

**Regeringens proposition till Riksdagen med förslag till  
ändringar som förvaltningslagen förutsätter i skattelag-  
stiftningen**

**PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL**

I denna proposition ingår förslag till de nödvändiga ändringar i lagen om beskattningsförfarande samt andra skattelagar som föranleds av förvaltningslagens ikraftträdande. Utöver lagen om beskattningsförfarande innehåller propositionen förslag till ändring av lagen om skatt på arv och gåva, fastighetsskattelagen, lagen om överlåtelseskatt, lagen om förskottsuppbörd, mervärdeskattelagen, lagen om påförande av accis, bilskattelagen, lagen om skatteuppbörd samt lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet.

I den nya förvaltningslagen, som träder i kraft vid ingången av 2004, ingår mera exakta bestämmelser än för närvarande om de

olika behandlingsskeden som förvaltningsärenden genomgår och om parternas rättigheter. Vissa av förvaltningslagens förfaranden lämpar sig inte som sådana att iakttas vid beskattningen på grund av de särdrag som hänför sig till beskattningsförfarandet. I propositionen föreslås bestämmelser som avviker från förvaltningslagen om gemensam behandling av ärenden, utredningsskyldighet, hörande av parter, innehållet i och motiveringen av beslut som meddelas i samband med beskattningen samt om delgivning av beslut och andra handlingar.

Lagarna avses träda i kraft vid ingången av 2004.

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

|   |           |
|---|-----------|
| <b>PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL .....</b>                   | <b>1</b>  |
| <b>INNEHÅLLSFÖRTECKNING.....</b>                                    | <b>2</b>  |
| <b>ALLMÄN MOTIVERING .....</b>                                      | <b>4</b>  |
| <b>1. Nuläge och bedömning av nuläget.....</b>                      | <b>4</b>  |
| <b>1.1. Allmänt.....</b>  | <b>4</b>  |
| <b>1.2. Gemensam behandling av ärenden .....</b>                    | <b>5</b>  |
| <b>1.3. Hörande av parterna.....</b>                                | <b>5</b>  |
| <b>Hörande i lagen om beskattningsförfarande .....</b>              | <b>6</b>  |
| <b>Hörande inom arvs- och gåvobeskattningen.....</b>                | <b>7</b>  |
| <b>Hörande inom förskottsuppbörden .....</b>                        | <b>7</b>  |
| <b>Hörande inom fastighetsbeskattningen .....</b>                   | <b>8</b>  |
| <b>Hörande inom överlåtelsebeskattningen .....</b>                  | <b>8</b>  |
| <b>Hörande inom mervärdesbeskattningen .....</b>                    | <b>9</b>  |
| <b>Hörande inom accisbeskattningen .....</b>                        | <b>10</b> |
| <b>Hörande inom bilbeskattningen.....</b>                           | <b>10</b> |
| <b>Utredningsskyldighet inom accis- och bilbeskattningen .....</b>  | <b>10</b> |
| <b>1.4. Besluts innehåll och motivering.....</b>                    | <b>10</b> |
| <b>Skatter som regleras i lagen om beskattningsförfarande .....</b> | <b>11</b> |
| <b>Arvs- och gåvobeskattningen .....</b>                            | <b>12</b> |
| <b>Förskottsuppbörden.....</b>                                      | <b>12</b> |
| <b>Fastighetsbeskattningen.....</b>                                 | <b>13</b> |
| <b>Överlåtelsebeskattningen.....</b>                                | <b>13</b> |
| <b>Mervärdesbeskattningen.....</b>                                  | <b>13</b> |
| <b>Accisbeskattningen.....</b>                                      | <b>13</b> |
| <b>Bilbeskattningen.....</b>  | <b>13</b> |
| <b>1.5. Delgivning.....</b>   | <b>14</b> |
| <b>Delgivning i lagen om beskattningsförfarande.....</b>            | <b>15</b> |
| <b>Delgivning inom arvs- och gåvobeskattningen.....</b>             | <b>16</b> |
| <b>Delgivning inom förskottsuppbörden.....</b>                      | <b>16</b> |
| <b>Delgivning inom fastighetsbeskattningen .....</b>                | <b>16</b> |
| <b>Delgivning inom överlåtelsebeskattningen .....</b>               | <b>16</b> |
| <b>Delgivning inom mervärdesbeskattningen .....</b>                 | <b>16</b> |
| <b>Delgivning inom accis- och bilbeskattningen .....</b>            | <b>17</b> |
| <b>2. Föreslagna ändringar .....</b>                                | <b>17</b> |
| <b>2.1. Gemensam behandling av ärenden .....</b>                    | <b>17</b> |
| <b>2.2. Hörande av parter .....</b>                                 | <b>17</b> |
| <b>2.3. Besluts innehåll och motivering.....</b>                    | <b>18</b> |
| <b>2.4. Delgivning.....</b>   | <b>19</b> |
| <b>3. Propositionens verkningar .....</b>                           | <b>20</b> |
| <b>4. Beredningen av propositionen .....</b>                        | <b>21</b> |

|  |               |
|--|---------------|
| <b>DETALJMOTIVERING .....</b>  | <b>21</b>     |
| <b>1. Lagförslag .....</b>   | <b>21</b>     |
| 1.1. Lagen om beskattningsförfarande .....   | 21            |
| 1.2. Lagen om skatt på arv och gåva .....  | 22            |
| 1.3. Fastighetsskattelagen .....   | 23            |
| 1.4. Lagen om förskottsuppbörd .....   | 23            |
| 1.5. Lagen om överlåtelseskatt .....   | 24            |
| 1.6. Mervärdesskattelagen.....   | 24            |
| 1.7. Lagen om påförande av accis .....   | 24            |
| 1.8. Bilskattelagen .....  | 25            |
| 1.9. Lagen om skatteuppbörd .....  | 26            |
| 1.10. Lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet               | 26            |
| <b>2. Ikraftträdande .....</b>   | <b>26</b>     |
| <br><b>LAGFÖRSLAGEN.....</b>   | <br><b>27</b> |
| om ändring av lagen om beskattningsförfarande .....  | 27            |
| om ändring av 59 § lagen om skatt på arv och gåva .....  | 29            |
| om ändring av fastighetsskattelagen .....  | 30            |
| om ändring av lagen om förskottsuppbörd .....  | 31            |
| om ändring av lagen om överlåtelseskatt.....   | 33            |
| om ändring av mervärdesskattelagen .....   | 34            |
| om ändring av lagen om påförande av accis .....  | 35            |
| om ändring av bilskattelagen .....   | 36            |
| om ändring av lagen om skatteuppbörd.....  | 37            |
| om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet ..... | 38            |
| <br><b>BILAGA .....</b>  | <br><b>39</b> |
| <br><b>PARALLELLETEXTER .....</b>  | <br><b>39</b> |
| om ändring av lagen om beskattningsförfarande .....  | 39            |
| om ändring av 59 § lagen om skatt på arv och gåva .....  | 42            |
| om ändring av fastighetsskattelagen .....  | 43            |
| om ändring av lagen om förskottsuppbörd .....  | 44            |
| om ändring av lagen om överlåtelseskatt.....   | 47            |
| om ändring av mervärdesskattelagen .....   | 48            |
| om ändring av lagen om påförande av accis .....  | 49            |
| om ändring av bilskattelagen .....   | 50            |
| om ändring av lagen om skatteuppbörd.....  | 52            |
| om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet ..... | 53            |

## ALLMÄN MOTIVERING

### 1. Nuläge och bedömning av nuläget

#### 1.1. Allmänt

Lagen om förvaltningsförfarande (598/1982) är en allmän lag, som är avsedd att tillämpas på allt förvaltningsförfarande. Med förvaltningsförfarande avses behandlingen av ett förvaltningsärende hos en myndighet. Lagen om förvaltningsförfarande tillämpas på beskattningen när något särskilt förfarande inte föreskrivs i skattelagarna. Beskattningsförfarandet styrs i första hand av lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) samt av de procedurbestämmelser som ingår i olika skattelagar.

De mest omfattande bestämmelserna om beskattningsförfarandet ingår i lagen om beskattningsförfarande. Lagen tillämpas på skatt som skall betalas till staten på inkomst och förmögenhet, skatt som skall betalas till kommunen på inkomst, samfunds inkomstskatt, kyrkoskatt och sjukförsäkringspremie. Utöver lagen om beskattningsförfarande innehåller många enskilda skattelagar egna procedurbestämmelser. Lagen om beskattningsförfarande tillämpas ofta som ett komplement med stöd av hänvisningsbestämmelser också när någon skattelag innehåller särskilda bestämmelser om förfarande. Bestämmelser om förfarande ingår t.ex. i mervärdesskattelagen (1501/1993), lagen om skatt på arv och gåva (378/1940), lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) samt fastighetsskattelagen (654/1992).

Det förfarande som skall iakttas vid beskattningen avviker rätt mycket från bestämmelserna i lagen om förvaltningsförfarande. Bestämmelser som avviker från och kompletterar lagen om förvaltningsförfarande är nödvändiga, eftersom beskattningen avviker från det sedvanliga förvaltningsförfarandet, där beslut fattas med anledning av ett ansökningsärende från en enskild person. Beskattningen är ett massförfarande, där man varje år fattar flera miljoner förvaltningsbeslut. Eftersom de ärenden som behandlas vid beskattningen till sin karaktär och omfattning avviker från de sedvanliga förvaltningsbeslut

som meddelas i enskilda ärenden, är det i praktiken inte ändamålsenligt och med rimliga resurser och kostnader inte ens möjligt att i beskattningsbeslut iakttas samma förfarande som kan krävas när beslut meddelas i ett enskilt förvaltningsärende.

Beskattningen skall kunna verkställas enligt ett förfarande som utan att äventyra parternas rättigheter tillräckligt beaktar beskattningens särdrag. Inom beskattningen skall man bl.a. kunna meddela ett mycket stort antal beslut inom de tidsfrister som föreskrivs i lag. På grund av beskattningens masskaraktär måste vissa behandlingsskederna vara smidigare än när sedvanliga förvaltningsärenden avgörs. När ett klart fel inträffar är beskattningsförfarandet å andra sidan förenat med mycket smidiga rättelsemöjligheter. Exempelvis största delen av debetsedlarna skickas ut i så god tid att de skattskyldiga hinner reagera på eventuella fel innan beskattningen slutförs. Ofta kan felet då korrigeras enbart med ett telefonsamtal till skattebyrån. Skattemyndigheterna har också lagfäst skyldighet att på tjänstens vägnar rätta alla fel som gjorts till den skattskyldiges nackdel och som man upptäckt i beskattningen. Dessutom har skattebetalarna exceptionellt lång tid på sig att söka ändring i beskattningen. Exempelvis inom inkomstbeskattningen kan ett rättelseyrkande framställas inom fem år räknat från ingången av året efter utgången av den skattskyldiges skatteår. Med tanke på de skattskyldigas rättsskydd har det dessutom ansetts nödvändigt med noggrannare bestämmelser om de olika skederna i anslutning till verkställandet av beskattningen än i lagen om förvaltningsförfarande.

Den nya förvaltningslagen (434/2003), som träder i kraft vid ingången av 2004, ersätter lagen om förvaltningsförfarande, lagen om översändande av handlingar (74/1954) och lagen om delgivning i förvaltningsärenden (232/1966). Bestämmelserna om behandlingen av förvaltningsärenden har således samlats i en författning.

Den nya förvaltningslagen bygger i huvudsak på principerna i den nuvarande lagen om förvaltningsförfarande. Förvaltningslagen innehåller dock mera exakta bestämmelser om

de olika behandlingsskederna som förvaltningsärenden genomgår och om parternas rättigheter. Jämfört med det förfarande som nu används inom beskattningen skulle de ändringar som föreskrivs i förvaltningslagen inte förbättra rättsskyddet i någon väsentlig mån, men om de genomförs i beskattningsförfarandet skulle det betyda avsevärt längre behandlingstiderna eller mycket stora kostnadsökningar. För att man även i fortsättningen skall kunna trygga ett fungerande beskattningssystem med de nuvarande resurserna, måste vissa förfaringsätt regleras på ett sätt som avviker från förvaltningslagen.

### 1.2. Gemensam behandling av ärenden

Enligt 14 § i den nuvarande lagen om förvaltningsförfarande skall ärenden som är anhängiga samtidigt beredas gemensamt och avgöras på en gång, om i dem yrkas fördel eller rättighet som på grund av parternas stora antal inte kan beviljas dem alla. Ärendena kan också behandlas separat, om gemensam behandling medför menligt dröjsmål. De beslut som fattas inom beskattningen är i allmänhet inte sådana att en viss fördel inte skulle kunna beviljas alla på grund av parternas stora antal. Sålunda har bestämmelsen om gemensam behandling i lagen om förvaltningsförfarande i praktiken inte tillämpats på beskattningsbeslut. Inte heller i skattelegstiftningen finns några specialbestämmelser om gemensam behandling av ärenden. Det allmänna målet inom förvaltningen är ändå att skatteavgöranden med anknytning till varandra skall vara enhetliga. Strävan är t.ex. att avgöranden inom mervärdesbeskattningen och inkomstbeskattningen skall ha samma innehåll oberoende av skatteform.

Enligt 25 § i den nya förvaltningslagen skall en myndighet alltid bereda ärendena gemensamt och avgöra dem på en gång, om ett beslut som skall fattas av myndigheten kan ha en betydande inverkan på avgörandet i ett annat ärende som samtidigt är anhängigt hos samma myndighet, om gemensam behandling inte medför menligt dröjsmål eller är onödigt med hänsyn till ärendets art eller natur. Bestämmelsen utvidgar alltså skyldigheten att behandla ärenden gemensamt jämfört med tidigare.

