modell för dispositionen av ett beslut är att beslutet inleds med själva beslutet och sedan följer sakframställning, motivering och överklagandehänvisning, om sådan hänvisning ska lämnas. De olika leden i ett beslut bör tydligt hållas isär. Varje led bör renodlas.

**Beslut i form av elektroniskt dokument**

Beslut enligt 20 och 28 kap. FTL får sättas upp i form av ett elektroniskt dokument (4 kap. 3 § första stycket och 9 kap. 3 § FTF).

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad behandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande (4 kap. 3 § andra stycket och 9 kap. 3 § FTF).

## 7.4 Underrättelse om beslut

Hos annan myndighet än domstol som är statlig förvaltningsmyndighet ska ett beslut tillhandahållas så snart som möjligt när det inte är fråga om beslut som ska tillkännages viss dag eller som avkunnas – se 7 § förordningen (2003:234) om tiden för tillhandahållande av domar och beslut, m.m. Om en annan författning innehåller någon bestämmelse som avviker från denna förordning så gäller enligt 1 § förordningen den bestämmelsen.

**Underrättelse enligt FTL och FTF**

I fråga om allmän och förenklad fastighetstaxering gäller att Skatteverket senast den 30 juni under taxeringsåret ska underätta fastighetsägaren om

1. innehållet i Skatteverkets grundläggande beslut om fastighetstaxering,
2. att ägaren kan begära omprövning av beslutet och
3. vad som ska iaktas av den som vill begära omprövning av eller överklaga beslutet (20 kap. 5 a § FTL).

Beträffande paragrafens förhållande till 20 kap. 2 § FTL se avsnitt 7.2, kantribriken Grundläggande beslut om fastighetstaxering.

Härutöver föreskrivs att Skatteverket ska svara för att underrättelse som avses i 20 kap. 5 a § FTL sänds till dels den som

vid taxeringsårets ingång har varit ägare av den fastighet som beslutet avser, dels den som därefter har blivit registrerad som ägare av fastigheten (4 kap. 1 § FTF). Att underrättelsen enligt förordningens text ska sändas utesluter muntlig underrättelse.

Med taxeringsår avses i FTL det kalenderår för vilket fastighetstaxering bestäms (1 kap. 3 § första stycket FTL).

När fråga är om särskild fastighetstaxering gäller samma bestämmelser som framgår av 20 kap. 5 a § FTL med den skillnaden att det är den som var ägare till en fastighet vid ingången av året som ska underrättas och att fråga då är om beslut om ny taxering av fastigheten.

Skatteverket ska senast den 30 juni under taxeringsåret underrätta den som var ägare till fastighet vid ingången av året om

1. innehållet i Skatteverkets beslut om ny taxering av fastighet,
2. att ägaren kan begära omprövning av beslutet och
3. vad som ska iaktas av den som vill begära omprövning av eller överklaga beslutet (28 kap. 4 § första stycket FTL).

I nyssnämnda lagrumms andra stycke föreskrivs dels att Skatteverket senast den 30 juni under taxeringsåret ska underrätta den som har lämnat särskild fastighetsdeklaration eller som har gjort framställning om ny taxering i det fall verket har beslutat att ny taxering inte ska ske, dels att vad som sägs i första stycket, punkterna 2 och 3, ska gälla. Även i dessa fall ska således ovan nämnd information om omprövning och överklagande lämnas.

Underrättelse ska också sändas till den som har blivit ägare till en fastighet efter ingången av året om han hos Skatteverket har anmält att han vill ha en sådan underrättelse (28 kap. 4 § tredje stycket FTL).

En underrättelse till fastighetens ägare ska enligt 4 kap. 2 § och 9 kap. 2 § FTF innehålla upplysning om Skatteverkets skyldighet att ändra inkomst- och förmögenhetstaxeringen enligt 4 kap. 13 § andra stycket taxeringslagen samt om verkets skyldighet att ompröva senare års fastighetstaxeringar. Det kan noteras att lagen (1997:323) om statlig förmögenhetsskatt är upphävd per den 1 januari 2008, att 1 kap. 1 § TL har ändrats i anledning härav och att äldre bestämmelser endast tillämpas vid 2007 och tidigare års taxeringar enligt TL.

**Underrättelse  
enligt FL**

I de fall FTL och FTF inte innehåller några bestämmelser om underrättelse regleras underrättelseskyldigheten avseende slutliga beslut av 21 § FL. Enligt detta lagrum gäller följande.

Om ett ärende avser myndighetsutövning mot någon enskild ska part underrättas om innehållet i det beslut varigenom myndigheten avgör ärendet. Parten behöver dock inte underrättas om det är uppenbart obehövt.

Om beslutet går parten emot och kan överklagas ska parten underrättas om hur han kan överklaga beslutet. Parten ska då också underrättas om avvikande meningar.

Myndigheten bestämmer om underrättelse ska ske muntligt, genom vanligt brev, genom delgivning eller på något annat sätt. Underrättelse ska dock alltid ske skriftligt om part begär det.

Dessa bestämmelser ska också tillämpas när någon annan, som får överklaga beslutet, begär att få ta del av beslutet.

Myndighetsutövning kan sägas innebära att en myndighet ensidigt bestämmer en enskilds rättigheter eller skyldigheter inom de ramar som dras upp av lagar och andra författningar.

Skyldighet att underrätta föreligger inte bara vid nackdelsbeslut utan även vid fördelsbeslut. Utrymmet för att tillämpa undantagsbestämmelsen ”uppenbart obehövt” är mycket litet.

Avvikande mening kan aktualiseras om beslut fattas i skattnämnd eller efter föredragning. Bestämmelser om avvikande mening finns i 19 § FL. Enligt detta lagrum gäller följande.

När beslut fattas av flera gemensamt kan den som deltar i avgörandet reservera sig mot avgörandet genom att låta anteckna avvikande mening. Den som inte reserverar sig ska anses ha biträtt beslutet. (19 § första stycket FL)

Föredraganden och andra tjänstemän, som är med om den slutliga handläggningen utan att delta i avgörandet, har rätt att få avvikande mening antecknad. (19 § andra stycket FL)

Avvikande mening ska anmälas innan beslutet expedieras eller på något annat sätt ges till kända. Om beslutet inte ska tillkännages ska anmälan göras senast när beslutet får sin slutliga form genom protokollsjustering eller på liknande sätt. (19 § tredje stycket FL)

Avvikande mening kallas ibland skiljaktig mening. Skiljaktigheten kan avse antingen utgången i ärendet eller enbart besluts-

motiveringen. En upplysning om avvikande – skiljaktig – mening kan innehålla för part värdefull information.

**Övrigt om  
underrättelse**

Om förutsättningar för överklagande föreligger ska fastighetsägaren inte bara underrättas om att han kan begära omprövning utan även om vad som gäller i fråga om överklagande (s.k. överklagandehänvisning).

Att underrättelse inte ska ske muntligt i fråga om grundläggande beslut om fastighetstaxering framgår ovan – se kantrubriken Underrättelse enligt FTL och FTF.

## 8 Omprövning av beslut

### 8.1 Inledning

Omprövning kan komma i fråga dels enligt bestämmelser i FL, dels enligt bestämmelser i FTL. I FTL behandlas vad som kan kallas ”vanlig” omprövning, omprövning genom eftertaxering och omprövning på grund av överklagande.

Genom en hänvisning i 28 kap. 1 § FTL till bestämmelserna i 20 kap. 6–20 §§ FTL gäller dessa bestämmelser i tillämpliga delar även vid särskild fastighetstaxering.

### 8.2 Omprövning enligt FL

#### Rättelse

Inledningsvis ska 26 § FL, som behandlar rättelse av skrivfel och liknande, beröras. Denna paragraf behandlar alltså inte omprövning i egentlig mening utan ger möjlighet att under vissa förutsättningar ändra ett beslut, som innehåller en oriktighet, utan att en regelrätt omprövning görs.

Ett beslut som innehåller en uppenbar oriktighet till följd av myndighetens eller någon annans skrivfel, räknefel eller liknande förbiseende får rättas av den myndighet som har meddelat beslutet – innan rättelse sker ska myndigheten ge den som är part tillfälle att yttra sig om ärendet avser myndighetsutövning mot någon enskild och åtgärden inte är obehövlig (26 § FL).

Rättelse förutsätter således

- en uppenbar oriktighet
- att denna oriktighet beror på förbiseende som kan jämföras med skriv- eller räknefel och
- kommunikation med part om ärendet avser myndighetsutövning mot enskild och åtgärden inte är obehövlig.

För att en oriktighet ska bedömas som uppenbar ska den dels vara sådan att den kan upptäckas med normal iakttagelseförmåga, dels vara odiskutabel. Som exempel på uppenbara

oriktigheter kan nämnas misstag beträffande namn, årtal och belopp.

Kommunikation med part kan vara obehövlig om rättelsen inte är till parts nackdel eller om parten inte kan antas ha några synpunkter som inverkar på beslutet om rättelse.

Som framgår av lagtexten anger denna inte någon tidsgräns för att rätta förbiseendefel. Det kan dock sägas ligga i sakens natur att uppenbara fel oftast upptäcks omgående.

## Omprövning

Finner en myndighet att ett beslut, som den har meddelat som första instans, är uppenbart oriktigt på grund av nya omständigheter eller av någon annan anledning så ska myndigheten ändra beslutet, om det kan ske snabbt och enkelt och utan att det blir till nackdel för någon enskild part; skyldigheten gäller även om beslutet överklagas såvida inte klaganden begär att beslutet tills vidare inte ska gälla (27 § första stycket FL). För att en myndighet ska vara skyldig att ändra sitt beslut måste de nämnda förutsättningarna vara uppfyllda.

Uttrycket ”uppenbart oriktigt” medför att en myndighet normalt inte ska göra någon mera ingående granskning av ett avgjort ärende om myndigheten inte har särskild anledning till det.

Omprövningsskyldigheten gäller inte om myndigheten har överlämnat handlingarna i ärendet till en högre instans eller om det i annat fall finns särskilda skäl mot att myndigheten ändrar beslutet (27 § andra stycket FL).

## 8.3 ”Vanlig” omprövning

### 8.3.1 Allmänt om omprövning enligt FTL

Beslut om fastighetstaxering kan bli föremål för omprövning enligt bestämmelserna i FTL (20 kap. 7 § FTL). Utrymmet för att tillämpa FL:s bestämmelser om omprövning blir därmed begränsat.

Omprövningsbeslut kan föranledas av att fastighetsägaren begär omprövning eller att det föreligger skäl för omprövning (20 kap. 7 § första stycket FTL). Omprövning kan således initieras av fastighetsägaren eller ske på initiativ av Skatteverket.

Termen ”omprövning” kan synas indikera att det alltid ska vara fråga om en prövning av ett tidigare beslut. Så är emellertid inte fallet. Om något grundläggande beslut om fastighetstaxering inte har fattats så får taxering ske genom omprövning (20 kap. 7 § andra stycket FTL). Att fatta ett

”första” beslut om fastighetstaxering genom omprövning aktualiseras naturligtvis endast om tiden för att fatta grundläggande beslut om fastighetstaxering har gått ut.

### **Fastighetsägare**

När det i 20–22 kap. FTL talas om att fastighetsägare får begära omprövning av eller överklaga beslut om allmän eller förenklad fastighetstaxering gäller detta den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av den aktuella fastigheten och den som därefter, men senast före ingången av det femte året efter taxeringsåret, har blivit ägare av fastigheten; rätt att begära omprövning eller överklaga har även en arrendator som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot fastighetens ägare ska ansvara för skatt eller fastighetsavgift för fastigheten (24 kap. 1 § första stycket FTL).

En ny ägare har rätt att begära omprövning av eller överklaga beslut endast när ärendet avser senaste allmänna eller förenklade fastighetstaxering eller ny taxering avseende taxeringsenheten som därefter har skett genom särskild fastighetstaxering (24 kap. 1 § andra stycket FTL).

I prop. 1993/94:1, s. 74, framhåller departementschefen följande. ”En fastighet kan byta ägare under den period som omprövningsfristen omfattar. Även den nye ägaren bör därför ha möjlighet att begära omprövning under fem år efter utgången av taxeringsåret. Den nye ägaren bör emellertid enligt min mening inte ha omprövningsrätt om det efter detta taxeringsår men före den nye ägarens förvärv har verkställts en allmän fastighetstaxering eller en ny taxering vid särskild fastighetstaxering eftersom den förstnämnda taxeringen då inte har betydelse för honom.” Propositionsuttalet torde vara relevant även beträffande förenklad fastighetstaxering, som genomfördes för första gången år 2003.

#### *Exempel 1*

En fastighet är taxerad som hyreshus vid AFT07. Fastigheten byter ägare i januari 2010. Den nye ägaren ger under januari 2010 in en begäran om omprövning av AFT07. Sedan han underättats om att fastigheten även vid FFT10 taxerats som hyreshus ger han in en begäran om omprövning av FFT10. Såväl AFT07 som FFT10 ska omprövas.

#### *Exempel 2*

En fastighet är taxerad som hyreshus vid AFT07 och vid FFT10. Efter ett ägarbyte i december 2010 begär den

nye ägaren omprövning av AFT07 och FFT10. Om denna begäran kommer in efter det att beslut om FFT10 meddelats ska hans begäran endast leda till omprövning avseende FFT10.

I fråga om särskild fastighetstaxering gäller följande. Rätt att begära omprövning och att överklaga, som enligt 28–30 kap. gäller för ägare av fastighet, har den som vid ingången av taxeringsåret är ägare av fastighet liksom den som därefter, dock senast före ingången av det taxeringsår då allmän eller förenklad fastighetstaxering sker nästa gång, har blivit ägare av fastigheten; denna rätt har även en arrendator som enligt avtal, ingånget efter år 1928, gentemot ägare ska ansvara för skatt eller fastighetsavgift för fastigheten (32 kap. 1 § FTL).

**Ej omprövning av förslag**

Det förekommer att fastighetsägare begär omprövning av förslag till fastighetstaxering i stället för att lämna påpekanden. Om så sker bör Skatteverket kontakta fastighetsägaren och förklara att någon omprövning av förslag inte kan göras eftersom omprövning endast kan ske av beslut och något beslut ännu inte har fattats. Fastighetsägaren ska då också informeras om att de synpunkter, som lämnats i begäran om omprövning, kommer att beaktas när beslut fattas. Av beslutsmotiveringen ska framgå att synpunkterna har beaktats.

Om fastighetsägaren, när verket tar kontakt med honom, tar tillbaka sin begäran om omprövning ska ett formligt avskrivningsbeslut fattas. De synpunkter som framgår av begäran ska beaktas vid det kommande beslutsfattandet.

Återkallar inte fastighetsägaren sin begäran om omprövning ska ett formligt avvisningsbeslut fattas. Även i dessa fall ska synpunkterna beaktas när beslut fattas.

Beträffande avskrivnings- och avvisnings beslut se avsnitt 7.2, kantribriken Andra beslut.

**8.3.2 Hinder för omprövning**

**Bristande talerätt**

Som allmän förutsättning för att någon ska få föra talan i domstol gäller att denne har vad som brukar betecknas som partsbehörighet, processbehörighet och saklegitimation.

Med partsbehörighet avses förmågan att kunna inta partsställning, med processbehörighet förstås rätten att själv eller genom befullmäktigat ombud få föra sin talan medan begreppet saklegitimation står för rätten att som part föra talan



i en viss sak. Om inte samtliga dessa förutsättningar är uppfyllda ska domstolen inte pröva ärendet i sak.

Samma ordning gäller i princip för förvaltningsförfarandet. Begreppet processbehörighet kan då ersättas med begreppet rättslig handlingsförmåga.

När det gäller att ta ställning till vem som har rättslig handlingsförmåga, och därmed kan agera i ett ärende hos Skatteverket, kan en jämförelse göras med bestämmelser om civilrättslig handlingsförmåga. Sådana bestämmelser finns bland annat i föräldrabalken och i associationsrättsliga författningar.

Den som själv saknar rättslig handlingsförmåga måste företrädas av någon. Bestämmelser om legala ställföreträdare finns bland annat i fråga om den som är omyndig på grund av låg ålder eller av annan grund, dödsbon och juridiska personer.

Av 18 kap. 2 § FTL framgår vem som ska fullgöra uppgiftsskyldighet i vissa fall (se avsnitt 4.2, kantrubriken Skyldighet att lämna deklaration).

Den som har rättslig handlingsförmåga behöver inte själv utföra sin talan utan kan välja att låta sig företrädas av ett ombud (om ombud se avsnitt 2.3, kantrubriken Ombud och biträde).

För att vara saklegitimerad i ett ärende krävs i princip att ärendet angår vederbörande.

## **Res judicata**

Fastighetstaxeringsprocessen är en s.k. sakprocess. Utmärkande för sakprocess är att en fråga, som har avgjorts genom en lagakraftvunnen dom, inte genom ordinär process kan bli föremål för förnyad prövning – inte ens om avgörandet strider mot ett senare tillkommet prejudikat. Det innebär att en fråga som har avgjorts av domstol genom lagakraftvunnet avgörande i princip inte kan prövas igen – varken av Skatteverket eller domstol. Frågan är rättskraftigt avgjord eller, med andra ord, res judicata. En doms rättskraft gäller dock bara den rättsföljd som målet gällt. Res judicata hindrar exempelvis omprövning av frågan om lägre taxeringsvärde för en fastighet på grund av höga radonvärden om detta har prövats av domstol. Skatteverket kan dock ompröva andra frågor som har samband med den fråga som domstolen prövat men som inte avser samma sak.

Skatteverket har enligt FTL:s bestämmelser såväl befogenhet som skyldighet att ompröva sina beslut. Verkets rättigheter och skyldigheter i detta avseende begränsas dock bland annat av en

bestämmelse om res judicata – enligt 20 kap. 8 § FTL får en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol inte omprövas av Skatteverket enligt 20 kap. 7 § FTL.

Enligt 1 § lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar är förvaltningsrätt, kammarrätt och Regeringsrätten allmänna förvaltningsdomstolar. Regeringsrätten ska enligt ett förslag i prop. 2009/10:80 från och med den 1 januari 2011 benämnas Högsta förvaltningsdomstolen. Beslut i saken har tagits under hösten 2010.

**Undantag från res judicata**

Nytillkommande omständigheter, s.k. facta superveniens, kan föranleda omprövning. Det ska då vara fråga om omständigheter som är nya i den bemärkelsen att de inte hade kunnat åberopas – det räcker inte att omständigheterna blivit kända först efter beslutet.

Undantag från res judicata-bestämmelsen gäller för Skatteverkets del i fråga om vissa avgöranden av Regeringsrätten. Trots bestämmelsen i 20 kap. 8 § FTL får en fråga, som har avgjorts av förvaltningsrätt eller kammarrätt genom beslut som vunnit laga kraft, omprövas om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett regeringsrättsavgörande som har meddelats därefter (20 kap. 11 § FTL).

Bestämmelsen i 20 kap. 11 § FTL är tillämplig inte bara när Regeringsrätten ändrar tidigare praxis utan även då Regeringsrätten för första gången tar ställning i en viss fråga.

En annan sak är att domstol genom extraordinära rättsmedel kan besluta om återställande av försutten tid och om resning, innebärande att lagakraftvunna beslut omprövas.

Utformningen av 20 kap. 11 § FTL kan synas tillåta omprövning på Skatteverkets initiativ till nackdel för fastighetsägaren. Så är emellertid inte fallet. Av författningskommentar till 20 kap. 11 § FTL i prop. 1993/94:1, s. 110, framgår att denna bestämmelse ”avser att möjliggöra att ett lagakraftvunnet domstolsbeslut kan omprövas, om fastighetsägarens begäran kommer in inom femårsperioden och beslutet avviker från rättstillämpningen i ett regeringsrättsavgörande som meddelats därefter”. Syftet med undantaget från res judicata är att en fastighetsägare, som överklagat ett beslut, inte ska komma i ett sämre läge än en annan fastighetsägare, som förhållit sig passiv avseende samma frågeställning.

**Litis pendens**

Omprövning ska inte heller ske sedan en fråga, som överklagats, har överlämnats till domstolen. Denna situation

**Bristande  
sakprövnings-  
förutsättningar  
i övrigt**

brukar betecknas som *litis pendens*. Det anses inte nödvändigt att särskilt lagreglera att omprövning inte ska ske i sådana fall.

Innan omprövning sker måste kontrolleras att formella förutsättningar för omprövning föreligger. Tidsfristen för aktuell omprövning får inte vara utgången. Skriftlig och underskriven handling innehållande nödvändiga uppgifter bör i princip föreligga liksom fullmakt i de fall fastighetens ägare företräds av ombud.

Om en begäran om omprövning inte är egenhändigt undertecknad av fastighetsägaren eller dennes ombud får Skatteverket utfärda ett föreläggande om att undertecknande ska ske – i föreläggandet ska anges att någon omprövning inte görs om begäran inte undertecknas (se 20 kap. 10 § FTL).

Skrivningen ”får Skatteverket utfärda” indikerar en möjlighet för verket att i vissa situationer underlåta föreläggande. En sådan situation kan vara då annat prövningshinder föreligger. Är omprövningsbegäran exempelvis för sent ingiven eller föreligger *res judicata*, skulle det vara tämligen poänglöst för Skatteverket att vid äventyr av avvisning förelägga fastighetsägaren att underteckna en omprövningsbegäran. (Beträffande *res judicata* se ovan kantrubrikerna *Res judicata* och *Undantag från res judicata*.) Det skulle nämligen medföra att verket, om fastighetsägaren läkte bristen genom ett undertecknande, likväl skulle avvisa omprövningsbegäran på någon av dessa andra grunder, dvs. såsom för sent ingiven eller på grund av *res judicata*. I nämnda fall bör Skatteverket följaktligen underlåta att förelägga om undertecknande och i stället direkt avvisa omprövningsbegäran på någon av dessa andra grunder.