Syftet med reformen är att effektivera behandlingen av förvaltningsärenden och trygga en koncentration av myndigheternas beslutsfattande. Bestämmelsen är emellertid problematisk ur beskattningens synvinkel, eftersom ärenden som är anhängiga samtidigt inte nödvändigtvis kan avgöras tillsammans av praktiska skäl. I förvaltningslagen begränsas skyldigheten att behandla ärenden gemensamt så att ärenden inte behöver behandlas gemensamt, om det skulle medföra menligt dröjsmål eller vara onödigt med hänsyn till ärendets art eller natur. Enligt motiveringen till propositionen kan det t.ex. vara fråga om att ärenden som är samtidigt anhängiga hos en större myndighet skall avgöras inom olika enheter inom myndigheten. I vissa fall är det ändå omöjligt att behandla ärenden gemensamt trots att de anhängiggjorts samtidigt på grund av omständigheter i anslutning till organiseringen av arbetet och t.ex. olika behandlingsrytm vid beskattningen av olika kundgrupper. Exempelvis när beskattningen av samfund och deras delägare behandlas kan det hända att beskattningen av samfunden redan har slutförts när beskattningen av samfundens delägare börjar behandlas, eftersom den beskattning som är bunden till räkenskapsperiodens sista månad har slutförts. Sålunda är det inte alltid fråga om att gemensam behandling av ärenden orsakar menligt dröjsmål, utan det är också fråga om problem med information om ärenden som är knutna till varandra och om faktisk omöjlighet att behandla ärenden gemensamt till följd av deras stora antal.

Det är inte heller alltid ändamålsenligt att arrangera arbetet så att olika fall behandlas gemensamt. Sådan är situationen t.ex. i fall där bolaget beskattas av Koncernskattecentralen eller företagsskattebyrån och delägarna beskattas av hemkommunens skattebyrå. Likaså avgörs ärenden som gäller t.ex. ändringsbeskattning och den ordinarie beskattningen separat, även om det kan vara fråga om ärenden som påverkar varandra.

### 1.3. Hörande av parterna

Enligt 15 § lagen om förvaltningsförfarande skall part innan ett ärende avgörs beredas tillfälle att avge förklaring med anledning av

andras yrkanden och över sådana utredningar i ärendet som kan inverka på avgörandet. Ärende får emellertid avgöras utan hörande av part t.ex. om hörandet är uppenbart onödigt eller om avgörandet inte kan uppskjutas.

I förvaltningslagen föreskrivs mera omfattande skyldigheten att höra än i lagen om förvaltningsförfarande. Enligt 34 § 1 mom. förvaltningslagen skall innan ett ärende avgörs en part ges tillfälle att framföra sin åsikt om ärendet. I motiveringen till propositionen konstateras att när det gäller skyldigheten att höra parter kan begreppet part avse såväl en egentlig part som andra parter. I fråga om beskattningen är det vanligtvis den skattskyldige som skall höras.

Enligt 34 § 2 mom. förvaltningslagen får ett ärende avgöras utan att en part hörs bl.a. om yrkandet lämnas utan prövning eller omedelbart avslås såsom ogrundat, hörandet kan äventyra syftet med beslutet eller om det dröjsmål som hörandet medför i behandlingen av ärendet orsakar betydande skada för människors hälsa, den allmänna säkerheten eller miljön eller ett yrkande som inte rör någon annan part godkänns eller om hörandet av någon annan orsak är uppenbart onödigt. Inom beskattningen berör ett ärende både den skattskyldige och skattetagaren. I beskattningen råder alltså ett tvåpartsförhållande, och den grund enligt vilken en part inte behöver höras därför att ärendet inte rör någon annan part kan i allmänhet inte användas.

Skattelagarna innehåller rätt heltäckande bestämmelser om hörande. Det bestäms dock inte om hörande av skatteombuden. I praktiken hörs skatteombuden vanligtvis inte på det sätt som föreskrivs i förvaltningslagen innan ett ärende avgörs. Inom beskattningen är det i praktiken den skattskyldige och inte t.ex. de som ansvarar för skatten som hörs i samband med att beskattningen verkställs. De som ansvarar för skatten hörs dock om ett beslut gällande påförande av ansvaret. De som ansvarar för skatten delges besluten och kan söka ändring i dem i samband med att ansvaret realiserar. Om ansvaret inte påförs i samband med beskattningen, utan i enlighet med 4 e § lagen om skatteuppbörd genom ett beslut som fattas i efterhand, skall enligt den nuvarande bestämmelsen de som skall påföras ansvaret höras om det är möjligt. Det

skulle ligga i överensstämmelse med de förvaltningsrättsliga principerna att den som skall påföras ansvaret i dessa situationer alltid skulle ges tillfälle att bli hörd.

#### Hörande i lagen om beskattningsförfarande

Enligt 26 § 3 mom. lagen om beskattningsförfarande skall den skattskyldige beredas tillfälle att bli hörd, om beskattningen verkställs på ett sätt som väsentligt avviker från den skattskyldiges skattedeklaration. Likaså skall den skattskyldige beredas tillfälle att bli hörd, om myndigheten genom skatterättelse eller efterbeskattning till den skattskyldiges nackdel ändrar beskattningen. Bestämmelsen anses på ett uttömmande sätt täcka skyldigheten att höra den skattskyldige i fråga om den ordinarie beskattningen, skatterättelse och efterbeskattning. Bestämmelsen omfattar dock inte hörande av motparten, dvs. skatteombuden. Av praktiska skäl är det emellertid inte möjligt att höra skatteombudet innan beslutet fattas. I samband med att beskattningen verkställs fattas ett så stort antal beskattningsbeslut att skatteombudens resurser inte räcker till för hörande enligt förvaltningslagen. Skatteombudet har för närvarande hörts så att man tillsammans med skatteombuden har kommit överens om vilka förfaringsätt som iaktas när ombuden informeras om besluten. Ombuden kan bekanta sig med fallen efter att avgörandet träffats och innan tiden för sökande av ändring går ut.

Det finns inga särskilda bestämmelser om hörande i samband med behandlingen av rättelseyrkanden utan i detta sammanhang har det tillämpats lagen om förvaltningsförfarande. I praktiken hörs den skattskyldige om yrkanden som ombudet framställt. Skatteombudet ges även tillfälle att avge genmäle med anledning av den skattskyldiges bemötande. Angående den skattskyldiges yrkande hörs skatteombudet på samma sätt som i samband med verkställandet av beskattningen. Sålunda hörs ombudet i allmänhet inte innan beslutet fattas. Innan ett beskattningsavgörande träffas eller ett rättelseyrkande avgörs hörs ombudet enligt beskattningspraxis endast om särskilda skäl föreligger. Det kan bli aktuellt att höra ombudet t.ex. om ett ärende kan tolkas på olika sätt eller är vittgående och man

innan beslutet fattas också vill att den som avgör saken skall få kännedom om skatteta-  
garnas företrädares synpunkter. Dessa situa-  
tioner är dock extremt sällsynta. I samband  
med att rättelseyrkanden behandlas hörs den  
som framställt yrkandet vanligtvis inte mera,  
oberoende av hur saken avgörs.

#### Hörande inom arvs- och gåvobeskattningen

När det gäller arvs- och gåvobeskattningen  
finns uttömmande bestämmelser om hörande  
av den skattskyldige i fråga om verkställan-  
det av beskattningen. Enligt 35 § lagen om  
skatt på arv och gåva skall den anmälnings-  
skyldige eller boförvaltaren, i mån av möj-  
lighet, beredas tillfälle att bli hörd i saken in-  
nan beskattningen verkställs, om beskattning  
enligt uppskattning eller någon annan väsent-  
lig avvikelse från bouppteckningsinstrument  
eller skattedeklaration övervägs vid verkstäl-  
landet av beskattningen. I lagen om skatt på  
arv och gåva finns inga särskilda bestämmel-  
ser om hörande i samband med rättelseyr-  
kande. I praktiken är förfarandet för hörande  
i samband med rättelseyrkanden detsamma  
som inom inkomstbeskattningen. Inte heller  
lagen om skatt på arv och gåva har några be-  
stämmelser om hörande av skatteombudet. I  
praktiken hörs skatteombudet på samma sätt  
som inom inkomstbeskattningen. Skatteom-  
budet har alltså möjlighet att ta del av de be-  
skattningshandlingar som hör till skatteom-  
budets befogenheter och skatteombudet be-  
vakar skatteta- garnas intressen i första hand  
via rättelseyrkanden.

#### Hörande inom förskottsuppbörden

Skatteförvaltningen räknar ut den skatt-  
skyldiges innehållningsprocent och fastställer  
det förskott som skall betalas vid uppbörden.  
Efter att ha fått skattekortet eller förskottsde-  
betsedlarna kan den skattskyldige smidigt  
ändra förskottsskatten genom att meddela  
skattebyrån korrekta uppgifter. Varje år änd-  
ras innehållningsprocenten i ungefär 1,5 mil-  
joner fall. Det finns inga bestämmelser om  
hörande i samband med besluten om faststäl-  
lande av innehållningsprocenten eller för-  
skottsbetalningen. På grund av antalet för-  
skottsskattebeslut går det i praktiken inte

med nuvarande resurser att ordna hörande  
innan skattekortet färdigställs eller förskotts-  
betalningen fastställs. Med beaktande av att  
det går så smidigt att ändra beslutet är det  
inte heller nödvändigt att höra de betalnings-  
skyldiga för att deras rättsskydd skall tillgo-  
doses.

I 18 § lagen om förskottsuppbörd bestäms  
om fastställande av ny innehållningsprocent.  
I 24 § 2 mom. lagen om förskottsuppbörd be-  
stäms åter om ändring av skatt som skall be-  
talas vid förskottsbetalning. Det finns inga  
bestämmelser om hörande i dessa situationer  
och i regel hörs inte heller den betalnings-  
skyldige innan beslutet fattas. Ändring som  
görs på myndighetens initiativ grundar sig på  
uppgifter som erhållits i samband med verk-  
ställandet av beskattningen samt på skatte-  
förvaltningens skyldighet enligt 3 § lagen om  
förskottsuppbörd att sträva efter att för-  
skottsbetalningen skall motsvara skatteårets  
skatter och avgifter. Även dessa beslut är  
förenade med ett mycket smidigt förfarande  
för ändring av förskottsskatten.

I lagen om förskottsuppbörd bestäms om  
hörande i samband med debitering, debite-  
ring enligt uppskattning, påförande av skatte-  
förhöjning samt avförande ur förskottsupp-  
bördsregistret. Om hörande i samband med  
debitering bestäms i 38 § 3 mom. lagen om  
förskottsuppbörd. Bestämmelsen gäller en-  
dast situationer där förskottsinnehållning inte  
alls har verkställts. Det bestäms inget om hör-  
ande i situationer där förskottsinnehållning  
har verkställts men arbetsgivaren inte har be-  
talat in pengarna. I dessa situationer baserar  
sig debiteringen vanligen på arbetsgivarens  
egen anmälan, så det har ansetts vara uppen-  
bart onödigt att ordna hörande i dessa fall.  
Nämnda bestämmelser om hörande kan anses  
vara så uttömmande att de inte behöver änd-  
ras till följd av förvaltningslagen.

Om hörande bestäms dessutom i 22 § för-  
ordningen om förskottsuppbörd (1124/1996),  
där det bestäms om solidariskt ansvar för  
skatt som upp bärs genom förskott. Enligt  
2 mom. kan skatteverket efter att ha hört den  
person som avses bestämma att denne till-  
sammans med den skattskyldige solidariskt  
skall svara för betalningen av förskottet eller  
en del av detta. Den som ansvarar för skatten  
får framställa ett yrkande om att förskottet

skall fastställas på nytt eller avlyftas i samband med anteckningen om vilka personer som ansvarar för den skatt som skall betalas i förskott. Enligt 3 mom. skall den skattskyldige höras angående ett sådant yrkande. Bestämmelserna om hörande bör flyttas från förordningen till lagen, eftersom de avviker från förvaltningslagens bestämmelser.

I 40 § lagen om förskottsuppbörd bestäms om rättelse av beslut som gäller debitering och av andra beslut. I 42 § lagen om förskottsuppbörd bestäms dessutom särskilt om rättelse av debitering enligt uppskattning. I bestämmelserna sägs inget om hörande, så det blir förvaltningslagens bestämmelser som tillämpas i dessa situationer. Den betalningskyldige skall alltså höras, om beslutet rättas till hans eller hennes nackdel. I samband med en rättelse som görs till betalarens fördel kan det anses vara uppenbart onödigt att höra honom eller henne. När skatteombudet hörs iaktas motsvarande förfarande som i fråga om inkomstbeskattningen.

På beskattningen av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet eller källbeskattningsförfarandet tillämpas i tillämpliga delar bestämmelserna om förskottsinnehållning i lagen om förskottsuppbörd. Enligt 8 § lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet (627/1978), nedan källskattelagen, iaktas de stadganden i lagen om förskottsuppbörd som gäller förskottsinnehållning och stadganden och bestämmelser som utfärdats med stöd av lagen i tillämpliga delar i frågor som gäller den som är skyldig att uppbära källskatt, förfarandet vid skatteuppbörden, påföljderna av underlåtenhet att fullgöra uppbörds- och redovisningsskyldigheten, betalning och övervakning av källskatt, deklarationsskyldighet för den som gör en betalning samt avdrag av källskatt som den som är skyldig att uppbära skatt har betalt till ett för stort belopp. Sålunda skall bestämmelserna i lagen om förskottsuppbörd tillämpas på källbeskattningsförfarandet i ovan nämnda situationer. På beskattning enligt lagen om beskattningsförfarande som föreskrivs i lagen tillämpas till alla delar bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande.

#### Hörande inom fastighetsbeskattningen

Den skattskyldige skall lämna in en fastighetsutredning, om fastigheten har förvärvats eller sålts under skatteåret eller om uppgifterna om fastigheten har förändrats jämfört med året innan. För fastighetsbeskattningen inlämnas inte någon egentlig skattedeklaration årligen. Den skattskyldige skall dock förutom ändringar varje år meddela att han eller hon fortfarande äger fastigheten och att inga ändringar har inträffat i uppgifterna om fastigheten. Skatteförvaltningen får dessutom fastighetsuppgifter av andra myndigheter. Fastighetsbeskattningen baserar sig på fastighetsuppgifter som erhållits av den skattskyldige och andra myndigheter och sköts nästan helt och hållet maskinellt. Om de uppgifter som erhållits av andra myndigheter avviker från de uppgifter som erhållits av den skattskyldige, så hörs den skattskyldige. Beträffande verkställandet av den ordinarie fastighetsbeskattningen sägs inget om hörande i fastighetsskattelagen.