En annan situation då Skatteverket kan underlåta att förelägga fastighetsägaren att underteckna sin omprövningsbegäran, är då verket lätt kan konstatera att yrkandet helt eller delvis bör bifallas. Vid sådant förhållande skulle ju Skatteverket ändå vara skyldigt att på eget initiativ fatta ett beslut som är till fördel för fastighetsägaren – förutsatt att omprövningen avser mer än ett mindre belopp (20 kap. 7 § tredje stycket FTL). Beslutet kan då lika gärna fattas med utgångspunkt i en inte undertecknad omprövningsbegäran. Samma princip bör tillämpas i situationer då Skatteverket lätt kan konstatera att yrkandet i en inte undertecknad begäran om omprövning inte till någon del kan bifallas, eftersom det ju knappast kan vara meningsfullt att pressa fram en underskrift från fastighetsägaren för att därefter omedelbart avslå yrkandet.

Motsvarande betraktelsesätt kan tillämpas när bristen avser en inte tillgänglig fullmakt.

### **8.3.3 Omprövning på fastighetsägarens initiativ**

Beträffande vem som avses med ”fastighetsägare” se avsnitt 8.3.1, kantrubriken Fastighetsägare.

Omprövning på begäran av fastighetsägare kan inte underlåtas på den grunden att omprövningen endast skulle avse ett mindre belopp, vilket gäller i fråga om omprövning på Skatteverkets initiativ (se 20 kap. 7 § tredje stycket FTL).

Angående förfaringssätt om Skatteverket vid handläggning av fastighetsägares begäran om omprövning finner att omständigheter föreligger som verkar i höjande riktning se avsnitt 6.2, kantrubriken Saken.

#### **Kostnadsfria utdrag**

Den som vill begära omprövning av Skatteverkets beslut har rätt att kostnadsfritt få utdrag ur protokoll eller annan expedition som bör utfärdas till följd av Skatteverkets beslut (6 kap. 4 § och 11 kap. 1 § FTF).

#### **Skriftlig begäran**

En fastighetsägare, som vill begära omprövning av ett beslut om fastighetstaxering ska göra detta skriftligt (20 kap. 9 § första stycket FTL).

Beträffande förvaltningslagens bestämmelse om skriftligt överklagande uttalar Trygve Hellners och Bo Malmqvist, Förvaltningslagen med kommentarer, andra upplagan, s. 309, att anledning finns ”att utgå från att också handlingar i annan form än pappersform, t.ex. e-postmeddelanden, kan uppfylla skriftlighetskravet vid överklagande”. Motsvarande gäller enligt Skatteverkets uppfattning i fråga om kravet på skriftlig begäran om omprövning.

Av avsnitt 8.3.2, kantrubriken Bristande sakprövningsförutsättningar i övrigt, framgår att det i vissa beskrivna situationer kan saknas anledning att kräva formellt korrekta handlingar. Motsvarande kan vara fallet om en fastighetsägare muntligen begär omprövning.

Om Skatteverket enkelt kan konstatera att ett muntligen framställt yrkande helt eller delvis bör bifallas är verket – såvida omprövningen avser mer än ett mindre belopp (20 kap. 7 § tredje stycket FTL) – skyldigt att på eget initiativ fatta beslut.

## Tidsfrister

Begäran om omprövning ska enligt huvudregeln ha kommit in till Skatteverket före utgången av det femte året efter taxeringsåret (se 20 kap. 9 § första stycket FTL).

I FTL avser uttrycket taxeringsår det kalenderår för vilket fastighetstaxering bestäms (1 kap. 3 § första stycket FTL).

Undantagsvis kan en senare inkommen begäran vara rättidig. Så är fallet om fastighetsägaren gör sannolikt att han inte inom två månader före utgången av det femte året efter taxeringsåret fått kännedom om ett beslut om fastighetstaxering som är till hans nackdel – fastighetsägarens begäran om omprövning ska då ha kommit in inom två månader från den dag då han fick kännedom om beslutet (se 20 kap. 9 § andra stycket FTL).

Om begäran om omprövning kommer in för sent ska Skatteverket avvisa begäran såsom för sent inkommen. Ett sådant avvisningsbeslut kan överklagas. Förvaltningsrätts beslut i anledning av att verkets avvisningsbeslut överklagats får inte överklagas (se avsnitt 10.2, kantrubriken Inte överklagbara beslut).

Att begäran om omprövning måste komma in inom viss tid innebär inte att Skatteverkets prövning av en inkommen begäran måste fattas eller meddelas inom denna tid. Det finns inte några lagstadgade tidsfrister inom vilka beslut om omprövning i anledning av fastighetsägares begäran om omprövning ska fattas eller meddelas. Det får dock anses ligga i sakens natur att en sådan begäran ska behandlas så fort som möjligt, något som understryks av bestämmelsen i 7 § FL om snabb handläggning (se avsnitt 2.3, kantrubriken Allmänna krav på handläggningen av ärenden).

Det bör noteras att om en fastighetsägare i rätt tid (enligt 20 kap. 9 § första eller andra stycket FTL) lämnat in en skrivelse med begäran om omprövning till en allmän förvaltningsdomstol så får ärendet ändå prövas – förvaltningsdomstolen ska omedelbart sända över skrivelsen till Skatteverket med uppgift om den dag då skrivelsen kom in till domstolen (se 20 kap. 9 § tredje stycket FTL).

Med allmän förvaltningsdomstol avses förvaltningsrätt, kammarrätt och Regeringsrätten. Bestämmelsen täcker således inte in de allmänna domstolarna (tingsrätt, hovrätt och Högsta domstolen). Att förvaltningsdomstolen eventuellt överlämnar begäran till Skatteverket först sedan fristen för att begära

omprövning löpt ut utgör inte något hinder för omprövning om begäran kommit in till domstolen i rätt tid.

Beträffande lagen om beräkning av lagstadgad tid se avsnitt 2.4.

### **8.3.4 Omprövning på Skatteverkets initiativ – annan än eftertaxering**

Olika tidsfrister gäller i fråga om omprövning på verkets initiativ. Vilken tidsfrist som gäller beror på om det är fråga om omprövning till fastighetsägarens fördel eller nackdel och, beträffande nackdelsbeslut, även på förekomsten av oriktig uppgift eller andra omständigheter som utgör förutsättning för eftertaxering.

Viktigt att observera i detta sammanhang är att fristerna för omprövning på Skatteverkets initiativ innebär att beslut måste meddelas inom fristen.

#### **Meddela beslut**

Med att fatta beslut avses att ta ställning i en sakfråga. Ett beslut anses inte meddelat förrän det har fått sin slutgiltiga form och, i förekommande fall, har undertecknats samt expedierats eller på annat sätt offentliggjorts.

I RÅ 2004 ref. 105 återges i den aktuella kammarrättsdomen ett departementschefsuttalande om att statliga myndigheter ”normalt anses ha möjlighet att ändra sina beslut innan dessa har expedierats eller på annat sätt getts till känna för adressaterna”. Regeringsrätten instämde i den bedömning som kammarrätten gjort. Kammarrätten gjorde följande bedömning:

”I målet är ostridigt att den i målet aktuella underrettelsen avsänts från skattemyndigheten först den 2 januari 1996. Inget har i målet framkommit som visar att omprövningsbeslutet dessförinnan gjorts tillgängligt för E.D. eller någon utomstående på sådant sätt att beslutet därigenom skall anses ha meddelats. Med hänsyn härtill och med stöd av vad som ovan anförts finner kammarrätten att omprövningsbeslutet den 28 december 1995 inte har meddelats inom den i 4 kap. 14 § första stycket TL stadgade tiden.”

I de fall det krävs att beslut meddelas inom viss tid finns särskild anledning att bevaka att så sker när det är fråga om beslut som fattats under slutet av en tidsfrist. För sent meddelade nackdelsbeslut är inte giltiga.

#### **Fördelsbeslut**

Omprövar Skatteverket självmant ett beslut om fastighetstaxering så får omprövningsbeslut som är till fördel för

fastighetsägaren meddelas före utgången av det femte året efter taxeringsåret (20 kap. 12 § första stycket FTL). Fristen för fördelsbeslut enligt denna huvudregel motsvarar således i princip fastighetsägarens frist för begäran om omprövning – en skillnad är dock att fastighetsägarens frist innebär att hans begäran ska komma in inom denna tid medan Skatteverkets frist enligt ovan medför att beslut måste meddelas inom fristen.

Ett omprövningsbeslut på Skatteverkets initiativ, som är till fördel för fastighetsägaren, får dock meddelas även efter utgången av femte året efter taxeringsåret om beslutet föranleds av Skatteverkets beslut om fastighetstaxering eller allmän förvaltningsdomstols beslut i mål om fastighetstaxering avseende ett annat taxeringsår eller en annan taxeringsenhet (20 kap. 12 § andra stycket FTL).

#### **Nackdelsbeslut**

Skatteverket får på eget initiativ meddela omprövningsbeslut till nackdel för fastighetsägaren – utan att fråga är om eftertaxering (om eftertaxering se avsnitt 8.4) – intill utgången av året efter taxeringsåret (se 20 kap. 13 § första stycket FTL). Denna bestämmelse gäller om fastighetsägaren gett in deklaration i rätt tid.

Har fastighetsägaren inte gett in deklaration i rätt tid får ett omprövningsbeslut som är till hans nackdel meddelas efter utgången av året efter taxeringsåret – omprövningsbeslutet får då meddelas inom ett år från den dag deklarationen kom in till Skatteverket, dock senast före utgången av det femte året efter taxeringsåret (se 20 kap. 13 § andra stycket FTL). Denna bestämmelse medför att Skatteverket har minst ett år för ordinarie omprövning från det att deklaration har kommit in, förutsatt att deklaration inte kommer in först under femte året efter taxeringsåret – i sådant fall blir omprövningsfristen kortare än ett år. Bestämmelsen innebär en möjlighet till förlängd omprövningstid – ettårsfristen från det att deklaration kommit in ska inte läsas som en förkortning av den i första stycket angivna grundfristen.

#### **Mindre belopp**

Det föreligger en skyldighet för Skatteverket att fatta beslut i enlighet med gällande skatteförfattningar. För att ge verket möjlighet att inte behöva göra bagatellartade ändringar har införts bestämmelser som gör att verket inte på eget initiativ måste fatta beslut i sådana fall.

Skatteverket får avstå från att på eget initiativ ompröva ett beslut om omprövningen skulle avse endast ett mindre belopp (20 kap. 7 § tredje stycket FTL).

Motsvarande bestämmelse finns i 4 kap. 7 § tredje stycket taxeringslagen och 21 kap. 1 § tredje stycket skattebetalningslagen. I handledningar avseende dessa områden (Handledning för taxeringsförfarandet, RSV 615, utgåva 1, s. 209 f. och Handledning för mervärdesskatteförfarandet, SKV 555, utgåva 6, s. 311) görs återkopplingar till förarbeten till taxeringslagen, prop. 1989/90:74, s. 304. Departementschefen har här som sin mening uttalat att det är ”tillräckligt att lagstiftningsvägen ge utrymme för skattemyndigheterna att underlåta att på eget initiativ ompröva beslut om omprövningen skulle avse ett mindre belopp. För en sådan flexibel ordning talar bl.a. att olika felaktigheter bör behandlas olika.”.

#### **8.4 Omprövning genom eftertaxering**

Eftertaxering är en möjlighet för det allmänna att i efterhand åstadkomma en korrekt taxering.