På grund av det sätt på vilket fastighetsbeskattningen verkställs vore det problematiskt att ordna hörande i synnerhet i stora skattebyråer. I praktiken skickas ändå största delen av debetsedlarna för fastighetsbeskattningen ut till kunderna i så god tid innan beskattningen slutförs, att de hinner ta kontakt med skattebyrån för att rätta eventuella fel innan beskattningen slutförs. Sålunda är fastighetsbeskattningen förenad med ett mycket smidigt sätt att korrigera fel och i klara fall kan felet rättas utan egentligt rättelseförfarande.

#### Hörande inom överlåtelsebeskattningen

Överlåtelseskatten tillhör de skatter som skall betalas på eget initiativ och där besluten fattas först i tillsyns- och debiteringsskedet. Enligt lagen om överlåtelseskatt (931/1996) skall skatteverket debitera skatten jämte förhöjning och skattetillägg av den som är ansvarig för betalningen av skatten, om skatten inte har betalats inom den lagstadgade tiden. Dessutom skall skatteverket på skatteombudets begäran fatta beslut i fall där skatteombudet anser att en skattskyldig skall påföras skatt, skattetillägg eller skatteförhöjning. Det bestäms inget om hörande i dessa situationer,



så då iaktas förvaltningslagens bestämmelser om hörande. I samband med att besluten fattas skall man alltså i praktiken höra dem som debiteringen riktas till. Ansvarig för överlåtelsskatten är förutom förvärvaren bl.a. den som är skyldig att bära upp skatten och den fastighetsförmedlare som förmedlat överlåtelser. Även de ansvariga för skatten skall höras beträffande vilka ansvaret för skatten realiserar genom att de antecknas i debiteringsbeslutet.

Hörande i samband med rättelseförfarande regleras inte särskilt i lagen om överlåtelsskatt. Den som framställt ett rättelseyrkande hörs inte i samband med att yrkandet behandlas oberoende av hur saken avgörs. Detta är inte nödvändigt, för i de fall där den skattskyldiges yrkande inte godkänns överförs saken till förvaltningsdomstolen som besvär. Förfarandet kan anses uppfylla kraven i förvaltningslagen.

I lagen om överlåtelsskatt bestäms att skatteombudet skall höras endast i besvärsskedet. I skatteverken har man emellertid kommit överens om ett sådant förfarande att skatteombudet informeras om skatteverkets beslut i situationer då de rättsliga frågorna kan tolkas på olika sätt. I praktiken är det inte möjligt att höra skatteombudet och delge honom besluten i alla ärenden som skatteverket behandlar.

#### Hörande inom mervärdesbeskattningen

Mervärdesskatten är en skatt som skall betalas på eget initiativ, och inom mervärdesbeskattningen fattas inga beslut, om skatten har uppgivits korrekt och rätt summa har betalats i rätt tid. I annat fall påför skatteverket den skattskyldige den obetalda skatten på grundval av anmälningar och annan utredning.

Mervärdesskattelagens nuvarande bestämmelser om hörande av den skattskyldige täcker endast de situationer då skatten påförs enligt uppskattning eller vid efterbeskattning. Enligt 177 § 3 mom. skall den skattskyldige beredas tillfälle att avge förklaring när skatten påförs enligt uppskattning. På motsvarande sätt skall enligt 179 § 3 mom. den skattskyldige ges tillfälle att avge förklaring när skatteverket verkställer efterbeskattning.

I mervärdesskattelagen sägs inget om att den skattskyldige skall höras när skatten debiteras den skattskyldige inom ramen för normal debiteringstid. Om den skattskyldige har anmält skatten i rätt tid, men helt eller delvis har låtit bli att betala den, fattar skatteverket ett debiteringsbeslut och påför dessutom skattetillägg och eventuell skatteförhöjning. Då skattebeloppet i dessa fall är klart, är det inte nödvändigt att höra den skattskyldige om de faktorer som påverkar skattebeloppet. Debiteringsbesluten fattas som ett massförfarande, så att höra den skattskyldige enbart om skattetillägget skulle medföra orimligt extra arbete för skatteverken och avsevärt fördröja behandlingen av ärendet. Den skattskyldige kan dessutom yrka att skatteverket skall rätta beslutet enligt normalt rättelseförfarande, om han eller hon är missnöjd med det skattetillägg och den skatteförhöjning som påförts honom eller henne i debiteringsbeslutet.

I mervärdesskattelagen finns inte heller någon bestämmelse som skulle förutsätta att den skattskyldige skall höras i situationer då man inom ramen för normal debiteringstid fattar ett debiteringsbeslut som avviker från de siffror som den skattskyldige meddelat. Praxis har dock varit att en begäran om utredning har skickats till den skattskyldige i dessa situationer.

Inom mervärdesbeskattningen fattas förutom debiteringsbeslut beslut i anslutning till förhandsavgöranden, ansökningar om återbäring och rättelseansökningar. Dessutom har den skattskyldige och skatteombudet rätt att på begäran få ett överklagbart beslut i ett registreringsärende. På skatteombudets begäran kan beslut också fattas om skatteombudet anser att den skattskyldige borde påföras skatt, skattetillägg eller skatteförhöjning.

Hörande i samband med rättelseförfarande regleras inte särskilt i mervärdesskattelagen. Den som framställt ett rättelseyrkande hörs inte i samband med att yrkandet behandlas oberoende av hur saken avgörs. Detta är inte nödvändigt, för i de fall där den skattskyldiges yrkande inte godkänns överförs saken till förvaltningsdomstolen som besvär. Förfarandet kan anses uppfylla kraven i förvaltningslagen.

I mervärdesskattelagen bestäms att skatte-

ombudet skall höras endast i besvärsskedet. I skatteverken har man emellertid kommit överens om ett sådant förfarande att skatteombudet informeras om skatteverkets beslut i situationer då de rättsliga frågorna kan tolkas på olika sätt. I praktiken är det inte möjligt att höra skatteombudet och delge honom besluten i alla ärenden som skatteverket behandlar.

#### Hörande inom accisbeskattningen

I 30 § 2 mom. lagen om påförande av accis (1469/1994) sägs att innan beskattning enligt uppskattning, accisrättelse till accisstagarens fördel eller efterbeskattning verkställs skall den accisskyldige beredas tillfälle att bli hörd i ärendet. I fråga om andra beslut gällande påförande av accis, t.ex. påförande av felavgift, har däremot de allmänna bestämmelserna i lagen om förvaltningsförfarande tillämpats. Det nuvarande förfarandet kan anses uppfylla förvaltningslagens krav.

30 § 1 mom. lagen om påförande av accis gäller dock bara hörande av den skattskyldige. Bestämmelsen täcker inte hörande av skattemyndigheten eller tullombudet. Av praktiska skäl är det dock inte möjligt att höra tullombudet innan beslutet fattas. I fråga om påförandet av accis, liksom i fråga om annan beskattning, fattas varje så många beskattningsbeslut att tullombudets resurser inte räcker till för hörande enligt förvaltningslagens bestämmelser.

I enlighet med nuvarande praxis hörs tullombudet när avgörandet avviker från etablerad avgörandepraxis eller när det annars är fråga om ett principiellt eller betydande ärende. Tullombudet hörs i regel på så sätt att ombudet delges beslutet och detta endast i det fall att det finns särskilda skäl till delgivning. I övrigt anses tullombudet känna till ärendena och ha tillgång till handlingarna. Tullombudet kan bekanta sig med fallen efter att avgörandet träffats och innan tiden för sökande av ändring går ut.

#### Hörande inom bilbeskattningen

I 58 § bilskattelagen (1482/1994) bestäms att den skattskyldige skall höras i samband med efterbeskattning eller skatterättelse till

skattetagarens fördel. I övrigt har de allmänna bestämmelserna i lagen om förvaltningsförfarande tillämpats vid hörande. Det nuvarande förfarandet kan för den skattskyldiges del anses uppfylla kraven i förvaltningslagen.

I 70 § bilskattelagen bestäms att tullombudet eller skatteombudet skall höras endast i besvärsskedet. När andra beslut fattas har motsvarande praxis som förklarats ovan i samband med påförandet av accis tillämpats när ombuden har hörts. Det finns inga praktiska möjligheter att höra ombuden på det sätt som förutsätts i förvaltningslagen, så det finns ingen anledning att ändra nuvarande praxis.

#### Utredningsskyldighet inom accis- och bilbeskattningen

Enligt 31 § förvaltningslagen bär myndigheten huvudansvaret för att ett ärende utreds. Bestämmelsen motsvarar i centrala delar 17 § lagen om förvaltningsförfarande.

Inom accis- och bilbeskattningen, på samma sätt som i fråga om annan beskattning, borde i huvudsak den part som har bättre förutsättningar att göra det lägga fram utredning om ett ärende. Utredningsskyldigheten tillkommer både skattemyndigheten och den skattskyldige. Utredning om fakta som tillhör den skattskyldiges individuella rättssfär och andra kända särskilda omständigheter kan dock inte inhämtas om man inte kan kräva att den skattskyldige skall medverka vid utredningen, även om det inte ligger i den skattskyldiges ekonomiska eller andra intressen att lägga fram utredning. Det finns ingen anledning att ändra den praxis med delad utredningsskyldighet som nu tillämpats.

#### 1.4. Besluts innehåll och motivering

Enligt 23 § lagen om förvaltningsförfarande skall av beslut tydligt framgå vad part är berättigad eller förpliktad till eller hur ärendet annars avgjorts. Enligt 24 § 1 mom. lagen om förvaltningsförfarande skall beslut motiveras genom uppgivande av de huvudsakliga fakta samt de stadganden och bestämmelser som det grundar sig på. I 2 mom. uppräknas fall där motivering kan utelämnas. Motivering kan utelämnas bl.a. om genom beslutet

godkänns yrkande som inte gäller annan part, eller om motivering av annan orsak är uppenbart onödig. Motivering kan också utelämnas om motivering inte kan utarbetas utan att meddelandet av beslutet avsevärt fördröjs.

I förvaltningslagen har kraven på beslutens innehåll skärpts jämfört med de nu gällande bestämmelserna och det ställs mycket detaljerade krav på beslutens innehåll, som t.ex. beslutshandlingarna inom beskattningen, debetsedeln och utredningen om beskattningen, inte uppfyller. Enligt 44 § förvaltningslagen skall av ett beslut framgå den myndighet som har fattat beslutet samt tidpunkten för beslutet, de parter som beslutet gäller, motiveringen för beslutet och en specificerad uppgift om vad en part är berättigad eller förpliktad till eller hur ärendet annars har avgjorts samt namn och kontaktuppgifter för den person av vilken en part vid behov kan begära ytterligare uppgifter om beslutet. Enligt 45 § förvaltningslagen skall det i motiveringen anges vilka omständigheter och utredningar som har inverkat på avgörandet och vilka bestämmelser som har tillämpats. Motiveringen för ett beslut kan utelämnas, om ett viktigt allmänt eller enskilt intresse förutsätter att beslutet meddelas omedelbart, beslutet gäller val som förrättas av ett kommunalt kollegialt organ, beslutet gäller antagande till frivillig utbildning eller beviljande av en sådan förmån som grundar sig på en bedömning av sökandens egenskaper, ett yrkande som inte gäller någon annan part godkänns genom beslutet och ingen annan har rätt att söka ändring i beslutet eller motivering av någon annan särskild orsak är uppenbart onödig.

Skattelagarna har inga uttömmande bestämmelser om innehållet i och motiveringen för de beslut som fattas inom beskattningen, utan bestämmelserna i lagen om förvaltningsförfarande har iakttagits i tillämpliga delar. De ändringar som förvaltningslagen för med sig påverkar alltså även innehållet i de beslut som meddelas inom beskattningen. På grund av beskattningens masskaraktär lämpar sig förvaltningslagens bestämmelser om beslutens innehåll och motivering dock inte till alla delar för beskattningsförfarandet. Inom beskattningen fattas varje år miljontals beslut och med nuvarande resurser är det inte möjligt att i fråga om varje beslut som fattas i

samband med verkställandet av beskattningen skriva en motsvarande beslutshandling som i ett sedvanligt förvaltningsärende.

Skatter som regleras i lagen om beskattningsförfarande

Enligt 51 § lagen om beskattningsförfarande sänds till den skattskyldige en debetsedel, en utredning om grunderna för beskattningen och ett skatteintyg när beskattningen har verkställts. I bestämmelsen nämns de beslutshandlingar som gäller inkomstbeskattningen men inte deras innehåll. På debetsedeln antecknas uppgifter som individualiserar den skattskyldige, den myndighet som verkställt beskattningen jämte kontaktuppgifter samt datum då debetsedeln matats ut. Debetsedeln upptar dessutom uppgifter om den skattskyldiges inkomster, tillgångar, skatter, avgifter, skatteåterbäring och kvarskatt. Debetsedeln saknar t.ex. namnen på alla de parter som beslutet riktar sig till, motivering för beslutet och tidpunkten då beslutet fattades. Av praktiska skäl är det inte heller alltid möjligt att förse beslutshandlingarna med namn och kontaktuppgifter för en person som kunden kan vända sig till för att få ytterligare uppgifter. Beträffande kontaktuppgifterna torde det kunna anses som tillräckligt med tanke på den skattskyldiges rättsskydd att han eller hon i samband med beskattningsbeslutet får kontaktuppgifter för den myndighet som man kan vända sig till för att få ytterligare uppgifter.

Enligt 26 § 5 mom. lagen om beskattningsförfarande skall beskattningsbeslutet motiveras, om avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeklaration eller om myndigheten genom skatterättelse eller efterbeskattning ändrar beskattningen till den skattskyldiges nackdel. I lagen föreskrivs särskilt att beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig. Det sägs dock ingenting särskilt om innehållet i motiveringen. Enligt förvaltningslagen skall i motiveringen anges förutom vilka omständigheter som har inverkat på avgörandet även vilka bestämmelser som har tillämpats. Sålunda skulle man alltid när beskattningen verkställs på ett sätt som avviker från skattedeklarationen vara tvungen att anteckna lagrummet och de omstän-

digheter som inverkat på avgörandet. När det är fråga om beskattning av masskaraktär i första instans skulle förfarandet avsevärt fördröja verkställandet av beskattningen.

Den som är missnöjd med den verkställda beskattningen kan ansöka om ändring hos skatterättelsenämnden. När ett rättelseyrkande avgörs är det inte till alla delar fråga om ett likadant massförfarande som när beskattningen verkställs. I lagen om beskattningsförfarande bestäms ingenting särskilt om innehållet i beslut som meddelas vid förfarandet med rättelseyrkande. Ett beslut som meddelats med anledning av en skattskyldigs rättelseyrkande skall alltid motiveras till den del rättelseyrkandet inte godkänns. Till motiveringen skall också fogas de lagrum som tillämpats i beslutet.

Enligt nuvarande praxis motiveras beslutet vanligtvis inte, om den skattskyldiges rättelseyrkande godkänns. Om den skattskyldiges yrkande inte godkänns måste han eller hon däremot få veta vilka omständigheter som har lett till det nekande avgörandet. Dessutom är motiveringen av betydelse för de rättstillämpande myndigheterna när beslutet överklagas. Med hjälp av motiveringen kan domstolen reda ut vilka omständigheter den myndighet som avgjort ärendet har uppmärksammat och vilken betydelse myndigheten har gett dem. När den skattskyldiges yrkande godkänns, är motiveringen i första hand av betydelse i fall där beslutet gäller en tolkningsfråga eller bedömningsfråga.

#### Arvs- och gåvobeskattningen

Enligt 37 § lagen om skatt på arv och gåva skall den som har debiterats arvs- eller gåvoskatt tillställas debetsedel och utredning om grunderna för beskattningen samt anvisningar om hur ändring kan sökas i beskattningen. Enligt 31 § lagen om skatt på arv och gåva skall dagen för verkställandet av beskattningen antecknas i beskattningshandlingarna.

I beslut som gäller arvs- och gåvobeskattningen antecknas i praktiken samma uppgifter som i fråga om inkomstbeskattningen. Problemen när det gäller arvs- och gåvobeskattningen är alltså desamma som ovan har relateras i fråga om lagen om beskattnings-

förfarande.

#### Förskottsuppbörden

I 10 § lagen om förskottsuppbörd bestäms om skyldigheten att meddela den skattskyldige innehållningsprocenten. I lagen om förskottsuppbörd bestäms inte något annat om beslutets innehåll eller motivering. Vid förfarandet med förskottsinnehållning antecknar skatteverket innehållningsprocenten på skattekortet eller överför uppgiften direkt till den som är skyldig att verkställa förskottsinnehållning. Av skattekortet och utredningen framgår också den myndighet som fattat beslutet och dess kontaktuppgifter samt den skattskyldiges uppgifter. Utredningen om beräkningsgrunderna fungerar som motivering för beslutet. På grund av det stora antalet beslut om innehållningsprocent och det maskinella förfarandet kan besluten inte motiveras desto mera. Det går emellertid mycket smidigt att ändra innehållningsprocenten.

Den skattskyldige kan be vilket skatteverk som helst att ändra det skattekort han eller hon fått. Om den skattskyldiges yrkande på ändring av innehållningsprocenten godkänns helt eller delvis, får den skattskyldige tillsammans med det nya skattekortet en utredning om de inkomster och avdrag som ligger till grund för den beräknade innehållningsprocenten. Även den nya innehållningsprocenten kan ändras på motsvarande sätt.

I ett beslut som gäller skatt som skall betalas vid förskottsbetalning antecknas på samma sätt som på skattekortet beloppet av förskottsskatten och den skattskyldige ges en utredning om grunderna för beräkning av förskottsbetalningen. Av beslutet angående förskottsuppbörd framgår samma uppgifter som av beslutet om innehållningsprocent. Förskottsdebetsedeln och utredningen om grunderna för förskottsskatt fungerar som motivering för beslutet när det är fråga om beslut med godkännande och delvis godkännande innehåll.

Enligt 48 § lagen om förskottsuppbörd får ändring i ett avgörande eller ett beslut som avses i lagen om förskottsuppbörd inte sökas genom besvär förrän anhållan om rättelse av avgörandet eller beslutet har gjorts hos behörigt skatteverk. Enligt beskattningspraxis har

lagen om förskottsuppbörd tolkats så att inte alla ansökningar om ändring av innehållningsprocenten har tolkats som sådana rättelseyrkanden som avses i 48 § 1 mom. lagen om förskottsuppbörd, då ändring i det beslut som meddelats med anledning av rättelseyrkandet kan sökas genom besvär. Om kunden begär ett officiellt överklagbart beslut, fattas ett rättelsebeslut enligt 48 § lagen om förskottsuppbörd till vilket fogas besvärshänvisning och som motiveras på det sätt som förvaltningslagen förutsätter. I detta rättelsebeslut kan ändring sökas hos förvaltningsdomstolen inom 30 dagar från delfåendet.

48 § lagen om förskottsuppbörd har tolkats på olika sätt inom förskottsinnehållningsförfarandet och förskottsuppbörden. När förskottet har ändrats eller avlyfts på anhållan, har det ansetts att man samtidigt har fattat ett sådant rättelsebeslut som avses i paragrafen. Dessa beslut har dock inte kunnat motiveras på det sätt som förutsätts i förvaltningslagen, eftersom beslutens standardmotiveringstexter i dessa situationer kommer direkt ur maskinen och de kan inte omarbetas utan stora systemförändringar.

#### Fastighetsbeskattningen

Enligt 24 § fastighetsskattelagen skall till en skattskyldig sändas en debetsedel och en utredning om beskattningen. I 2 mom. bestäms om beskattningsutredningens innehåll. Enligt lagrummet skall i utredningen antecknas bl.a. de fastigheter för vilka den skattskyldige skall betala skatt, dessa fastigheters värde samt beloppet av den skatt som skall betalas. Det finns inga bestämmelser om debetsedelns innehåll, så i detta avseende är situationen densamma som inom inkomstbeskattningen samt arvs- och gåvobeskattningen.

#### Överlåtelsebeskattningen

I lagen om överlåtelseskatt ingår inga bestämmelser om innehållet i eller motiveringen för debiteringsbeslut, beslut som fattas på skatteombudens begäran eller beslut om återbäring av skatt. Besluten förses med motivering med undantag av godkännande beslut gällande återbäring av skatt. Det kan i

allmänhet betraktas som uppenbart onödigt att motivera dem. Beträffande besluten innehåll och motivering tillämpas således förvaltningslagens bestämmelser.

#### Mervärdesbeskattningen

Mervärdesskattelagen innehåller inga bestämmelser om beslutens innehåll eller motivering. Ett undantag utgör lagens 177 § 4 mom., enligt vilket beslutet skall motiveras när skatten påförs enligt uppskattning. I praktiken motiveras alla beslut inom mervärdesbeskattningen. Inom mervärdesbeskattningen tillämpas alltså förvaltningslagens bestämmelser.

#### Accisbeskattningen

I 27 § lagen om påförande av accis sägs att har deklaration inte avgivits eller kan sådan inte ens efter rättelse läggas till grund för beskattningen, skall denna verkställas enligt uppskattning (beskattning enligt uppskattning). Grunderna för beskattningen skall då nämnas i accisbeslutet. I övrigt har lagen om förvaltningsförfarande tillämpats. Beslutet motiveras endast till den del det avviker från uppgifterna i deklarationen. Besluten motiveras också när det är fråga om efterbeskattning eller något annat beslut som avviker från den ordinarie beskattningen. Accisbeskattningen är också ett s.k. massförfarande, så det vore inte ändamålsenligt att tillämpa förvaltningslagen i alla beslutssituationer.

#### Bilbeskattningen

Bilskattelagen innehåller inga särskilda bestämmelser om beslutens innehåll eller motivering, så det är lagen om förvaltningsförfarande som har tillämpats. I skattedeklarationen för bilbeskattningen ingår uppgifter om den skattskyldige och det fordon som skall beskattas, men inte det värde på fordonet som ligger till grund för beskattningen. Beslutet motiveras endast till den del det avviker från uppgifterna i skattedeklarationen. Till denna del motsvarar situationen bl.a. det som tillämpas inom inkomstbeskattningen. Besluten motiveras också när det är fråga om efterbeskattning eller ett annat beslut som

avviker från den ordinarie beskattningen. I alla beslut nämns dessutom de tillämpade bestämmelserna. Med beaktande av bilbeskattningens masskaraktär är de bestämmelser i förvaltningslagen som gäller i synnerhet motivering av beslut inte ändamålsenliga i alla beslutssituationer.

### 1.5. Delgivning

Gällande bestämmelser om delgivningsförfarande ingår i 25 § lagen om förvaltningsförfarande, lagen om delgivning i förvaltningsärenden och speciallagstiftning. Bestämmelser om olika delgivningssätt finns i lagen om delgivning i förvaltningsärenden och i 25 § lagen om förvaltningsförfarande bestäms vem delgivningen riktar sig till.

Enligt lagen om delgivning i förvaltningsärenden sker delgivning genom antingen offentlig eller enskild delgivning. I samband med att förvaltningslagen stiftades frångick man den enskilda delgivningen. I stället inbegripes bestämmelser om vanlig delgivning och bevislig delgivning. Syftet var att förenkla och förenhetliga delgivningsförfarandena. Enligt förvaltningslagen sker delgivning i regel genom brev genom vanlig delgivning. I motiveringen till regeringens proposition gällande förvaltningslagen konstateras att vanlig delgivning alltid skall användas när det inte finns särskilda skäl att använda andra delgivningssätt. Användningen av mottagningsbevis begränsades till att gälla delgivning av enbart sådana handlingar beträffande vilka myndigheten särskilt måste försäkra sig om att delgivningen går fram. Syftet är att begränsa användningsområdet för bevisliga delgivningssätt så mycket som möjligt.

Tidigare har tolkningssvårigheter förekommit framför allt i samband med delgivning av förberedande åtgärder. Enligt den nya förvaltningslagen skall delgivning verkställas mot mottagningsbevis, om den gäller ett förpliktande beslut och tiden för sökande av ändring eller någon annan tidsfrist som påverkar mottagarens rätt börjar löpa från det att beslutet delgavs. Inom beskattningsförfarandet delges besluten i regel genom brev genom vanlig delgivning. På grund av det stora antalet beslut delges beskattningsbesluten vanligen utan mottagningsbevis även när

en tidsfrist som hör till mottagarens rätt börjar löpa från det att beslutet delgavs. Inom beskattningen räknas emellertid tiden för sökande av ändring i regel inte från delgivningen, utan t.ex. inom inkomstbeskattningen kan den skattskyldige söka ändring inom fem år räknat från ingången av året efter det då beskattningen av den skattskyldige slutförts.

Enligt förvaltningslagen delges en handling i original eller kopia. Har det till en handling som skall delges fogats handlingar som tillkommit vid ärendets behandling och som inte kan överlämnas till mottagaren, skall myndigheten bereda mottagaren tillfälle att ta del av dem hos myndigheten eller stämningssmannen. Till beskattningsbeslut fogas i allmänhet inte handlingar som tillkommit vid ärendets behandling. Anteckningar som gjorts i skattedeklarationen eller andra beskattningshandlingar samt andra handlingar som tillkommit vid ärendets behandling hålls tillgängliga för den skattskyldige på skattebyrån.

Enligt lagen om förvaltningsförfarande skall beslut delges part. Den nya förvaltningslagen utvidgar delgivningsskyldigheten förutom till parterna dessutom till andra kända som har rätt att överklaga beslutet. Inom beskattningen omfattar rätten att söka ändring en betydligt större personkrets än enbart den skattskyldige. Ändring i den verkställda beskattningen kan förutom av den skattskyldige sökas av dem som ansvarar för skatten eller vilkas egen skatt direkt kan påverkas av beskattningen. Om skatteansvar bestäms både i lagen om beskattningsförfarande och lagen om skatteuppbörd (611/1978).

Enligt bestämmelserna om skatteansvar ansvarar t.ex. en sammanslutning för skatt som dess delägare påförs på grundval av sammanslutningens inkomst och förmögenhet, en bolagsman för ett öppet bolags skatt, en delägare i ett dödsbo för skatt på boets inkomst och förmögenhet och en make för skatt som påförs den andra maken för företagsinkomst som avses i 14 § inkomstskattelagen (1535/1992), om makarna tillsammans bedriver näringsverksamhet eller jordbruk. Rätten att söka ändring är således mycket omfattande inom beskattningen.

De ansvariga skall antecknas i beskattnings- eller debiteringsbeslutet eller på de-

betsedeln. Om någon sådan anteckning om ansvaret inte har gjorts, skall skatteverket fatta ett särskilt beslut om den som skall åläggas ansvaret för betalningen av skatt, avgifter eller andra prestationer solidariskt med den skatt- eller betalningsskyldige. De som ansvarar för skatten har betraktats som parter och berättigade att söka ändring åtminstone efter att de har antecknats i debiteringsbeslutet eller ett särskilt beslut om ansvaret har fattats. Således skall beskattningsbeslut förutom den skattskyldige delges dem vilkas egen skatt direkt kan påverkas av beskattningen samt sådana ansvariga för skatten beträffande vilka skatteansvaret har realiserats. I praktiken delges besluten endast den skattskyldige. De som ansvarar för skatten får information om besluten i samband med att skatteansvaret realiserats.