Skatteverket får meddela omprövningsbeslut som är till nackdel för fastighetsägaren efter utgången av den tid som anges i 20 kap. 13 § första stycket FTL under de förutsättningar och på det sätt som anges i 20 kap. 15–20 §§ FTL (20 kap. 14 § FTL). Sådana beslut utgör definitionsmässigt beslut om eftertaxering.

##### **Meddela beslut**

Beträffande meddelande av beslut se avsnitt 8.3.4, kantarubriken Meddela beslut.

##### **Oriktig uppgift m.m.**

Eftertaxering får enligt 20 kap. 15 § första stycket FTL ske om fastighetsägaren

1. i fastighetsdeklaration eller på annat sätt under förfarandet lämnat oriktig uppgift till ledning för taxeringen,
2. lämnat oriktig uppgift i mål om fastighetstaxering eller
3. underlåtit att lämna fastighetsdeklaration, uppgift eller infordrad upplysning trots att han är deklarationsskyldig eller uppgiftspliktig.

Den oriktiga uppgiften behöver inte ha lämnats skriftligen – en muntligt lämnad oriktig uppgift kan läggas till grund för eftertaxering.

Det uppställs även ett krav på orsakssamband. Vad som sägs i första stycket gäller om den oriktiga uppgiften eller underlåtenheten medfört att ett beslut om fastighetstaxering blivit felaktigt eller inte fattats (20 kap. 15 § andra stycket FTL).



Skulle anledningen till att ett fastighetstaxeringsbeslut blivit felaktigt vara att handläggande tjänsteman missbedömt aktuella bestämmelsers innebörd föreligger således inte förutsättning för eftertaxering även om en oriktig uppgift lämnats – det är ju då inte den oriktiga uppgiften som medfört det felaktiga beslutet.

**KRSU mål nr  
3888–3889-1999**

Kammarrätten i Sundsvall har i mål nr 3888–3889-1999 haft att bedöma om en passiv fastighetsägare lämnat oriktig uppgift.

Av utsända taxeringsförslag framgick att två fastigheter var taxerade som obebyggd fritidstomt utan vatten och avlopp. Trots att dessa uppgifter var felaktiga förhöll fastighetsägaren sig passiv.

Skattemyndigheten omprövade fastighetstaxeringen genom eftertaxering. Fastighetsägaren överklagade beslutet och länsrätten upphävde myndighetens beslut eftersom fastighetsägaren varken varit deklarationsskyldig eller uppgiftsskyldig i övrigt och grund för eftertaxering enligt 20 kap. 15 § första stycket FTL inte förelåg.

Kammarrätten i Sundsvall avslog skattemyndighetens överklagande. Av domskälen framgår att skattemyndigheten gjorde gällande att fastighetsägaren lämnat oriktig uppgift genom att förhålla sig passiv då han erhöll taxeringsförslaget och inte rättade fel som var till hans fördel. Kammarrätten noterade att det i 18 kap. 6 § första stycket FTL sägs att fastighetsägaren ”bör” lämna där angivna upplysningar men att det är först efter föreläggande som en skyldighet att lämna upplysningar uppkommer. Då det i det aktuella fallet inte förelegat någon skyldighet för fastighetsägaren att agera förelåg inte förutsättningar för eftertaxering.

Skatteverket delar kammarrättens uppfattning.

**Andra grunder  
för eftertaxering**

Eftertaxering får också ske

1. vid rättelse av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende eller
2. när en ändring i ett beslut om fastighetstaxering föranleds av beslut som avses i 20 kap. 12 § andra stycket FTL (20 kap. 16 § FTL).

Till misskrivning räknas att Skatteverket räknat rätt men skrivit fel – exempelvis kan siffror ha kastats om eller fallit bort.

Med annat uppenbart förbiseende avses andra handläggningsfel av Skatteverket än felräkning och felskrivning men som är av samma natur. Se nedan kantrubriken KRNS mål nr 9801-1999.

Ändring i fastighetstaxeringsbeslut enligt den andra punkten i 20 kap. 16 § FTL benämns ofta följdändring – ändringen ska ju vara en följd av ett annat beslut. 20 kap. 12 § andra stycket FTL avser Skatteverkets beslut om fastighetstaxering och allmän förvaltningsdomstols beslut i mål om fastighetstaxering avseende ett annat taxeringsår eller en annan taxeringsenhet.

I FTL avser uttrycket taxeringsår det kalenderår för vilket fastighetstaxering bestäms (1 kap. 3 § första stycket FTL).

**KRNS mål nr  
9801-1999**

Kammarrätten i Stockholm har i mål nr 9801-1999 tagit ställning till bl.a. frågan om rättelse av uppenbart förbiseende.

Den i målet aktuella taxeringsenheten hade inte åsatts något markvärde vid den allmänna fastighetstaxeringen 1996 trots att fastighetens ägare lämnat riktiga uppgifter om marken i den allmänna fastighetsdeklarationen. I skattemyndighetens register redovisades fastigheten på grund av ett datatekniskt fel utan mark.

Genom eftertaxering fattade skattemyndigheten beslut om markvärde avseende taxeringsenheten. Fastighetens ägare överklagade beslutet och anförde bland annat att ett data-tekniskt fel inte kan anses utgöra ett förbiseende, i synnerhet som felet funnits i myndighetens register under lång tid.

Kammarrätten avslög överklagandet. I domskälen anfördes att det står ”klart att det inte är en saklig prövning som ligger bakom att något markvärde inte har åsatts vid taxeringen utan ett uppenbart förbiseende”. Kammarrätten ansåg inte att det var uppenbart oskäligt att eftertaxera markvärdet.

**Belopp av  
någon betydelse**

Eftertaxering enligt 20 kap. 15 § och 16 § 1 FTL får ske endast om eftertaxeringen avser belopp av någon betydelse (20 kap. 17 § första stycket FTL). Det innebär att det inte uppställs något krav på beloppets storlek vid följdändringsvis eftertaxering.

Även taxeringslagen och skattebetalningslagen innehåller krav på ”belopp av någon betydelse” i fråga om eftertaxering respektive efterbeskattning.

Skatteverket har i en skrivelse som bland annat behandlar beloppsgränser för eftertaxering enligt taxeringslagen respektive efterbeskattning enligt skattebetalningslagen uttalat att

- med belopp av någon betydelse avses enligt verkets mening att skattebeloppet överstiger tio procent av prisbasbeloppet enligt lagen om allmän försäkring,
- med skattebelopp avses i princip den faktiska skatten och
- vid bedömning av om beloppsgränsen uppnåtts ska vid beslut enligt taxeringslagen tillämpas det prisbasbelopp som gäller för det taxeringsår som beslutet avser och vid beslut enligt skattebetalningslagen tillämpas det prisbasbelopp som gäller för det år som skattedeklaration rätteligen har eller skulle ha lämnats (Skatteverket 2005-06-07, dnr 130 358414-05/111).

Någon motsvarande skrivelse avseende fastighetstaxering finns inte. De principer som fastslås i den nämnda skrivelsen bör tas som en utgångspunkt vid bedömning av vad som är belopp av någon betydelse vid fastighetstaxering. Det bör emellertid även här beaktas de särskilda förhållanden som gäller i fråga om fastighetstaxering och som uppmärksammats i författningskommentaren till 20 kap. 17 § FTL. Där framgår följande (prop. 1993/94:1, s. 111).

”Vid eftertaxering avseende olika frågor bör det sammanlagda beloppet utgöra grund för bedömningen. Härvid måste även beaktas att ett beslut om fastighetstaxering normalt ligger till grund för uttag av skatt under sex års tid. Eftertaxering bör därför kunna ske även om beloppen varje enskilt år inte uppgår till sådana belopp att eftertaxering för ett enstaka år skulle ha varit möjlig.

Det åligger skattemyndigheten att ex officio undanröja ett eftertaxeringsbeslut om förutsättningar för eftertaxering inte längre är för handen. Om t.ex. skattemyndigheten fattar ett eftertaxeringsbeslut som avser olika poster och länsrätten efter överklagande av fastighetsägaren meddelar en dom som innebär att en post inte skall eftertaxeras skall skattemyndigheten undanröja hela eftertaxeringen om beloppskravet inte längre är uppfyllt för de ej överklagade posterna.”

Det ankommer således på Skatteverket att på eget initiativ genom omprövning undanröja beslut om eftertaxering om beloppsmässiga förutsättningar för eftertaxering inte längre föreligger – det förutsätter dock att förvaltningsdomstolen inte haft att pröva eftertaxeringen i sin helhet.

**Uppenbart  
oskäligt**

Eftertaxering får inte ske om beslutet med hänsyn till omständigheterna skulle framstå som uppenbart oskäligt (20 kap. 17 § andra stycket FTL).

Det får anses ligga i sakens natur att det måste fordras en hel del innan det finns anledning att påstå att en rättelse av en felskrivning, felräkning eller annat uppenbart förbiseende är uppenbart oskäligt.

Beträffande följdändring avseende annan taxeringsenhet kan det i vissa undantagsfall vara befogat att underlåta att följdändra då ett följdändringsbeslut aktualiseras långt efter utgången av ordinarie omprövningstid – förutsatt att det inte är fråga om taxeringsenheter som ägs av samma fastighetsägare eller att det föreligger intressegemenskap mellan ägarna till berörda enheter.

**Inte eftertaxering  
två gånger av  
samma fråga**

Skatteverket kan som regel fatta flera beslut i samma fråga. Undantag gäller emellertid i fråga om eftertaxering.

Eftertaxering får inte ske om Skatteverket tidigare fattat beslut om eftertaxering i samma fråga (20 kap. 17 § andra stycket FTL).

Det bör observeras att denna bestämmelse inte utgör något hinder för Skatteverket att till fastighetsägarens fördel ompröva ett beslut om eftertaxering då ett sådant omprövningsbeslut inte är ett eftertaxeringsbeslut. Skatteverket kan således inom fristen för vanlig omprövning meddela ett omprövningsbeslut som innebär att ett beslut om eftertaxering undanröjs eller ändras till fördel för ägaren av fastigheten.

**Tidsfrister**

Skatteverkets beslut om eftertaxering ska meddelas före utgången av femte året efter taxeringsåret om inte annat följer av 20 kap. 19 eller 20 § FTL (20 kap. 18 § FTL).

Beslut om eftertaxering enligt 20 kap. 16 § 2 FTL får meddelas även efter den tid som anges i 20 kap. 18 § FTL men senast sex månader efter det beslut som föranleder ändringen (20 kap. 19 § första stycket FTL).

Ett beslut om eftertaxering på grund av oriktig uppgift i omprövningsärendet eller mål om fastighetstaxering får meddelas efter den tid som anges i 20 kap. 18 § FTL men senast

inom ett år från utgången av den månad då Skatteverkets eller domstolens beslut i ärendet eller målet vunnit laga kraft (20 kap. 19 § andra stycket FTL).

Beträffande meddelande av beslut se avsnitt 8.3.4, kantribriken Meddela beslut.

Se avsnitt 2.4 beträffande lagen om beräkning av lagstadgad tid.

## **8.5 Omprövning på grund av överklagande**

Skatteverket ska snarast ompröva ett beslut som överklagats såvida inte överklagandet ska avvisas såsom för sent inkommet eller en omprövning strider mot res judicata-bestämmelsen i 20 kap. 8 § FTL (se 21 kap. 5 § första stycket FTL).

Omprövning i anledning av överklagande brukar kallas obligatorisk omprövning. Se närmare härom i avsnitt 9.3, kantribriken Obligatorisk omprövning.

## **8.6 Omprövning efter domstols överlämnande**

Enligt 6 kap. 19 § andra stycket taxeringslagen får klaganden i mål i förvaltningsrätten, inom den tid som gäller för överklagande, föra in en ny fråga som har samband med den fråga som ska prövas om förvaltningsrätten finner att frågan utan olägenhet kan prövas i målet.

Förvaltningsrätt kan, om den i fall som avses i 6 kap. 19 § andra stycket TL inte tar upp den nya frågan till prövning, överlämna denna fråga till Skatteverket för omprövning (se 22 kap. 3 § FTL).

En domstol kan även i annat fall överlämna ett av fastighetsägare framställt yrkande till Skatteverket för prövning. Detta kan aktualiseras om en fastighetsägare under process i domstol framställer ett yrkande som inte varit föremål för verkets prövning och tiden för fastighetsägarens begäran om omprövning inte gått till ända.



## 9 Överklagande av Skatteverkets beslut

### 9.1 Inledning

Skatteverkets beslut i ärende om fastighetstaxering får – med vissa undantag – överklagas av fastighetsägaren och av det allmänna ombudet hos Skatteverket. Fastighetsägares överklagande behandlas i avsnitt 9.3. Om allmänna ombudet och dess överklagande se avsnitt 9.4. Överklagande av förvaltningsrätts och kammarrätts beslut behandlas kortfattat i avsnitt 10.

Förvaltningslagen innehåller bestämmelser om överklagande av förvaltningsmyndighets beslut. Genom den s.k. lex specialis-bestämmelsen (se avsnitt 2.3, kantrubriken Lex specialis-bestämmelse) ska FL inte tillämpas om en fråga, som har reglerats i FL, också regleras i specialförfattning. FL:s bestämmelser om överklagande ska dock alltid tillämpas om det behövs för att tillgodose rätten till domstolsprövning av civila rättigheter eller skyldigheter enligt artikel 6.1 i den europeiska konventionen den 4 november 1950 om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (3 § andra stycket FL).

Bestämmelser om överklagande av Skatteverkets beslut finns i 21 kap. FTL. Genom en hänvisning i 29 kap. 1 § FTL till bestämmelserna i 21 kap. FTL gäller dessa bestämmelser i tillämpliga delar även i fråga om särskild fastighetstaxering.

### 9.2 Förutsättningar för och förfarande vid överklagande

Ett fastighetstaxeringsbeslut består av många olika delfrågor. Varje delfråga kan i princip bli föremål för överklagande.

#### Kostnadsfria utdrag

Den som vill överklaga Skatteverkets beslut har rätt att kostnadsfritt få utdrag ur protokoll eller annan expedition som bör utfärdas till följd av Skatteverkets beslut (6 kap. 4 § och 11 kap. 1 § FTF).

- Talerätt** Som allmänna förutsättningar för att få föra talan i domstol gäller att den som för talan har partsbehörighet, processbehörighet och saklegitimation. Med partbehörighet avses förmågan att kunna inta partsställning, med processbehörighet förstås rätten att själv eller genom befullmäktigat ombud få föra sin talan medan begreppet saklegitimation står för rätten att som part föra talan i en viss sak. Om inte samtliga dessa förutsättningar är uppfyllda ska domstolen avvisa talan.
- Överklagbarhet** Fastighetsägaren och det allmänna ombudet hos Skatteverket (se avsnitt 9.4 Allmänna ombudets överklagande) får överklaga verkets beslut om fastighetstaxering (21 kap. 1 § första stycket FTL).
- Med beslut om fastighetstaxering avses – såsom framgår av 20 kap. 1 § FTL – grundläggande beslut om fastighetstaxering, omprövningsbeslut och beslut om taxeringsåtgärder efter domstols beslut (se härom avsnitt 7.2 Taxeringsbeslut m.m.).
- Att fastighetsägaren även får överklaga beslut att avvisa en begäran om omprövning av beslut om fastighetstaxering anges i 21 kap. 1 § andra stycket FTL.
- Skatteverkets beslut att avvisa ett överklagande såsom för sent inkommet utgör inte ett beslut om fastighetstaxering. Ett sådant beslut får överklagas i samma ordning som gäller för överklagande av huvudsaken (30 § FL). Om Skatteverket avvisar ett överklagande av ett beslut om fastighetstaxering därför att överklagandet kommit in för sent är avvisningsbeslutet således överklagbart.
- Hinder för överklagande** Förutom hinder i form av brister vad gäller talerätten finns också hinder i form av bestämmelser som innebär ett överklagandeförbud.
- Beslut om föreläggande vid vite får inte överklagas (21 kap. 2 § FTL).
- Forum** Skatteverkets beslut om fastighetstaxering överklagas hos den förvaltningsrätt inom vars domkrets den taxeringsenhet, som överklagandet avser, är belägen (21 kap. 1 § första stycket FTL). Ett överklagande ska alltså ställas till en förvaltningsrätt.
- Bestämmelser om förvaltningsrätternas domkretsar finns i förordningen (1977:937) om allmänna förvaltningsdomstolars behörighet m.m.
- Notera att ett överklagande, trots att det ska ställas till en förvaltningsrätt, ska ges in till Skatteverket (se 23 § andra stycket FL).



**Domstolens  
sammansättning**

Bestämmelser om förvaltningsrätts sammansättning vid prövning av mål om fastighetstaxering finns i 21 kap. 8–10 §§ FTL.

### **9.3 Fastighetsägares överklagande**

En fastighetsägare får överklaga dels beslut om fastighetstaxering, dels beslut att avvisa en begäran om omprövning av beslut om fastighetstaxering (21 kap. 1 § FTL). Lagtextens utformning ger vid handen att beslut om avvísning inte är beslut om fastighetstaxering. Som nämns i föregående avsnitt får fastighetsägaren även överklaga Skatteverkets beslut att avvisa ett för sent inkommet överklagande.

Beträffande vem som avses med ”fastighetsägare” se avsnitt 8.3.1, kantrubriken Fastighetsägare.

Är det oklart om en fastighetsägare begär omprövning av eller överklagar ett beslut bör Skatteverket kontakta denne för att, om möjligt, bringa klarhet i saken.

**Skriftligt  
överklagande**

En fastighetsägares överklagande ska vara skriftligt (21 kap. 3 § första stycket FTL). Att överklagandet även ska vara under-tecknat av fastighetsägaren eller dennes ombud framgår av 3 § andra stycket förvaltningsprocesslagen (1971:291), FPL. Om ombud se avsnitt 2.3, kantrubriken Ombud och biträde.

I fall då Skatteverket anser att det föreligger förutsättningar för att helt bifalla ett överklagande behöver kravet på under-tecknande inte upprätthållas utan verket kan i sådant fall pröva och bifalla i överklagandet framställda yrkanden utan hinder av att under-tecknande saknas. Anledningen till detta är att Skatteverket i denna situation, inom ramen för sin möjlighet att ompröva till fastighetsägares fördel, på eget initiativ kan meddela motsvarande beslut (se härom avsnitt 8.3.4 Omprövning på Skatteverkets initiativ – annan än eftertaxering).

**Tidsfrister**

Särskilda tidsfrister gäller för överklagande.

Enligt huvudregeln ska fastighetsägares överklagande ha kommit in till Skatteverket före utgången av det femte året efter taxeringsåret (21 kap. 3 § första stycket FTL).

Beträffande vad som kan betecknas som ”sena beslut” gäller en annan frist. Med ”sena beslut” avses då beslut om fastighetstaxering har meddelats efter den 30 juni femte året efter det taxeringsår som beslutet avser och fastighetsägaren har fått del av beslutet efter utgången av oktober samma år. Överklagande av ”sena beslut” får komma in inom två

månader från den dag då fastighetsägaren fick del av beslutet (21 kap. 3 § första stycket FTL). För att överklagandefristen inte ska bli evig i dessa fall behövs bevis om när fastighetsägaren fick del av beslutet.

Se avsnitt 2.4 beträffande lagen om beräkning av lagstadgad tid.

Beträffande delgivning se avsnitt 11, kantrubriken Delgivning.

### **Rättidsprövning**

Skatteverket ska pröva om ett överklagande har kommit in i rätt tid, s.k. rättidsprövning.

Finns Skatteverket att ett överklagande kommit in i rätt tid behöver verket inte sätta upp ett särskilt beslut härom. Verket ska i denna situation ankomststämpla överklagandet och i anslutning därtill anteckna att överklagandet kommit in i rätt tid. Anteckningen ska skrivas under eller signeras av handläggande tjänsteman. Ett sådant beslut torde inte kunna överprövas av domstol även om beslutet skulle vara felaktigt.

Har fastighetsägares överklagande kommit in för sent ska Skatteverket avvisa överklagandet, såvida inte förseningen beror på att verket har lämnat fastighetsägaren en felaktig underrättelse om hur man överklagar (se 21 kap. 4 § första och andra styckena FTL).

Ett till Skatteverket för sent inkommet överklagande ska inte avvisas om det inom överklagandetiden kommit in till en allmän förvaltningsdomstol (21 kap. 4 § tredje stycket FTL). Av 1 § lagen om allmänna förvaltningsdomstolar framgår att förvaltningsrätter, kammarrätter och Regeringsrätten är allmänna förvaltningsdomstolar. Förvaltningsdomstolen har i sådant fall att omedelbart sända överklagandet till verket med uppgift om den dag då handlingen kom in till domstolen (21 kap. 4 § tredje stycket FTL). Översändande ska således ske även i fall då tiden för överklagande gått ut – det ankommer, som sagt, på Skatteverket att besluta om avvisning vid för sent överklagande.

### **Ej krav på kontraritet**

Enligt 22 § FL finns ett krav på s.k. kontraritet – för överklagbarhet krävs att det överklagade beslutet gått klaganden emot. Som framgår av avsnitt 2.3, kantrubrik Lex specialisbestämmelse, gäller FL:s krav på kontraritet inte om annat framgår av specialförfattning.

FTL utgör specialförfattning i förhållande till FL. Då fastighetsägare enligt FTL får överklaga ett beslut om fastighetstaxering även om det inte gått honom emot (se 21 kap. 3 §

## Obligatorisk omprövning

andra stycket FTL) så gäller därmed inte något krav på kontraritet i fråga om fastighetsägares överklagande av Skatteverkets beslut om fastighetstaxering.

Syftet med benämningen ”obligatorisk omprövning” torde vara att begreppsmässigt skilja omprövning efter överklagande från omprövning av annan anledning. I sak är det inte någon skillnad mellan den omprövning som ska göras i det ena eller andra fallet.

Skatteverket ska snarast ompröva ett beslut som överklagats av fastighetsägare såvida inte överklagandet ska avvisas som för sent inkommet eller en omprövning skulle strida mot 20 kap. 8 § FTL (21 kap. 5 § första stycket FTL).