Enligt 56 § förvaltningslagen skall delgivning med en privatperson ske med personen själv eller med hans eller hennes lagliga företrädare. Om både delgivningens mottagare och dennes företrädare har rätt att föra talan i ärendet, skall delgivning ske med vardera särskilt. Om en part har befullmäktigat en annan person att sköta hans eller hennes ärende, skall enligt 56 § 3 mom. förvaltningslagen delgivningen ske med den befullmäktigade, om dennes rätt att ta emot delgivningar inte har begränsats särskilt eller delgivningen inte skall ske med parten personligen. Den befullmäktigade skall dessutom underrättas om en delgivning som har skett med huvudmannen.

I 57 § förvaltningslagen bestäms om delgivning med sammanslutningar, stiftelser, dödsbon och konkursbon. Till skillnad från skattelagstiftningens samfundsbegrepp bestäms här även om delgivning med öppna bolag och kommanditbolag. Enligt förvaltningslagen sker vanlig delgivning under den adress som den juridiska personen har angett. Bevislig delgivning skall däremot riktas till en person som har rätt att på den juridiska personens vägnar ta emot tillkännagivanden. I praktiken delges beskattningsbeslut endast den skattskyldige eller dennes ombud. Besluten delges inte andra som har rätt att söka ändring.

Delgivning i lagen om beskattningsförfarande

Enligt 51 § lagen om beskattningsförfarande skall beskattningens beslutshandlingar sändas till den skattskyldige. Beträffande ändringsbeskattningen bestäms ingenting särskilt om vem delgivningen skall riktas till. I praktiken sänds också ändringsbeskattningshandlingar endast till den skattskyldige. Den nya förvaltningslagen utvidgar delgivningsskyldigheten till personer som har rätt att överklaga. Enligt 62 § lagen om beskattningsförfarande får ändring i beskattningen sökas av den skattskyldige själv samt av varje annan vars eget skattebelopp beskattningen direkt kan påverka eller som är ansvarig för betalningen av skatten. Också en sammanslutning kan söka ändring i fastställandet av dess inkomst och förmögenhet samt fördelningen av dem på delägarna. Skatteombudet har rätt att söka ändring i beskattningen på skattetagarnas vägnar.

Beskattningsbeslut som berör den skattskyldige delges i praktiken inga andra som har rätt att söka ändring än den skattskyldige. Eftersom det för ändringsbeskattningens del inte har bestämts särskilt om vem delgivningen skall riktas till på samma sätt som i fråga om den ordinarie beskattningen, skulle man bli tvungen att utvidga delgivningsförfarandet i fråga om ändringsbeskattningen. I praktiken har det nuvarande delgivningsförfarandet inte orsakat några problem, eftersom rätten att söka ändring har kommit fram i det skede då frågan om skatteansvaret har aktualiserats.

I lagen om beskattningsförfarande finns inga bestämmelser om hur delgivning verkställs när den skattskyldige har en företrädare. Enligt 51 § sänds debetsedeln och därtill hörande handlingar till den skattskyldige. Beskattningens beslutshandlingar skickas till den skattskyldige även när han eller hon är minderårig. Delgivning sker inte särskilt med t.ex. vårdnadshavaren eller den skattskyldiges maka eller make. I stället för med den skattskyldige sker delgivning med en företrädare som har antecknats som ombud i skatteförvaltningens register. Som ombud kan antecknas en laglig företrädare eller befullmäktigade. Registreringen som befull-

mäktigt ombud sker på kundens initiativ. Som ombud kan registreras t.ex. en person som befullmäktigats genom fullmakt, den som befullmäktigats på tjänstens vägnar eller förvaltaren av ett konkursbo eller ett dödsbo. En laglig företrädare eller befullmäktigade och som är antecknad som ombud står som första kontaktinformation inom den direkta beskattningen, dvs. beskattningsbeslut och förfrågningar skickas till ombudets adress.

Inom beskattningen sker delgivning således alltid med den skattskyldige, om det inte på kundens initiativ har meddelats ett ombud, utsetts en intressebevakare eller någon annan företrädare som enligt en anteckning i skatteförvaltningens register sköter den skattskyldiges skatteärenden på dennes vägnar. Delgivningsförfarandet baserar sig på beskattningens karaktär av massförfarande, och t.ex. delgivningen av den ordinarie inkomstbeskattningens beslutshandlingar sker helt maskinellt. Det nuvarande delgivningsförfarandet har fungerat rätt bra och i samband med förfarandet har inte förekommit några sådana problem som skulle motivera en övergång till ett tyngre delgivningsförfarande. Således vore det motiverat att iaktta förfarandet även i fortsättningen.

Delgivning sker inte heller med skatteombudet. Till denna del har delgivningen verkställts på samma sätt som hörandet av skatteombudet. Skatteombudet har möjlighet att ta del av de beskattningshandlingar som hör till skatteombudets befogenheter innan tiden för sökande av ändring går ut. När det gäller ändringsbeskattningen sker delgivning i praktiken på samma sätt som i fråga om den ordinarie beskattningen.

#### Delgivning inom arvs- och gåvobeskattningen

Enligt 37 § lagen om skatt på arv och gåva skall den som har debiterats arvs- eller gåvoskatt tillställas debetsedel och utredning om grunderna för beskattningen samt anvisningar om hur ändring kan sökas i beskattningen. Enligt 2 mom. sänds ovan nämnda handlingar beträffande honom till den i bouppteckningsinstrumentet nämnda boförvaltare som tar emot meddelanden och förfrågningar, om den skattskyldiges adress eller vistelseort inte

är känd. Således regleras utsändningen av beslutshandlingar mera exakt än i lagen om beskattningsförfarande. 37 § lagen om skatt på arv och gåva gäller endast den ordinarie arvsbeskattningens beslutshandlingar och delgivningen av ändringsbeskattningsbeslut som gäller arvsbeskattningen regleras inte särskilt. I praktiken delges ändringsbeskattningsbeslut på samma sätt som inom inkomstbeskattningen.

#### Delgivning inom förskottsuppbörden

I lagen om förskottsuppbörd bestäms inget om vem delgivningen skall riktas till. Inom förskottsuppbörden är delgivningsförfarandet i regel maskinellt, och det är förknippat med motsvarande problem som delgivningen av inkomstbeskattningsbeslut. Vid delgivningen iaktas i praktiken samma förfarande som vid delgivning av inkomstbeskattningsbeslut. I lagen om förskottsuppbörd bestäms för närvarande inte heller något om delgivningssättet. På grund av det stora antalet beslut delges de i praktiken utan mottagningsbevis.

#### Delgivning inom fastighetsbeskattningen

Enligt 24 § fastighetsskattelagen skall till en skattskyldig som har påförts fastighets-skatt sändas en debetsedel och en besväransvisning samt en utredning. När det gäller den ordinarie fastighetsbeskattningen föreskrivs det alltså särskilt om delgivning. 24 § fastighetsskattelagen gäller dock endast den ordinarie fastighetsbeskattningens beslutshandlingar och det finns inga särskilda bestämmelser om delgivning av ändringsbeskattningsbeslut. I praktiken delges ändringsbeskattningsbeslut på samma sätt som inom inkomstbeskattningen.

#### Delgivning inom överlåtelsebeskattningen

I lagen om överlåtelseskatt bestäms inget om vem delgivningen skall riktas till. Enligt nuvarande praxis sänds beslut och andra handlingar till den skattskyldige.

#### Delgivning inom mervärdesbeskattningen

Mervärdesskattelagen har inga heltäckande



bestämmelser om delgivning av beslut och andra handlingar. Förvaltningslagen förutsätter att beslut och andra handlingar delges även dem som ansvarar för skatten och i vissa situationer även företrädare. Enligt nuvarande praxis sänds beslut och andra handlingar till den skattskyldige. Det finns inga skäl att ändra på denna praxis inom beskattningen.

Delgivning inom accis- och bilbeskattningen

Lagen om påförande av accis och bilskattelagen innehåller inga bestämmelser om delgivning av beslut och andra handlingar. De beslut som meddelas i samband med den ordinarie beskattningen skickas i praktiken som vanligt brev. Ett beslut kan också delges kunden personligen. En i bilskattelagen avsedd registrerad skattskyldig (EDI-kund) delges bilskattebeslutet genom ett elektroniskt svarsmeddelande. Mottagningsbevis används för delgivning av t.ex. tillståndsbeslut eller förhandsavgöranden liksom efterbeskattningsbeslut. Motsvarande praxis tillämpas även inom accisbeskattningen.

Inom beskattningen räknas tiden för sökande av ändring i regel inte från det att beslutet delgavs utan den skattskyldige kan söka ändring inom tre år från ingången av kalenderåret efter det då skatten fastställdes. Delgivningstidpunkten har dock betydelse för besvärstidsfristens minimilängd. Tiden för sökande av ändring i andra beslut än sådana som gäller fastställande av skatt eller skatteåterbäring börjar dessutom löpa från det att beslutet delgavs.

Med stöd av 60 § förvaltningslagen skall en delgivning verkställas mot mottagningsbevis, om den gäller ett förpliktande beslut och tiden för sökande av ändring börjar löpa från det att beslutet delgavs. Detta förutsätter att några beslut som gäller accis- och bilbeskattningen borde delges mot mottagningsbevis. Det finns dock inga skäl att ändra nuvarande praxis.

## 2. Föreslagna ändringar

### 2.1. Gemensam behandling av ärenden

I propositionen föreslås att i lagen om be-

skattningsförfarande intas bestämmelser om gemensam behandling av ärenden som avviker från förvaltningslagen. Ett ovillkorligt krav på gemensam behandling skulle kräva orimliga resurser i förhållande till den nytta det medför och skulle orsaka menliga dröjsmål. Gemensam behandling är inte heller det mest ändamålsenliga i alla situationer. Gemensam behandling av ärenden är dock förenad med betydande fördelar. Att ärenden som påverkar varandra avgörs på en gång klarlägger och effektiviserar behandlingen av ärendena. Sålunda borde ett ärende som samtidigt är anhängigt hos samma myndighet beredas och avgöras gemensamt, om det är möjligt med beaktande av antalet ärenden, arbetsarrangemangen och slutförandet av beskattningen, och gemensam behandling inte medför menligt dröjsmål.

Förutom inom inkomstbeskattningen kan det förekomma krav på gemensam behandling av ärenden även inom arvs- och gåvobeskattningen. Inom arvs- och gåvobeskattningen är problemen med gemensam behandling liknande som inom inkomstbeskattningen. Inom arvs- och gåvobeskattningen sammanträffar behandlingen av ärenden inte särskilt ofta med behandlingen av ärenden inom inkomstbeskattningen på grund av att behandlingsordningen är en annan. I lagen om skatt på arv och gåva hänvisas i detta avseende till lagen om beskattningsförfarande. Motsvarande hänvisning görs också till källskattelagen. Med stöd av 1 § 3 mom. lagen om beskattningsförfarande skall bestämmelsen om gemensam behandling av ärenden tillämpas även vid förskottsuppbörd och skatteuppbörd enligt lagen om skatteuppbörd. I mervärdesskattelagen bestäms om gemensam behandling av ärenden på samma sätt som i lagen om beskattningsförfarande.

### 2.2. Hörande av parter

Det föreslås att till lagen om beskattningsförfarande fogas en bestämmelse om hörande av skatteombudet. Avsikten är att de förfaringssätt för hörande av skatteombuden som man för närvarande kommit överens om med dem skall kunna bibehållas även i fortsättningen. På grund av det stora antalet beslut kan man inte utan betydande resurs- och

kostnadsökningar genomföra ett system där skattetagarsidan skulle höras på det sätt som förvaltningslagen förutsätter innan beslut fattas. Skatteombudet skall även i fortsättningen höras så att ombudet ges tillfälle att ta del av de beskattningshandlingar som hör till skatteombudets befogenheter. Skatteombudet kan alltså söka ändring i ett beslut om skatteombudet anser att man inte har handlat i enlighet med skattetagarnas intressen i ärendet.

Dessutom föreslås det att bestämmelsen om ansvar i lagen om skatteuppbörd ändras så att skatteverket skall ge den som påförs ansvaret tillfälle att bli hörd.

Det föreslås att till lagen om förskottsuppbörd fogas en bestämmelse med stöd av vilken förskott kan påföras utan att den skattskyldige hörs. På motsvarande sätt skall förskotten kunna ändras utan att den skattskyldige hörs, om det är uppenbart att förskotten inte motsvarar de skatter som skall påföras för skatteåret. När skatteombudet hörs skall med stöd av 1 § 3 mom. lagen om beskattningsförfarande tillämpas den bestämmelse om hörande som ingår i nämnda lag. Inom arvs- och gåvobeskattningen skall samma förfarande som inom inkomstbeskattningen tillämpas vid hörande. I lagen om skatt på arv och gåva hänvisas till denna del till lagen om beskattningsförfarande. Till fastighets-skattelagen fogas en bestämmelse enligt vilken den ordinarie beskattningen även i fortsättningen kan verkställas utan hörande och till övriga delar iaktas bestämmelserna om hörande i lagen om beskattningsförfarande.

Till mervärdesskattelagen fogas en allmän bestämmelse om hörande av den skattskyldige. Bestämmelsen gäller situationer där skatten bestäms på ett sätt som avviker från de uppgifter som den skattskyldige uppgivit. Skatteombudet skall höras på samma sätt som enligt lagen om beskattningsförfarande, så att skatteombudet ges möjlighet att ta del av med handlingarna.

En bestämmelse om hörande av tull- och skatteombudet och delgivning av beslut föreslås också bli fogad till lagen om överlåtelse-skatt, lagen om påförande av accis och bilskattelagen. Hörande och delgivning av beslut skall gå till så att tull- och skatteombudet skall ha möjlighet att ta del av beslut som hör till deras befogenheter och med de handling-

ar som ligger till grund för besluten.

### 2.3. Besluts innehåll och motivering

I propositionen föreslås att lagen om beskattningsförfarande får noggrannare bestämmelser om beslutens innehåll och motivering. I lagen föreslås bestämmelser om vilka uppgifter som skall ingå i den ordinarie beskattningens beslutshandlingar. Avsikten är att beslutshandlingarna även i fortsättningen skall kunna behålla sitt nuvarande innehåll.

Även bestämmelserna om motivering skall preciseras. I samband med avvikelser från skattedeklarationen förutsätts inte att det lagrum som avvikelsen från skattedeklarationen grundar sig på alltid skall antecknas i motiveringen. Det skall kunna betraktas som tillräckligt att lagrummet skrivs ut i de fall då avvikelsen är speciellt väsentlig. Sådana avvikelser är fall där bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning, kringgående av skatt, förtäckt dividend, outhärdad egendomsökning, förtäckt internationell vinstöverföring eller skatteförhöjning tillämpas på avvikelser från skattedeklarationen. I dessa fall är det nödvändigt med tanke på den skattskyldiges rättsskydd att handlingarna förutom motivering upptar den lagbestämmelse som berättigar till en dylik avvikelse. I övriga fall skall det betraktas som tillräckligt att handlingarna upptar en kort motivering till varför beskattningen har verkställts på ett sätt som avviker från skattedeklarationen.

I lagen om beskattningsförfarande intas dessutom ett särskilt omnämnande av att när avvikelse görs från skattedeklarationen behöver motiveringen inte finnas i beskattningsbeslutet, utan den kan fås på skattebyrån. Med nuvarande system är det inte möjligt att få in motiveringstext i beskattningens beslutshandlingar, utan motiveringen antecknas i beskattningshandlingarna, där den skattskyldige kan läsa den.

Förfarandet med rättelseyrkande kan inte betraktas som ett alldeles likadant massförfarande som verkställandet av beskattningen. Således borde beslut som meddelas i förfarandet med rättelseyrkande i regel uppfylla de krav som förvaltningslagen ställer på be-

slut. Ett välmotiverat beslut är av betydelse framför allt för den skattskyldiges rättsskydd. Med tanke på den skattskyldiges rättsskydd har motiveringen dock inte samma betydelse när den skattskyldiges rättelseyrkande godkänns. I förfarandet med rättelseyrkande godkänns ett stort antal fall på det sätt som den skattskyldige framställer i sitt yrkande och då motiveras besluten vanligen inte. En ovillkorlig skyldighet att motivera godkännande beslut skulle sannolikt orsaka menligt dröjsmål för behandlingen av yrkandena och leda till en anhopning av ärenden inom förändringsbeskattningen.

Inom arvs- och gåvobeskattningen tillämpas med stöd av en hänvisningsbestämmelse de bestämmelser om besluts innehåll och motivering som tas in i lagen om beskattningsförfarande. I fastighetskattelagen bestäms om fastighetsdebetsedelns innehåll. Beträffande motiveringen hänvisas till lagen om beskattningsförfarande.

I lagen om förskottsuppbörd föreslås närmare bestämmelser om beslutens innehåll och motivering inom förskottsuppbörden. Av beslut som fattas med stöd av lagen om förskottsuppbörd skall framgå vilken myndighet som fattat beslutet jämte myndighetens kontaktuppgifter, uppgifter som individualiserar den skatt- eller betalningsskyldige samt motivering för beslutet och uppgift om hur ärendet har avgjorts. Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig. Som motivering för beslut om påförande, ändring och avlyftande av förskottsinnehållning och förskottsuppbörd meddelas innehållningsprocenten eller förskottsskattens belopp och en utredning om grunderna för beräkning av innehållningsprocenten och förskottet. Om den skattskyldiges yrkande till någon del inte har godkänts, kan han eller hon yrka ett överklagbart rättelsebeslut i ärendet. Till meddelandet fogas en anvisning om att den skattskyldige kan yrka ett överklagbart rättelsebeslut om han eller hon så vill. När den skattskyldige yrkar ett överklagbart beslut, ges ett rättelsebeslut enligt 48 § 1 mom. lagen om förskottsuppbörd som uppfyller kraven i förvaltningslagen. I fortsättningen vore förfarandet alltså likadant inom både förskottsinnehållningen och förskottsuppbörden.

I lagen om påförande av accis och bilskattelagen föreslås noggrannare bestämmelser än för närvarande om beslutens innehåll och motivering. Avsikten är att beslutshandlingarna även i fortsättningen skall kunna behålla sitt nuvarande innehåll. De föreslagna bestämmelserna motsvarar bestämmelserna i lagen om beskattningsförfarande.

#### 2.4. Delgivning

Det föreslås att till lagen om beskattningsförfarande fogas mera exakta bestämmelser än de nuvarande om delgivningsförfarandet. Beträffande ändringsbeskattningen föreslås bestämmelser om vem delgivningen skall riktas till som motsvarar dem som gäller den ordinarie beskattningen. Delgivning skall ske med den skattskyldige. Dessutom bestäms om delgivningsförfarandet när den skattskyldige har en företrädare. Om en företrädare utses för den skattskyldige eller om den skattskyldige själv befullmäktigar en företrädare att sköta skatteärenden på hans eller hennes vägnar och skatteförvaltningen har underrättats om att en företrädare har utsetts, antecknas företrädaren som den skattskyldiges ombud i skatteförvaltningens register. Då sker delgivning med den skattskyldiges företrädare i stället för med den skattskyldige. I annat fall sker delgivning alltid med den skattskyldige själv. Delgivning sker alltså med den skattskyldige också när den skattskyldige och dennes företrädare bägge har lika rätt att föra talan. På grund av det stora antalet beslut är det inte ändamålsenligt att delgivning i regel sker med både den skattskyldige själv och dennes företrädare. När det gäller delgivningsförfarandet måste man dessutom beakta att största delen av beskattningsbesluten skickas ut helt maskinellt.

Det föreslås uttömmande bestämmelser om vem delgivningen skall riktas till och det skall inte vara nödvändigt att underrätta den befullmäktigade eller någon annan företrädare för den skattskyldige om delgivning som skett med huvudmannen. Bestämmelsen skall dock inte förhindra delgivning även med den skattskyldiges företrädare, om denne har lika rätt att föra talan i saken. Delgivning skall dock alltid ske med den skattskyldige, om det

inte har antecknats att denne har en sådan företrädare som sköter den skattskyldiges skatteärenden på hans eller hennes vägnar.

I lagen om beskattningsförfarande föreslås dessutom en bestämmelse som avviker från förvaltningslagen om bevislig delgivning med samfund, gemensamma förmåner och sammanslutningar. På samma sätt som vanlig delgivning skall bevislig delgivning ske under den adress som samfundet, den gemensamma förmånen eller sammanslutningen angett, eftersom skatteförvaltningen inte har tillgång till uppgifter om vilka personer som har rätt att ta emot tillkännagivanden på samfundets vägnar. Bestämmelserna motsvarar nuvarande förfarande.

Det föreslås att till lagen om skatt på arv och gåva, fastighetsskattelagen och källskattelagen fogas hänvisningar med stöd av vilka vid delgivning iakttas det delgivningsförfarande som föreskrivs i lagen om beskattningsförfarande. Med stöd av 1 § 3 mom. lagen om beskattningsförfarande skall lagens bestämmelse om delgivning av beslut och andra handlingar tillämpas även vid förskottsuppbörd och skatteuppbörd enligt lagen om skatteuppbörd. Således skall t.ex. inom förskottsuppbörden handlingarna i princip delges endast den skatt- eller betalningsskyldige. Delgivningen skall riktas till en företrädare eller befullmäktigad i stället för till den skatt- eller betalningsskyldige, om företrädaren eller den befullmäktigade har anmälts som ombud till skatteförvaltningens kundregister. Det föreslås att till mervärdesskattelagen fogas en likadan bestämmelse som till lagen om beskattningsförfarande och enligt vilken beslut och handlingar i anslutning till beskattningen delges den skattskyldige eller i vissa fall den skattskyldiges lagliga företrädare eller befullmäktigade.

I lagen om förskottsuppbörd, lagen om påförande av accis, bilskattelagen och lagen om skatteuppbörd föreslås bestämmelser med stöd av vilka delgivning även i fortsättningen kan verkställas utan mottagningsbevis även i de fall där en tidsfrist som påverkar mottagarens rätt börjar löpa från delgivningen. Beslutet anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas.

Till lagen om påförande av accis och bil-

skattelagen fogas dessutom bestämmelser med stöd av vilka beslut kan meddelas personligen. Inom bilbeskattningen kan beslut meddelas också genom ett elektroniskt svarsmeddelande. Då anses kunden i vardera fallet ha fått del av beslutet senast den vardag som följer efter att beslutet fastställdes. Bestämmelserna motsvarar nuvarande praxis.

Till lagen om påförande av accis och bilskattelagen fogas en bestämmelse som tillämpas inom den övriga nationella beskattningen om hur utredningsskyldigheten är fördelad mellan den skattskyldige och skattemyndigheten. I huvudsak skall den part som har bättre förutsättningar att göra det lägga fram bevis i ett ärende. Att utredningsskyldigheten regleras i lagen om påförande av accis och bilskattelagen framhäver skillnaden gentemot förvaltningslagen, enligt vilken myndigheten skall se till att ett ärende utreds tillräckligt och på behörigt sätt genom att skaffa den information och en utredning som behövs för att ärendet skall kunna avgöras. Även inom accis- och bilbeskattningen ansvarar myndigheten i sista hand för att ett ärende blir utrett och beslut kan fattas. Bestämmelsen motsvarar den praxis som nu tillämpas och 26 § 4 mom. lagen om beskattningsförfarande.

### 3. Propositionens verkningar

Genom de lagändringar som föreslås i propositionen försöker man se till att beskattningen kan verkställas med nuvarande resurser och kostnader. Görs inte lagändringarna blir det förvaltningslagens bestämmelser om gemensam behandling av ärenden, hörande av parter, besluts innehåll och motivering samt delgivning av handlingar som skall tillämpas inom beskattningen. På grund av beskattningens karaktär av massförfarande är det emellertid nödvändigt att beskattningen även i fortsättningen kan verkställas enligt ett förfarande som är smidigare än det sedvanliga förvaltningsförfarandet. Det kan uppskattas att propositionen kommer att ha en betydande kostnadsbesparande inverkan för samhället.

#### 4. Beredningen av propositionen

Regeringens proposition har beretts som

tjänsteuppdrag vid finansministeriet i samarbete med Skattestyrelsen och Tullstyrelsen.

#### DETALJMOTIVERING

##### 1. Lagförslag

###### 1.1. Lagen om beskattningsförfarande

*Rubriken för 4 kap. och den första mellanrubriken.* Eftersom det föreslås att till kapitlet fogas procedurbestämmelser som skall tillämpas inte bara på verkställandet av beskattningen utan också på besvär förfarandet, föreslås att rubriken för 4 kap. och den första mellanrubriken ändras så att formuleringen blir mera omfattande. Exempelvis de föreslagna 26 a—d § skall tillämpas både när beskattningen verkställs och på förfarandet med rättelseyrkande.

26 §. *Allmänna principer.* Bestämmelserna om motivering av beslut i 5 mom. föreslås bli överförda till den nya 26 b §.

26 a §. *Gemensam behandling av ärenden.* Enligt den nya 26 a § som fogas till lagen skall ärenden som har en betydande inverkan på varandra och som samtidigt är anhängiga hos samma skatteverk beredas och avgöras på en gång, om det är möjligt med beaktande av de omständigheter som nämns i bestämmelsen. När man överväger möjligheten till gemensam behandling måste man beakta att det kan hända att arbetet i skatteverket har ordnats så att ärendena skall avgöras inom olika enheter inom verket. Även inom samma enhet kan det hända att arbetet har ordnats så att det inte nödvändigtvis kommer fram vilka ärenden som påverkar varandra när ett ärende avgörs. På grund av det stora antalet fall är det inte heller alltid möjligt att bereda och avgöra skatteärenden gemensamt. Dessutom bör man avstå från gemensam behandling åtminstone när det skulle äventyra möjligheterna att slutföra beskattningen i tid eller annars medföra menlig dröjsmål. Även inom beskattningen bör utgångspunkten emellertid vara att ärenden som har en betydande inverkan på varandra skall behandlas gemensamt.

26 b §. *Motivering av beslut.* Bestämmelserna om motivering av beslut i 26 § 5 mom.

flyttas till en egen paragraf och regleringen preciseras. Förutom den ordinarie beskattningen, skatterättelse och efterbeskattning skall paragrafen gälla även förfarandet med rättelseyrkande. Beslutet skall motiveras, om avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeclaration eller rättelseyrkande. På motsvarande sätt skall beslutet motiveras, om beskattningen av den skattskyldige ändras till den skattskyldiges nackdel genom skatterättelse, efterbeskattning eller rättelseyrkande. Principen är att det anges på det sätt som förvaltningslagen förutsätter de omständigheter och utredningar som har inverkat på avgörandet samt de bestämmelser som har tillämpats.

I 2 mom. bestäms om en lindrigare motiveringsskyldighet i fråga om den ordinarie beskattningen. När avvikelse görs från skattedeclarationen räcker som motiveringen det i regel med en utredning om hur man kommit fram till avgörandet. Lagrummen skall antecknas i handlingarna endast när avvikelser från skattedeclarationen är särskilt väsentliga. Detta anses vara fallet när bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning, kringgående av skatt, förtäckt dividend, outredd förmögenhetsökning, internationell förtäckt vinstöverföring eller skatteförhöjning tillämpas vid avvikelse från skattedeclarationen. I 51 § lagen om beskattningsförfarande bestäms om den ordinarie beskattningens slutshandlingar och deras innehåll. Det är inte möjligt att foga motiveringstexter till dessa handlingar, utan i fråga om den ordinarie beskattningen bestäms att motiveringen inte behöver finnas i beskattningsbeslutet, utan kan fås hos skatteverket. Motiveringen skall alltså antecknas i skattedeclarationen eller andra beskattningshandlingar, där den skattskyldige kan se motiveringen. Momentet gäller endast motiveringen för beslut gällande den ordinarie beskattningen, så till motiveringen för rättelsebeslut, efterbeskattningsbeslut och beslut med anledning av ändringsökande skall alltid fogas de tillämpade lag-

rummen utöver den motiveringsteksten.