Av förvaltningslagen följer att all ärendehandläggning ska ske så snabbt som möjligt (se avsnitt 2.3, kantrubriken Allmänna krav på handläggningen av ärenden). Till skillnad mot vad som gäller enligt lagtext avseende andra former av omprövning så anges i fråga om obligatorisk omprövning att omprövningen ska ske ”snarast”. Det är naturligtvis önskvärt att all omprövning sker så fort som möjligt. När det i fråga om obligatorisk omprövning särskilt föreskrivs att denna ska ske ”snarast” så innebär det att lagstiftaren ansett att detta ska vara en prioriterad uppgift.

Den s.k. res judicata-bestämmelsen i 20 kap. 8 § FTL behandlas i avsnitt 8.3.2, kantrubriken Res judicata.

Om det finns särskilda skäl får ett överklagande överlämnas till förvaltningsrätt utan obligatorisk omprövning (21 kap. 6 § FTL). Se härom kantrubriken Undantag avseende omprövning, nedan.

När ett överklagande inte avvisas såsom för sent inkommet, inte förfaller på grund av att fastighetsägaren vid den obligatoriska omprövningen får helt bifall till sina yrkanden och inte heller förfaller på grund av fastighetsägarens återkallelse (se nedan kantrubrikerna Tillfälle att återkalla talan och Återkallelse av talan) så ska Skatteverket överlämna överklagandet, sitt omprövningsbeslut och övriga handlingar i ärendet till förvaltningsrätt (se 21 kap. 6 § FTL). Notera att överklagandet i denna situation är förvaltningsrättens, varför Skatteverket ska ombesörja att en kopia av överklagandet finns i verkets akt.

En inte ovanlig situation är att Skatteverket vid obligatorisk omprövning finner att ifrågavarande beslut rätteligen ska ändras till nackdel för fastighetsägaren. Som exempel kan

nämnas att en fastighetsägare har överklagat det grundläggande beslutet om fastighetstaxering och yrkar att justering för säreget förhållande, avseende eftersatt underhåll av byggnad, ska medges med ytterligare 400 000 kr. I samband med att obligatorisk omprövning ska göras kan Skatteverket med ledning av uppgifterna i deklarationen konstatera att den i det grundläggande beslutet medgivna justeringen om 200 000 kr inte borde ha medgetts.

Det är inte möjligt att i ett obligatoriskt omprövningsbeslut på Skatteverkets initiativ fatta beslut som är till nackdel för fastighetsägaren. Den ovan nämnda situationen kan behandlas enligt följande. Skatteverket kan på eget initiativ meddela ett omprövningsbeslut till fastighetsägarens nackdel inom den tid som anges i 20 kap. 13 § FTL om inte förutsättning för eftertaxering (se avsnitt 8.4) föreligger. Beslutet förses med en överklagandehänvisning. Eftersom det ursprungliga överklagandet inte kan anses omfatta detta senare beslut ska fastighetsägaren, i samband med att han underrättas om beslutet, underrättas om detta förhållande och om möjligheten att överklaga det senast meddelade beslutet; han bör även ges möjlighet att återkalla sitt överklagande.

Återkallar fastighetsägaren sitt överklagande och ger in ett nytt överklagande avseende det nya beslutet ska Skatteverket fatta ett avskrivningsbeslut avseende det första ärendet samt fatta och meddela ett obligatoriskt omprövningsbeslut avseende det andra ärendet.

Om fastighetsägaren inte gör någonting, dvs. varken återkallar sitt överklagande eller överklagar det andra beslutet ska det ursprungligen ingivna överklagandet, utan obligatorisk omprövning, överlämnas till förvaltningsrätten. Förvaltningsrätten ska även informeras om det nya beslutet.

**Undantag  
avseende  
omprövning**

Obligatorisk omprövning ska inte göras om

1. överklagandet ska avvisas av Skatteverket såsom för sent inkommet,
2. överklagandet ska handläggas av förvaltningsrätt på grund av *litis pendens*, varmed förstås att den fråga som överklagandet gäller redan är föremål för domstolsprövning – se härom avsnitt 8.3.2, kantribriken *Litis pendens*,
3. överklagandet ska handläggas av förvaltningsrätt på grund av *res judicata*, varmed förstås att den fråga som över-

klagandet gäller redan avgjorts av domstol – se härom avsnitt 8.3.2, kantribriken *Res judicata*,

4. överklagandet är så ofullständigt att det inte kan bli föremål för prövning i sak, dvs. yrkandet är så bristfälligt att det inte går att med någorlunda säkerhet sluta sig till vad fastighetsägaren vill uppnå,
5. överklagandet inte undertecknats och undertecknande anses nödvändigt,
6. fullmakt för ombud saknas och fullmakt anses nödvändig,
7. det av annan anledning kan förväntas att förvaltningsrätten inte kommer att pröva överklagandet eller
8. allmänna ombudet hos Skatteverket är klagande.

I de fall som beskrivs i punkterna 2–7 ska frågan om eventuell avvisning av överklagandet prövas av förvaltningsrätt. Det är bara då ett överklagande är för sent inkommet som det ankommer på Skatteverket att besluta om avvisning. I fråga om fall enligt punkterna 4–6 bör Skatteverket, innan handlingarna översänds till domstolen, försöka läka bristen genom att bereda klaganden tillfälle att precisera sitt yrkande samt ange grunderna för detta, underteckna överklagandet respektive inkomma med fullmakt, varvid bör påpekas att om så inte sker, så kommer Skatteverket inte att fatta något omprövningsbeslut i anledning av överklagandet.

Om Skatteverket inte ska ompröva ett överklagat beslut med hänsyn till *litis pendens* eller *res judicata* eller på grund av att klaganden inte efterkommit verkets uppmaning om att avhjälpa prövningshinder enligt punkterna 4–6 ovan eller om förvaltningsrätten av annan anledning inte kan förväntas pröva överklagandet i sak så bör Skatteverket, i samband med att överklagandet och övriga handlingar i ärendet överlämnas till förvaltningsrätten, i ett formligt beslut ange varför någon omprövning inte har gjorts. Görs inte det kan såväl klaganden som förvaltningsrätten sväva i okunskap om anledningen härtill. Detta beslut, som ska tillställas såväl klaganden som förvaltningsrätten, torde inte vara överklagbart då det saknar rättsliga eller faktiska verkningar.

**Överklagande  
förfaller vid helt  
bifall**

Om Skatteverket vid obligatorisk omprövning ändrar sitt tidigare beslut helt i enlighet med fastighetsägarens yrkande förfaller överklagandet (21 kap. 5 § andra stycket FTL). Det finns i en sådan situation inte något kvar för förvaltningsrätten

att pröva. I detta beslut bör verket upplysa fastighetsägaren om att hans överklagande anses ha förfallit.

Förvaltningsrätten ska i denna situation inte på något sätt underrättas om överklagandet eller Skatteverkets beslut. Något avskrivningsbeslut är inte aktuellt.

Ett obligatoriskt omprövningsbeslut, som innebär att fastighetsägaren får helt bifall till sitt överklagande, behöver inte förses med någon överklagandehänvisning – beslutet är ju inte till nackdel för honom. Fastighetsägaren kan överklaga eller begära omprövning av ett sådant beslut. Någon *litis pendens*- eller *res judicata*-situation föreligger inte i denna situation och det är det obligatoriska omprövningsbeslutet som bär rättsverkningar i aktuell fråga till dess att annat har bestämts.

#### **Inte helt bifall**

Även om Skatteverkets obligatoriska omprövningsbeslut innebär en mindre ändring än den fastighetsägaren yrkat eller om verket inte alls ändrar sitt tidigare beslut ska ett formligt beslut fattas. Det beslutet ska tillställas klaganden men det ska också tillställas förvaltningsrätten tillsammans med övriga i ärendet relevanta handlingar. Klaganden bör i samband härmed upplysas om att den fortsatta handläggningen av överklagandet kommer att ske i förvaltningsrätt.

Om Skatteverket ändrar det överklagade beslutet på annat sätt än fastighetsägaren begärt anses överklagandet omfatta det nya beslutet (21 kap. 5 § tredje stycket FTL). Beslutet ska således inte förses med någon överklagandehänvisning. Skälet härtill är att återstående tvistiga frågor automatiskt kommer under förvaltningsrättens prövning genom att Skatteverket överlämnar överklagandet, sitt omprövningsbeslut och övriga handlingar i ärendet till förvaltningsrätten. Skulle fastighetsägaren i ett sådant fall överklaga Skatteverkets obligatoriska omprövningsbeslut skulle en *litis pendens*-situation uppkomma. Det sagda innebär emellertid inte med nödvändighet att ett obligatoriskt omprövningsbeslut, som innebär helt eller delvis avslag avseende i överklagandet framställda yrkanden, aldrig kan överklagas eller omprövas – detta torde vara möjligt då förvaltningsrätten inte prövat en sakfråga.

Om fastighetsägaren exempelvis återkallar sin talan under processen i förvaltningsrätten eller om domstolen av någon anledning avvisar fastighetsägarens talan så uppkommer ingen *res judicata*-situation. Det obligatoriska omprövningsbeslutet blir i sådana fall att jämställa med ett ”vanligt” omprövningsbeslut som kan överklagas respektive omprövas. Till

saken hör att ett senare beslut i en viss sakfråga torde ersätta ett tidigare beslut i samma sakfråga oavsett om det nya beslutet innebär en ändring av det tidigare beslutet eller inte. Rättsverkningarna torde knyta an till det senaste beslutet i en sakfråga. Om ett obligatoriskt omprövningsbeslut är det senaste beslut som Skatteverket har fattat rörande en viss sakfråga och det inte föreligger res judicata eller litis pendens så bör fastighetsägaren rikta ett nytt överklagande rörande den sakfrågan mot det obligatoriska omprövningsbeslutet och inte mot Skatteverkets tidigare beslut i frågan.

**Tillfälle att återkalla talan**

Ofta innebär ett obligatoriskt omprövningsbeslut att fastighetsägaren inte får, eller endast delvis får, bifall till sina yrkanden. Finns det anledning att tro att fastighetsägaren inte längre är intresserad av att saken prövas i domstol, trots att ändring inte vidtagits helt i enlighet med hans yrkanden, kan Skatteverket lämna honom tillfälle att återkalla överklagandet (21 kap. 5 § tredje stycket FTL).

Verket ska således inte generellt lämna tillfälle till återkallelse. Några fasta regler för när det bör ske kan inte ställas upp. Det måste avgöras från fall till fall om det föreligger skäl för att lämna tillfälle till återkallelse.

Ges fastighetsägaren tillfälle att återkalla sin talan ska han få en tidsfrist för återkallelse. Lämpligen anges ett datum – normalt cirka två veckor från dagen för utsändandet av det obligatoriska omprövningsbeslutet. Om fastighetsägaren inte återkallar sin talan senast den angivna dagen ska överklagandet och övriga handlingar i ärendet skyndsamt översändas till förvaltningsrätten.

**Återkallelse av talan**

Om en klagande återkallar sin talan – helt eller delvis – innan Skatteverket hunnit fatta ett obligatoriskt omprövningsbeslut eller efter det att sådant beslut fattats men innan Skatteverket överlämnat handlingarna till förvaltningsrätten ska verket avskrivna talan i den eller de delar som återkallats.