I 3 mom. föreslås en bestämmelse som motsvarar det nuvarande 26 § 5 mom., med stöd av vilken beslutet inte behöver motiveras om motivering är uppenbart onödig. Motivering kan anses vara uppenbart onödig t.ex. när den skattskyldiges rättelseyrkande godkänns. Även då är motiveringen av betydelse t.ex. när den skattskyldiges yrkande godkänns, men man avviker från det så att yrkandet godkänns på andra grunder än vad den skattskyldige har anfört i sitt rättelseyrkande och man kan förvänta sig att skatteombudet kommer att överklaga beslutet. Bestämmelsen ger möjlighet att fall för fall bedöma hur nödvändig motivering är för behovet av information och den skattskyldiges rättsskydd.

26 c §. *Delgivning*. Enligt 1 mom. är delgivning med den skattskyldige utgångspunkten vid delgivning av beslut och andra handlingar. Delgivning skall ske med den skattskyldiges företrädare endast när företrädaren sköter den skattskyldiges skatteärenden på dennes vägnar och skatteförvaltningen har underrättats om detta. En företrädare som har anmälts till skatteförvaltningen och som agerar på den skattskyldiges vägnar kan ha rätt att föra talan antingen ensam eller tillsammans med den skattskyldige. Således är det inte nödvändigt att särskilt föreskriva om delgivning när bäge har rätt att föra talan. Eftersom det i paragrafen föreskrivs uttömmande om vem delgivningen skall riktas till, är det inte nödvändigt att underrätta den befullmäktigade om en delgivning som har skett med huvudmannen. I bestämmelsen fastställs med vem delgivning absolut måste ske. Delgivningen begränsas inte därigenom, utan delgivning skall alltid kunna ske även med den skatteskyldige själv.

Enligt 2 mom. skall delgivning med samfund, gemensamma förmåner och sammanslutningar ske genom vanlig delgivning under den adress som samfundet, den gemensamma förmånen eller sammanslutningen har angett. Bestämmelsen motsvarar det nuvarande förfarandet.

26 d §. *Hörande av skatteombudet och delgivning av beslut*. I paragrafen bestäms om hörande av skatteombudet och delgivning av beslut med skatteombudet. Skatteombudet

behöver inte höras innan ett ärende avgörs, utan skatteombudet skall ges möjlighet att ta del av de skattehandlingar som hör till skatteombudets befogenheter. Skattetagarnas rättigheter bevakas således i huvudsak i efterhand. Skatteombudet bevakar skattetagarnas rättigheter genom att vid behov framställa rättelseyrkanden i beskattningsbeslut. Bestämmelsen är sekundär i förhållande till annan skattelagstiftning om hörande.

26 e §. *Andra allmänna bestämmelser*. Bestämmelserna i den nuvarande 26 a § flyttas till den nya 26 e §.

51 §. *Debetsedel och beskattningsintyg*. I 51 § 1 mom. lagen om beskattningsförfarande intas bestämmelser om innehållet i den ordinarie beskattningens beslutshandlingar. På debetsedeln antecknas förutom uppgifter som individualiserar den skattskyldige den myndighet som verkställt beskattningen och dess kontaktuppgifter, uppgifter om den skattskyldiges inkomster och tillgångar, skatter och avgifter, skatteåterbäring och kvarskatt. Dessutom sänds till den skattskyldige en utredning om grunderna för beskattningen samt anvisningar om hur ändring kan sökas i beskattningen.

## 1.2. Lagen om skatt på arv och gåva

59 §. Till paragrafen fogas en hänvisning till 26 a—d och 51 § i 4 kap. lagen om beskattningsförfarande. Således skall även inom arvs- och gåvobeskattningen ärenden som har en betydande inverkan på varandra beredas och avgörs gemensamt, om det är möjligt med beaktande av antalet ärenden, arbetsarrangemangen och slutförandet av beskattningen och gemensam behandling inte medför menligt dröjsmål. Med stöd av hänvisningen skall inom arvs- och gåvobeskattningen iakttas även bestämmelserna i 4 kap. lagen om beskattningsförfarande om delgivning av beslut och handlingar samt hörande av skatteombudet och delgivning av beslut med skatteombudet.

Likaså skall bestämmelserna om besluts innehåll och motivering i lagen om beskattningsförfarande i tillämpliga delar iakttas inom arvs- och gåvobeskattningen. Således skall t.ex. motiveringen för beslut inom den ordinarie arvsbeskattningen på samma sätt

som inom inkomstbeskattningen kunna fås hos skatteverket, och den behöver inte finnas i det beskattningsbeslut som sänds till den skattskyldige.

### 1.3. Fastighetsskattelagen

22 §. *Verkställande av beskattningen.* Till paragrafen fogas ett nytt 3 mom., där det bestäms om hörande när den ordinarie fastighetsbeskattningen verkställs. Fastighetsbeskattningen kan verkställas på grundval av de uppgifter som finns i skatteförvaltningens register och som erhållits av den skattskyldige utan att den skattskyldige hörs. Om den skattskyldige emellertid har anmält ändringar i uppgifterna och avvikelser görs från anmälan, skall man tillämpa det förfarande med hörande som iaktas inom inkomstbeskattningen och varom bestäms i lagen om beskattningsförfarande.

24 §. *Debetsedel.* Till 2 mom. fogas uppgifter om debetsedelns innehåll. På debetsedeln skall antecknas uppgifter som individualiserar den skattskyldige, den myndighet som verkställt beskattningen jämte kontaktuppgifter samt fastighetsskattens belopp. Enligt det nuvarande 2 mom. tillställs den skattskyldige dessutom en utredning, i vilken antecknas de fastigheter för vilka den skattskyldige skall betala skatt, dessa fastigheters värde samt beloppet av den skatt som skall betalas. Om en byggnad hör till de klasser som avses i 12—14 §, skall också detta antecknas i utredningen. I praktiken ges ingen särskild utredning, utan ovan nämnda uppgifter antecknas på debetsedeln.

27 a §. *Delgivning.* Till lagen fogas en ny 27 a §, med stöd av vilken inom fastighetsbeskattningen iaktas det delgivningsförfarande som föreskrivs i lagen om beskattningsförfarande.

### 1.4. Lagen om förskottsuppbörd

7 a §. *Innehållet i beslut.* Till lagen fogas en ny 7 a §, där det bestäms om innehållet i de skriftliga beslut som skall meddelas i samband med förskottsuppbörden. Av beslutet skall framgå den myndighet som fattat beslutet jämte kontaktuppgifter, uppgifter som individualiserar den skatt- eller betalnings-

skyldige samt motivering för beslutet och uppgift om hur ärendet har avgjorts. Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.

10 §. *Fastställande av innehållningsprocenten.* Till 1 mom. fogas ett omnämnande av att skatteverket kan fastställa innehållningsprocenten utan att höra den skattskyldige. Till paragrafen fogas ett nytt 2 mom., där det bestäms om motivering av beslut som gäller förskottsinnehållning. Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige innehållningsprocenten och ger en utredning om beräkningsgrunderna. Av utredningen skall framgå de inkomster och avdrag som ligger till grund för beräkningen.

18 §. *Fastställande av ny innehållningsprocent.* Till 1 mom. fogas ett omnämnande av att skatteverket utan att höra den skattskyldige kan fastställa en ny innehållningsprocent, om det är uppenbart att den inte motsvarar det sammanlagda beloppet av de skatter och avgifter som skall påföras den skattskyldige för skatteåret.

Paragrafens 2 mom. behåller sin nuvarande form.

Till paragrafen fogas ett nytt 3 mom., där det bestäms om motiveringen av beslut om fastställande av ny innehållningsprocent. Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige innehållningsprocenten och ger en utredning om beräkningsgrunderna. Om den skattskyldiges yrkande inte godkänns till någon del, kan denne yrka ett överklagbart rättelsebeslut. Då skall den skattskyldige ges ett rättelsebeslut enligt 48 § 1 mom. lagen om förskottsuppbörd jämte besväransvisning vilket uppfyller kraven i förvaltningslagen.

23 §. *Verkställande av förskottsbetalning.* Om solidariskt ansvar för skatt som uppbärs genom förskott bestäms för närvarande i 22 § förordningen om förskottsuppbörd. Det föreslås att bestämmelser som motsvarar 22 § 1 och 2 mom. i förordningen tas in i ett nytt 3 mom. i lagens 23 §. Bestämmelsen lyfts upp på lagnivå, eftersom bestämmelsen om hörande är snävare än vad som föreskrivs i förvaltningslagen.

24 §. *Fastställande, ändring av avlyftande av skatt som skall betalas vid förskottsbetalning.* Till 1 mom. fogas ett omnämnande av

att skatteverket kan fastställa den skatt som skall betalas vid förskottsbetalningen utan att höra den skattskyldige.

Till 2 mom. fogas ett omnämnande av ändring av förskott på tjänstens vägnar vilket motsvarar 18 § 1 mom. Skatteverket kan utan att höra den skattskyldige fastställa en ny innehållningsprocent, om det är uppenbart att den inte motsvarar det sammanlagda beloppet av skatter och avgifter som skall påföras den skattskyldige för skatteåret. Dessutom fogas till 2 mom. en bestämmelse som motsvarar det nuvarande 22 § 3 mom. förordningen om förskottsuppbörd. Bestämmelsen lyfts upp på lagnivå, eftersom bestämmelsen om hörande är snävare än vad som föreskrivs i förvaltningslagen.

Paragrafens 3 och 5 mom. behåller sin nuvarande form. Länskatteverket i 4 mom. ändras till skatteverket, som är den form som används numera.

Till paragrafen fogas ett nytt 6 mom., där det bestäms om motivering av beslut i samband med fastställande, ändring och avlyftande av skatt som skall betalas vid förskottsbetalning. Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige förskottsskattens belopp och ger en utredning om grunderna för det. Av utredningen skall framgå de inkomster och avdrag som ligger till grund för beräkningen. Om den skattskyldiges yrkande inte godkänns till någon del, kan denne yrka ett överklagbart rättelsebeslut. Då skall den skattskyldige ges ett rättelsebeslut enligt 48 § 1 mom. lagen om förskottsuppbörd jämte besväransvisning vilket uppfyller kraven i förvaltningslagen.

50 §. *Besvärstid och vissa andra bestämmelser som gäller besvär.* Det föreslås att till paragrafen fogas ett omnämnande av att ett beslut kan delges utan mottagningsbevis. Sålunda kan beslut som gäller förskottsuppbörden även i fortsättningen delges genom vanligt brev. Beslutet anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas.

### 1.5. Lagen om överlåtelseskatt

56 a §. *Hörande av skatteombudet och delgivning av beslut.* Det föreslås att till lagen

om överlåtelseskatt fogas en ny 56 a §, som omfattar hörande av skatteombudet och delgivning av beslut med skatteombudet. Av praktiska skäl hörs skatteombudet så att skatteombudet ges tillfälle att ta del av handlingarna.

### 1.6. Mervärdesskattelagen

176 §. Till paragrafen fogas ett nytt 3 mom., där det bestäms allmänt om hörande av den skattskyldige. Bestämmelsen skall omfatta alla situationer där skatten påförs på ett sätt som avviker från de uppgifter som den skattskyldige meddelat. I mervärdesskattelagen föreslås att 177 § 3 mom., som gäller beskattning enligt uppskattning, och 179 § 3 mom., som gäller efterbeskattning, upphävs.

193 a §. Det föreslås att till mervärdesskattelagen fogas en bestämmelse som motsvarar lagen om beskattningsförfarande och enligt vilken beslut och handlingar som ansluter sig till beskattningen delges den skattskyldige eller i vissa fall den skattskyldiges lagliga företrädare eller befullmäktigade.

193 b §. Det föreslås att till mervärdesskattelagen fogas en bestämmelse som omfattar hörande av skatteombudet och delgivning av beslut med skatteombudet. Av praktiska skäl hörs skatteombudet på så sätt att skatteombudet ges tillfälle att ta del av handlingarna.

219 §. Enligt bestämmelsen skall ärenden som har en betydande inverkan på varandra och som samtidigt är anhängiga hos samma skatteverk beredas och avgöras på en gång, om det är möjligt med beaktande av de omständigheter som nämns i bestämmelsen. Bestämmelsen motsvarar den 26 b § som föreslås bli fogad till lagen om beskattningsförfarande.

### 1.7. Lagen om påförande av accis

45 §. Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 3 mom., med stöd av vilket beslut fortfarande kan delges på ett sätt som avviker från den bevisliga delgivning som förutsätts i 60 § förvaltningslagen även i fall där tiden för sökande av ändring eller någon annan tidsfrist som påverkar mottagarens rätt börjar löpa från det att beslutet delgavs. Beslutet



delges då genom vanligt brev, när det är fråga om ett beslut som gäller fastställande av accis eller accisåterbäring. Beslutet anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas. I övrigt tillämpas förvaltningslagens bestämmelser. I praktiken betyder detta att i fortsättningen skall t.ex. tillståndsbeslut och förhandsavgöranden delges bevisligen.

Dessutom föreskrivs i momentet att ett beslut kan delges personligen. Beslutet anses ha delgivits senast den vardag som följer efter det att beslutet har fastställts. Personlig delgivning kommer i praktiken i fråga i första hand när det gäller oregistrerade näringsidkare.

73 a §. Det föreslås att till lagen om påförande av accis fogas en bestämmelse om hörande av tullombudet och delgivning av beslut med tullombudet. Bestämmelsen motsvarar den praxis som nu tillämpas.

73 b §. Det föreslås att till lagen om påförande av accis fogas en bestämmelse om delad utredningsskyldighet mellan den skattskyldige och skattemyndigheten. Bestämmelsen överensstämmer med 26 § 4 mom. lagen om beskattningsförfarande. Inom accisbeskattningen, liksom i fråga om annan beskattning, skall den part som har bättre förutsättningar att göra det främst lägga fram utredning i ett ärende. Bättre förutsättningar att lägga fram utredning har den som innehar uppgifterna eller som lättast kan skaffa fram dem. Skattemyndigheterna har t.ex. lättare att få tillträde till många register än de skattskyldiga.