Återkallar klaganden sin talan först efter det att Skatteverket överlämnat handlingarna i ärendet till förvaltningsrätten är endast domstolen behörig att fatta beslut om avskrivning.

**Allmänna  
ombudet hos  
Skatteverket**

## 9.4 Allmänna ombudets överklagande

Skatteverket kan inte överklaga sina egna beslut. Därför har en funktion som allmänt ombud inrättats hos Skatteverket.

Av lagen (2003:643) om allmänt ombud hos Skatteverket framgår att

- det ska finnas ett allmänt ombud hos verket,
- om det allmänna ombudet har överklagat ett beslut av Skatteverket i en fråga så för ombudet det allmännas talan i den frågan i allmän förvaltningsdomstol och
- det allmänna ombudet får uppdra åt en tjänsteman vid Skatteverket att företräda ombudet i allmän förvaltningsdomstol.

Bland det allmänna ombudets uppgifter ingår att försöka driva fram prejudikat i sådana fall då behovet därav är särskilt framträdande och att verka för utjämning av oenhetlig rättstillämpning.

Det allmänna ombudet hos Skatteverket får överklaga verkets beslut om fastighetstaxering (21 kap. 1 § första stycket FTL).

Ett överklagande av allmänna ombudet kan aktualiseras exempelvis

- om en och samma frågeställning hanteras olika,
- i fråga om beslut som rör eller kan förväntas röra frågor av massmedialt intresse och
- när beslut fattats i skattenämnd och den mening som företräts av ordföranden blivit överröstad samt frågan är av principiellt intresse.

Beträffande allmänna ombudets möjligheter att genom överklagande av Skatteverkets beslut föra talan till fastighetsägares förmån se avsnitt 10.3, kantribriken Talan till fastighetsägarens förmån.

**Tidsfrister**

Allmänna ombudets överklagande ska vara skriftligt och ha kommit in inom den tidsfrist som enligt 20 kap. FTL gäller för beslut om omprövning på verkets initiativ eller, efter sådan tid, inom två månader från den dag då det överklagade beslutet meddelades (21 kap. 7 § första stycket FTL). Beträffande omprövning se avsnitt 8.



Om allmänna ombudet överklagar ett omprövningsbeslut som avser eftertaxering och yrkar ändring till fastighetsägarens nackdel ska överklagandet ha kommit in inom två månader från den dag då beslutet meddelats (21 kap. 7 § andra stycket FTL).

Beträffande lagen om beräkning av lagstadgad tid se avsnitt 2.4.

**Rättidsprövning**

Beträffande allmänna ombudets överklagande innehåller FTL inte någon bestämmelse motsvarande den som i fråga om fastighetsägares överklagande säger att Skatteverket ska pröva om överklagandet har kommit in i rätt tid. Detta innebär emellertid inte att Skatteverket inte ska rättidspröva det allmänna ombudets överklagande. Att så ska ske följer av 24 § FL. Bestämmelserna i 24 § FL är likartade dem som finns i 21 kap. 4 § FTL – en skillnad är dock att det i FL inte, såsom i FTL, görs undantag för överklaganden som felaktigt getts in till ”en allmän förvaltningsdomstol”. FL talar i detta sammanhang om ”den myndighet som skall pröva överklagandet”. Det förhållandet att lagtexten således anger en bestämd myndighet pekar i riktning mot att FL:s utrymme för felsända skrivelser är mindre än FTL:s. I samma riktning talar det förhållandet att Trygve Hellners och Bo Malmqvist, Förvaltningslagen med kommentarer, andra upplagan, s. 325, talar om ”den högre instansen”.

**Ingen obligatorisk omprövning**

Notera att bestämmelsen om obligatorisk omprövning i 21 kap. 5 § FTL är införd under rubriken ”Fastighetsägares överklagande” och därmed inte avser det allmänna ombudets överklagande.



## **10 Överklagande av förvaltningsrätts och kammarrätts avgörande m.m.**

### **10.1 Inledning**

I avsnittet berörs kortfattat några bestämmelser som avser överklagande av förvaltningsrätts avgörande till kammarrätt och överklagande av kammarrätts avgörande till Regeringsrätten.

Genom en hänvisning i 30 kap. 1 § FTL till bestämmelserna i 22 kap. FTL gäller dessa bestämmelser i tillämpliga delar även i fråga om särskild fastighetstaxering.

### **10.2 Allmänt om överklagande av domstols avgörande**

Förvaltningsprocesslagen gäller rättskipning i allmän förvaltningsdomstol, dvs. förvaltningsrätt, kammarrätt och Regeringsrätten (se 1 § FPL). Om det i lag eller författning som beslutats av regeringen har meddelats bestämmelse som avviker från FPL så gäller den bestämmelsen (2 § FPL).

Förvaltningsrätts beslut överklagas hos kammarrätt och kammarrätts beslut överklagas hos Regeringsrätten (33 § första stycket FPL).

Förvaltningsprocesslagen uppställer ett krav på kontraritet, innebärande att det beslut som överklagas måste ha gått klaganden emot för att få överklagas (33 § andra stycket FPL). Detta krav gäller emellertid inte fullt ut i fråga om fastighetstaxeringsprocess då förvaltningsrätts beslut i mål om fastighetstaxering får överklagas, även om detta inte följer av 33 § FPL, om förvaltningsrätten har ändrat fastighetens taxering utan att klaganden har yrkat en sådan ändring (22 kap. 1 § FTL).

Beträffande vem som har rätt att i egenskap av fastighetsägare överklaga beslut av förvaltningsrätt eller kammarrätt se avsnitt 8.3.1, kantrubriken Fastighetsägare.

**Kostnadsfria utdrag** Den som vill överklaga förvaltningsrätts beslut har rätt att kostnadsfritt få utdrag ur protokoll eller annan expedition som bör utfärdas till följd av förvaltningsrättens beslut (6 kap. 4 § och 11 kap. 1 § FTF).

**Inte överklagbara beslut** Vissa beslut av förvaltningsrätt får inte överklagas (22 kap. 2 § FTL). Det gäller beslut som avser

- Skatteverkets beslut att avvisa en begäran om omprövning såsom för sent inkommen,
- frågor som avses i 20 kap. 6 § FTL och
- beslut om tvångsvis besiktning.

Observera att överklagandeförbudet endast gäller beslut som avser Skatteverkets beslut om avvisning av för sen begäran om omprövning – alltså inte i fråga om beslut som avser verkets beslut att avvisa ett överklagande som för sent inkommet.

**Prövningstillstånd** Regeringsrätten prövar i princip överklagande av kammarrätts beslut endast om Regeringsrätten meddelat prövningstillstånd (35 § första stycket FPL). Prövningstillstånd meddelas om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att talan prövas av Regeringsrätten eller om det föreligger synnerliga skäl till sådan prövning (36 § första stycket FPL).

**Domstolens sammansättning** Bestämmelser om kammarrätts sammansättning vid prövning av mål om fastighetstaxering finns i 22 kap. 4–6 §§ FTL.

### **10.3 Hänvisning till taxeringslagens bestämmelser**

I 22 kap. 3 § FTL görs en hänvisning till flera lagrum i taxeringslagen, TL, innebärande att vad som sägs i dessa lagrum i tillämpliga delar ska gälla för mål enligt FTL. Vidare anges där att vad som i TL sägs om skattskyldig då ska gälla fastighetsägare.

De aktuella bestämmelserna finns i 6 kap. TL, närmare bestämt anges 8 § tredje stycket samt 9 a, 13, 14 och 17–24 §§. Ett litet problem i detta sammanhang är att 6 kap. 8 § TL inte innehåller, och aldrig har innehållit, mer än två stycken. Därmed är innebörden av hänvisningen till det tredje stycket oklar.

**Talan till fastighetsägarens förmån** Den hänvisning som görs till 6 kap. 9 a § TL innebär att det allmänna ombudet, inom den för ombudet gällande tiden för överklagande av Skatteverkets beslut, får föra talan till fastig-

hetsägarens förmån – ombudet har då samma behörighet som fastighetsägaren.

22 kap. FTL behandlar enligt kapitlets rubrik överklagande av förvaltningsrätts och kammarrätts beslut m.m. Det kan därför förefalla något oegentligt att här – och inte i 21 kap. FTL – göra hänvisningen till 6 kap. 9 a § TL som, med hänsyn till lagrummets placering och det förhållandet att allmänna ombudets möjlighet att föra viss talan genom överklagande av förvaltningsrätts och kammarrätts beslut behandlas i 6 kap. 17 § TL, får anses gälla ombudets överklagande av Skatteverksbeslut.

Hänvisningen till 6 kap. 17 § TL innebär att Skatteverket, inom den för verket gällande tiden för överklagande av förvaltningsrätts och kammarrätts beslut, får föra talan till fastighetsägarens förmån – verket har då samma behörighet som fastighetsägaren. Motsvarande gäller beträffande det allmänna ombudet om ombudet har fört det allmännas talan.

#### **Tidsfrister**

Tidsfrister för överklagande av förvaltningsrätts eller kammarrätts beslut anges i 6 kap. 13 § TL. Fastighetsägares överklagande ska ha kommit in inom två månader från den dag då han fick del av beslutet. I fråga om överklagande av Skatteverket eller det allmänna ombudet räknas överklagandetiden, två månader, från den dag då beslutet meddelades.

Beträffande lagen om beräkning av lagstadgad tid se avsnitt 2.4.

#### **Anslutnings- överklagande**

6 kap. 14 § TL behandlar s.k. anslutningsöverklagande. Om en part har överklagat ett beslut av förvaltningsrätt eller kammarrätt får även motparten ge in ett överklagande, trots att den för honom gällande tiden för överklagande har gått ut – överklagandet måste då ges in inom en månad från utgången av den tid inom vilken det första överklagandet skulle ha gjorts. Återkallas eller förfaller det första överklagandet förfaller också det senare.

#### **Ändring av talan m.m.**

En talan får enligt huvudregeln i 6 kap. 18 § första stycket TL inte ändras. Bestämmelser om undantag från huvudregeln ges i 6 kap. 19 och 20 §§ TL. Av 6 kap. 18 § andra stycket framgår att som ändring av talan anses inte när klaganden inskränker sin talan eller, utan att frågan som är föremål för prövning ändras, åberopar en ny omständighet till stöd för sin talan.

6 kap. 19 § första stycket TL stadgar att klaganden får framställa ett nytt yrkande om inte en ny fråga därigenom förs in i målet.

Enligt 6 kap. 19 § andra stycket TL får klaganden i förvaltningsrätten dessutom, inom den tid som gäller för överklagande, föra in en ny fråga som har samband med den fråga som ska prövas, om förvaltningsrätten finner att frågan utan olägenhet kan prövas i målet.

6 kap. 20 § TL handlar om att i ett mål föra in en fråga om skattetillägg. Eftersom skattetillägg inte förekommer i FTL blir FTL:s hänvisning i denna del innehållslös.

Som en konsekvens av det senast sagda blir även en del av hänvisningen till 6 kap. 21 § TL innehållslös. Den andra delen av hänvisningen innebär att om förvaltningsrätten i fall som avses i 6 kap. 19 § andra stycket TL inte tar upp den nya frågan till prövning så får rätten överlämna denna fråga till Skatteverket för omprövning.

**Deldom** Möjligheten att meddela s.k. deldom behandlas i 6 kap. 22 § TL. Enligt detta lagrum får, om det finns flera frågor i samma mål, särskilt beslut meddelas i någon av dem trots att handläggningen i övrigt inte har avslutats.

**Mellandom** 6 kap. 23 § TL innehåller stadganden om s.k. mellandom. Om det är lämpligt med hänsyn till utredningen får särskilt beslut ges över en av flera omständigheter som var för sig har omedelbar betydelse för utgången i målet eller över hur en viss uppkommen fråga, som främst angår rättstillämpningen, ska bedömas vid avgörandet av saken. När sådant särskilt beslut meddelas bestämmer rätten med hänsyn till omständigheterna om talan mot beslutet ska föras särskilt eller endast i samband med talan mot rättens slutliga avgörande i målet. Om rätten då bestämmer att talan ska föras särskilt får rätten förordna att målet i övrigt ska vila till dess det särskilda beslutet har vunnit laga kraft.

**Muntlig förhandling** Hänvisningen till 6 kap. 24 § TL rör frågan om muntlig förhandling vid handläggning i förvaltningsrätt och kammarrätt av mål om särskild avgift. Med särskild avgift avses skattetillägg och förseningsavgift. Enligt detta lagrum ska muntlig förhandling hållas om den skattskyldige begär det, dock inte om det inte finns anledning att anta att avgift kommer att tas ut.

Med hänsyn till att FTL saknar bestämmelser om skattetillägg begränsas utrymmet för att tillämpa detta lagrum i fastighetstaxeringssammanhang till förseningsavgifter.

## 11 Övrigt

### **Delgivning**

Om det är betydelsefullt att få bevis om att en handling kommer adressaten till handa ska handlingen delges såvida det inte är känt att han inte kan anträffas (se 18 kap. 25 § FTL).

Delgivning kan ske i olika former – ordinär delgivning, särskild postdelgivning, telefondelgivning, stämmingsmannadelgivning och kungörelsedelgivning. Bestämmelser om hur delgivning verkställs finns i delgivningslagen (1970:428). Enligt beslut under hösten 2010 ska en ny delgivningslag börja gälla den 1 april 2011. I delgivningsförordningen (1979:101) finns tillämpningsföreskrifter till delgivningslagen. En ny förordning om delgivning är att vänta i anledning av den nya delgivningslagen.

### **Handräckning i skatteärenden**

Av 3 kap. 17 § taxeringslagen framgår att där närmare angivna uppgifter får tillhandahållas myndighet i främmande stat med vilken Sverige har träffat överenskommelse om handräckning i skatteärenden. Enligt 18 kap. 16 § första stycket FTL gäller denna bestämmelse i taxeringslagen i tillämpliga delar i fråga om uppgifter i fastighetsdeklarationer och andra handlingar som enligt bestämmelser i FTL har avlämnats till ledning för fastighetstaxering eller upprättats eller för granskning omhändertagits av en myndighet vid taxeringskontroll.

Vidare framgår av 18 kap. 16 § andra stycket FTL att bestämmelserna i 19 kap. 4 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter ska tillämpas på handlingar som avses i 18 kap. 16 § första stycket FTL. Bestämmelserna i 19 kap. 4 § lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter reglerar förvaring och gallring av handlingar.

Deklarationer och övriga i 18 kap. 16 § FTL avsedda handlingar ska förvaras på sådant sätt att obehöriga inte kan komma åt dem och, såvitt möjligt, hållas skilda från andra handlingar (2 kap. 4 § och 7 kap. 2 § FTF).

### **Handlingar ska förstöras**

Fastighetsdeklarationer och andra handlingar som enligt bestämmelserna i FTL har lämnats till ledning för allmän eller förenklad fastighetstaxering eller upprättats eller för gransk-

ning omhändertagits av Skatteverket vid taxeringskontroll ska förstöras sedan tolv år förflutit efter taxeringsårets utgång, om inte regeringen för ett visst års taxering beslutat att handlingarna ska bevaras för framtiden; detsamma ska gälla angående beslut om fastighetstaxering (2 kap. 5 § FTF). Handlingar som avser särskild fastighetstaxering ska förstöras samtidigt med motsvarande handlingar från den allmänna eller förenklade fastighetstaxering som närmast föregått den särskilda fastighetstaxeringen, om inte regeringen förordnat att handlingarna ska bevaras för framtiden; detsamma ska gälla angående beslut om fastighetstaxering (7 kap. 3 § FTF).

**Ersättning för kostnader i ärenden och mål om fastighetstaxering**

Lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m., ersättningslagen, gäller bland annat i ärenden och mål om taxering av fastighet (1 § första stycket ersättningslagen).

Med skattskyldig i ersättningslagen avses även den som är ägare av en fastighet eller som enligt 1 kap. 5 § FTL ska anses som ägare (1 § tredje stycket ersättningslagen).

Beträffande ersättningslagen se Handledning för handläggning av ärenden enligt ersättningslagen, SKV 230 utgåva 1.



## **Register - skrivelser m.m.**

RSV S 1996:24, 39

Skatteverket 2005-06-07, dnr 130

358414-05/111, 91

Skatteverket 2005-06-17, dnr 130

358422-05/111, 28

Skatteverket 2008-05-28, dnr 131

334094-08/111, 28

## **Rättsfallsregister**

KRNS mål nr 9801-1999, 90

KRSU mål nr 3888–3889-1999, 89

RÅ 1983 Aa 39, 63

RÅ 1989 not. 339, 23

RÅ 1995 ref. 40, 52

RÅ 1997 ref. 57, 23

RÅ 2004 ref. 105, 23, 86

## Sakregister

- Allmän fastighetsdeklaration, 35
- Allmän fastighetstaxering, 24
- Allmänna förvaltningsdomstolar, 82
- Allmänt ombud, 104
- Anmälan om fastighetsöverlåtelse, 38
- Anslutningsöverklagande, 109
- Anstånd, 37
- Anteckningsskyldighet, 20
- Arbetsordning, 14, 17
- Avskrivningsbeslut, 71
- Avvikande mening, 75
- Avvisningsbeslut, 71
- Bedömningsfråga, 27, 28
- Belopp av någon betydelse, 90, 91
- Beslut om taxeringsåtgärder efter domstols beslut, 67, 69
- Beslut under handläggning, 70
- Bevis om taxering, 71
- Bevisakta, 59
- Bevismedel, 60
- Bevisvärde, 65
- Bevisvärdering, 64
- Biträde, 16, 17
- Boutredningsman, 33
- Bristande talerätt, 80
- Byggnad på annans mark, 32
- Byråanstånd, 38
- Deklarationsskyldighet, 31, 32, 39
- Deldom, 110
- Delgivning, 111
- Dispositionen av beslut, 73
- Distributionsbyggnad, 32
- Dödsbo, 32, 33
- Eftergift, 41, 42, 43
- Eftergiftsgrunder, 41
- Eftertaxering, 88, 89, 92
- Elektroniskt dokument, 33
- Ersättning för kostnader, 112
- Ex officio, 43
- Extraordinära rättsmedel, 82
- Facta superveniens, 82
- Fastighet för allmänna kommunikationsändamål, 32
- Fastighetsbildning, 11
- Fastighetstaxeringsbeslut, 67
- Fastställt formulär, 33
- Felräkning, 89
- Forum, 96
- Fotografering, 53
- Frivillig besiktning, 53
- Fullmakt, 16
- Följdändring, 90
- Förberedelsearbetet, 11
- Fördelsbeslut, 87
- Föreläggande, 34, 36, 40, 49
- Förenklad fastighetsdeklaration, 35
- Förenklad fastighetstaxering, 24
- Förslag till fastighetstaxering, 31, 36
- Försvarsfastighet, 31
- Förvaltningsmyndighet, 13
- Förvaltningsrätternas domkretsar, 96
- Grundläggande beslut om fastighetstaxering, 67
- Handläggningsordning, 14
- Handräckning i skatteärenden, 111
- Hinder för överklagande, 96
- Högsta förvaltningsdomstolen, 82
- Inkommande handlingar, 17
- Inte överklagbara beslut, 108
- Jäv, 17, 18
- Kommunala nämnder, 47
- Kommunikation, 21, 40, 46

- Kommunikationsskyldighet, 21  
Konkursbo, 52  
Konsulent, 26, 49, 51, 55  
Kontraritet, 98, 107  
Krav på orsakssamband, 88  
Lagfart, 31  
Lagstadgad tid, 22  
Legalitetsprincipen, 13  
Lex specialis, 14  
Litis pendens, 83  
Länsstyrelse, 47  
Meddela beslut, 86  
Mellandom, 110  
Mindre belopp, 84, 87  
Misskrivning, 89  
Motiveringsskyldighet, 72  
Muntlig förhandling, 110  
Muntlig handläggning, 19  
Myndighetsutövning, 19, 68  
Nackdelsbeslut, 87  
Notoriska fakta, 60  
Ny taxering, 33  
Objektiv bevisbörda, 60, 62  
Obligatorisk omprövning, 99, 100, 105  
Ombud, 16, 17  
Omprövning, 78  
Omprövningsbeslut, 67, 68  
Omvänd bevisbörda, 62  
Omyndig, 32, 52  
Oriktig uppgift, 88  
Partsbehörighet, 80  
Partsinsyn, 21  
Pilotärende, 29  
Processbehörighet, 80, 96  
Prövningstillstånd, 108  
Remiss, 16, 19  
Reningsanläggning, 32  
Res judicata, 81  
Rättelse, 77  
Rättidsprövning, 98, 105  
Rättsfakta, 58, 59  
Rättsföljd, 58, 59  
Rättslig handlingsförmåga, 81  
Rättssats, 58  
Saken, 57  
Saklegitimation, 80, 96  
Sakprövningsförutsättningar, 83  
Samverkan, 15  
Sannolikhetsstege, 62  
Serviceskyldighet, 15  
Skattenämnd, 25, 26, 27, 47  
Skiljaktig mening, 75  
Skriftligt överklagande, 97  
Skälighetsfråga, 28  
Slutliga beslut, 70  
Subjektiv bevisbörda, 60, 61  
Särskild anledning, 27, 29  
Särskild fastighetstaxering, 24  
Särskilt insamlingsställe, 37  
Söndagsregeln, 22, 24  
Talerätt, 96  
Taxeringsår, 67  
Taxeringsåtgärder, 69  
Tidsfrister, 85, 92, 97, 104, 109  
Tolk, 16, 26  
Tvistig fråga, 27, 28  
Tvängsvis besiktning, 53  
Undantag från res judicata, 82  
Underrättelse enligt FL, 75  
Underrättelse enligt FTL och FTF, 73  
Uppenbart förbiseende, 89, 90  
Uppenbart oskäligt, 92  
Uppskattning, 56  
Verkställighetsföreskrifter, 12  
Vite, 35, 49, 51, 52  
Vitesföreläggande, 51, 52  
Värmecentral, 32  
Väsentlig ekonomisk betydelse, 27, 28  
Återkallelse av talan, 103  
Ändring av talan, 109  
Ärendehandläggning, 15  
Överklagandehänvisning, 76  
Överklagbarhet, 96  
Översättning, 16  
Övervägande, 40