73 c §. Det föreslås att till lagen om påförande av accis fogas bestämmelser om besluts innehåll och motivering. Ett beslut skall motiveras, om avvikelser görs från den skattskyldiges skattedeklaration. Dessutom skall ett beslut alltid motiveras, när det är fråga om ett beskattningsbeslut som avviker från den ordinarie beskattningen. Med stöd av paragrafen skall i motiveringen för beslutet uppges vilka huvudsakliga fakta som har lagts till grund för beslutet och nämnas vilka bestämmelser som tillämpats. Detta motsvarar bestämmelsen om motivering i den nuvarande lagen om förvaltningsförfarande. Dessutom skall ett beslut inte behöva motiveras om

motivering är uppenbart onödig. Bestämmelsen motsvarar den praxis som tillämpas för närvarande.

## 1.8. Bilskattelagen

55 §. I 2 mom. bestäms om förfarandet när man i fråga om förvaltningsbeslut som gäller bilbeskattningen hör antingen tullombudet vid tullverket eller, till den del som bilbeskattningen ankommer på Fordonsförvaltningscentralen, skatteombudet vid Nylands länsstatteverk, samt om delgivningen av beslut med dessa. Bestämmelsen innebär en avvikelse från förvaltningslagens bestämmelser och motsvarar den praxis som tillämpas för närvarande. Om hörande av ombuden i besvärsskedet bestäms fortfarande i 70 § bilskattelagen.

69 §. Det föreslås att till paragrafen fogas ett nytt 2 mom., enligt vilket beslut som hänförs till bilbeskattningen fortfarande kan delges på ett sätt som avviker från den bevisliga delgivning som förutsätts i 60 § förvaltningslagen även i fall där tiden för sökande av ändring eller någon annan tidsfrist som påverkar mottagarens rätt börjar löpa från det att beslutet delgavs. Delgivning av beslut som gäller den ordinarie bilbeskattningen skall alltså på nuvarande sätt kunna ske genom ett elektroniskt svarsmeddelande med en i 39 § bilskattelagen avsedd registrerad skattskyldig, som skall avge skattedeklarationen i elektronisk form, samt med andra skattskyldiga antingen personligen eller per brev genom vanlig delgivning. I lagrummet bestäms också om tidpunkten för delgivningen i dessa fall.

Avsikten är att på samma sätt som för närvarande använda mottagningsbevis när den skattskyldige delges efterbeskattningsbeslut eller andra beslut som avviker från den ordinarie beskattningen.

74 b §. Det föreslås att till bilskattelagen fogas en bestämmelse om delad utredningsskyldighet mellan den skattskyldige och skattemyndigheten. Inom bilbeskattningen, liksom i fråga om annan beskattning, skall den part som har bättre förutsättningar att göra det främst lägga fram utredning i ett ärende. Bättre förutsättningar att lägga fram utredning har den som innehar uppgifterna eller

som lättast kan skaffa fram dem. Skattemyndigheterna har t.ex. lättare att få tillträde till många register än den skattskyldige. Likaså är det enklare för skattemyndigheten att ta reda på prisstatistik och motsvarande som används bl.a. för att bestämma det allmänna detaljförsäljningsvärdet för beskattningen. Det är på motsvarande sätt naturligare att den skattskyldige lägger fram utredning om bl.a. omständigheter som gäller de egna förhållandena. Den skattskyldiges ovilja att lägga fram utredning om omständigheter som gäller hans eller hennes egen ställning utvidgar inte skattemyndighetens utredningsskyldighet. I synnerhet för beskattningen av begagnade fordon och fordon som förts in i landet i samband med en flyttning behövs uppgifter om fordonets historia utomlands och omständigheter gällande den skattskyldiges utlandsvistelse. Skattemyndighetens möjligheter att skaffa fram uppgifter om förhållandena utomlands är begränsade. Den skattskyldige innehar däremot ofta de uppgifter som behövs för att verkställa beskattningen eller så kan han eller hon lätt skaffa fram dem. Bestämmelsen motsvarar 26 § 4 mom. lagen om beskattningsförfarande.

74 c §. Det föreslås att till bilskattelagen fogas bestämmelser om besluts innehåll och motivering. Ett beslut skall motiveras, om avvikelser görs från den skattskyldiges skattekundskärlämnade deklarerade. Dessutom skall ett beslut alltid motiveras när beslutet gäller ett beskattningsbeslut som avviker från den ordinarie beskattningen. Med stöd av paragrafen skall i motiveringen för beslutet uppges vilka huvudsakliga fakta som har lagts till grund för beslutet och nämnas vilka bestämmelser som

tillämpats. Detta motsvarar bestämmelsen om motivering i den nuvarande lagen om förvaltningsförfarande. Dessutom skall ett beslut inte behöva motiveras om motivering är uppenbart onödig. Bestämmelsen motsvarar den praxis som tillämpas för närvarande.

### **1.9. Lagen om skatteuppbörd**

4 e §. Det föreslås att paragrafens bestämmelse om hörande ändras så att skatteverket skall ge den som påförs ansvaret tillfälle att bli hörd.

27 a §. I paragrafen föreslås bestämmelser om sättet att delge beslut som meddelas med stöd av lagen om skatteuppbörd. Med stöd av den föreslagna bestämmelsen kan beslut delges utan mottagningsbevis.

### **1.10. Lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet**

2 a §. Det föreslås att till lagen fogas en ny 2 a §, där det hänvisas till lagen om beskattningsförfarande. De förfaranden som regleras i lagen om beskattningsförfarande skall i tillämpliga delar iakttas även inom källbeskattningen, om något annat inte bestäms i denna lag eller i lagen om förskottsoppbörd.

## **2. Ikraftträdande**

Lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2004.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs Riksdagen följande lagförslag:

## 1.

**Lag****om ändring av lagen om beskattningsförfarande**

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i lagen den 18 december 1995 om beskattningsförfarande (1558/1995) rubriken för 4 kap., mellanrubriken före 26 §, 26 § 5 mom., 26 a § och 51 § 1 mom., av dessa lagrum 26 § 5 mom. sådant det lyder i lag 477/1998, 26 a § sådan den lyder i sistnämnda lag och lag 907/2001 samt 51 § 1 mom. sådant det lyder i lag 505/1998, samt *fogas* till lagen nya 26 b—26 e § som följer:

4 kap.

**Allmänna förfarandebestämmelser och verkställande av beskattningen**

*Allmänna bestämmelser som skall iakttas vid beskattningen*

26 §

*Allmänna principer*

-----  
Efter att ha erhållit alla tillgängliga uppgifter och utredningar om ett beskattningsärendet skall den myndighet som verkställer beskattningen, innan beslut fattas, noga pröva utredningen i ärendet för att kunna fatta rätt beslut.

26 a §

*Gemensam behandling av ärenden*

Om ett beslut har en betydande inverkan på avgörandet i ett ärende som samtidigt är anhängigt hos samma myndighet, skall ärendena beredas och avgöras gemensamt, om det är möjligt med beaktande av antalet ärenden, arbetsarrangemangen och slutförandet av beskattningen, och gemensam behandling inte medför menligt dröjsmål.

26 b §

*Motivering av beslut*

Ett beslut skall motiveras, om avvikelser görs från den skattskyldiges skattedeklaration eller rättelseyrkande eller om beskattningen ändras till den skattskyldiges nackdel.

När avvikelser görs från skattedeklarationen behöver motiveringen inte finnas i beskattningsbeslutet, utan den skall finnas tillgänglig hos skatteverket. Om vid avvikelser från skattedeklarationen tillämpas bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning, kringgående av skatt, förtäckt dividend, utredd förmögenhetsökning, internationell förtäckt vinstöverföring eller skatteförhöjning skall i handlingarna antecknas det lagrum som ligger till grund för beslutet.

Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.

26 c §

*Delgivning*

Beskattningsbeslut, beslut med anledning av rättelseyrkande och andra handlingar skall delges den skattskyldige. Delgivning skall dock ske med den skattskyldiges lagliga företrädare eller befullmäktigade, om en företrädare eller befullmäktigad som sköter skatteärenden på den skattskyldiges vägnar har

anmäls som ombud till skatteförvaltningens kundregister.

Bevislig delgivning med samfund, gemensamma förmåner och sammanslutningar sker under den adress som samfundet, den gemensamma förmånen eller sammanslutningen har angett.

#### 26 d §

##### *Hörande av skatteombudet och delgivning av beslut*

Skatteombudet hörs och delges beslut så att skatteombudet ges tillfälle att ta del av beskattningshandlingarna, om inte något annat bestäms på något annat ställe i skattelagstiftningen.

#### 26 e §

##### *Andra allmänna bestämmelser*

Vid verkställandet av beskattningen beräknar och debiterar skatteverket de skatter och

avgifter som avses i denna lag samt ändrar beskattningen vid behov.

Förluster som avses i 118—120 § inkomstskattelagen fastställs när beskattningen verkställs. Förlust kan fastställas också i samband med att ändring söks i beskattningen.

#### 51 §

##### *Debetsedel och beskattningsintyg*

När skatteverket har verkställt beskattningen skall till den skattskyldige sändas en debetsedel som upptar uppgifter om den skattskyldiges inkomster och tillgångar, skatter och avgifter, skatteåterbäring och kvarskatt, uppgifter som individualiserar den skattskyldige samt den myndighet som verkställt beskattningen jämte kontaktuppgifter. Till den skattskyldige sänds också en utredning om grunderna för beskattningen samt anvisningar om hur ändring kan sökas i beskattningen.

-----  
Denna lag träder i kraft den 20 .

**2.****Lag****om ändring av 59 § lagen om skatt på arv och gåva**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen den 12 juli 1940 om skatt på arv och gåva (378/1940) 59 §, sådan den lyder i  
lag 1561/1996 som följer:

59 § om beskattningsförfarande.  
Om inte något annat bestäms i denna lag,  
skall i tillämpliga delar iaktas 2 och 3 kap., Denna lag träder i kraft den 20 .  
4 kap. 26 a–d och 51 § samt 11 kap. lagen \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

## 3.

**Lag****om ändring av fastighetsskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i fastighetsskattelagen av den 20 juli 1992 (654/1992) 24 § 2 mom., sådant det lyder i lag 506/1998, och  
*fogas* till 22 §, sådan den lyder i lag 1348/1999 och lag 912/2001, ett nytt 3 mom. och till lagen en ny 27 a § som följer:

22 §

*Verkställande av beskattningen*


---

Skatteverket kan verkställa den ordinarie fastighetsbeskattningen på grundval av de uppgifter som finns i skatteförvaltningens register och som erhållits av den skattskyldige utan att höra den skattskyldige. I övrigt gäller angående hörande och motivering i tillämpliga delar vad som bestäms därom i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995).

24 §

*Debetsedel*


---

På debetsedeln antecknas uppgifter som individualiserar den skattskyldige samt den myndighet som verkställt beskattningen jämte kontaktuppgifter, de fastigheter för vilka den skattskyldige skall betala skatt, dessa fastigheters värde samt beloppet av den skatt som skall betalas. Om en byggnad hör till de klasser som avses i 12 - 14 §, skall också detta antecknas på debetsedeln.

27 a §

*Delgivning*

Angående delgivning av beslut och andra handlingar gäller i tillämpliga delar vad som bestäms i lagen om beskattningsförfarande.

---

Denna lag träder i kraft den 20 .

## 4.

**Lag****om ändring av lagen om förskottsuppbörd**

I enlighet med riksdagens beslut  
ändras i lagen den 20 december 1996 om förskottsuppbörd (1118/1996) 10, 18 och 24 §  
samt 50 § 1 mom. och  
fogas till lagen en ny 7 a § och till 23 §, sådan den lyder delvis ändrad i lag 859/2001, ett  
nytt 3 mom. som följer:

## 7 a §

*Innehållet i beslut*

Av ett skriftligt beslut skall framgå den myndighet som fattat beslutet jämte kontaktuppgifter, uppgifter som individualiserar den skatt- eller betalningsskyldige och uppgift om hur ärendet har avgjorts samt motivering för beslutet.

Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.

## 10 §

*Fastställande av innehållningsprocenten*

Skatteverket kan utan att höra den skattskyldige anteckna storleken av förskottsinnehållningen i procent på betalningsmottagarens skattekort eller överföra uppgiften direkt till den som är skyldig att verkställa förskottsinnehållning.

Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige innehållningsprocenten och ger en utredning om beräkningsgrunderna.

## 18 §

*Fastställande av ny innehållningsprocent*

Skatteverket kan utan att höra den skattskyldige fastställa en ny innehållningsprocent för den skattskyldige, om det är uppenbart att den inte motsvarar det sammanlagda beloppet av skatter och avgifter som skall påföras den skattskyldige för skatteåret. Också ett annat skatteverk än det inom vars tjänsteom-

råde den skattskyldiges hemkommun är belägen är på yrkande av den skattskyldige berättigad i frågan.

Om lönearbetet utförs i ett annat nordiskt land minskas innehållningen inte i den mån det är sannolikt att de innehållna medlen överförs till anställningsstaten med stöd av ett internationellt fördrag.

Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige innehållningsprocenten och ger en utredning om beräkningsgrunderna. Till den del den skattskyldiges yrkande inte har godkänts, kan den skattskyldige yrka ett överklagbart beslut. Det beslut som ges då motiveras på det sätt som förvaltningslagen (434/2003) förutsätter.

## 23 §

*Verkställande av förskottsbetalning*

Är även någon annan än den skattskyldige med stöd av 52 § lagen om beskattningsförfarande ansvarig för hela förskottsbeloppet, skall förskottet debiteras den skattskyldige och de andra personer som ansvarar för förskottet solidariskt. På förskottsdebetsedeln skall då antecknas de personer som ansvarar för förskottet. Om någon anteckning om vem som ansvarar för förskottet inte har gjorts på förskottsdebetsedeln eller om den andra personen ansvarar för endast en del av förskottet, kan det skatteverk där debiteringen har skett vid behov, efter att ha hört ovan nämnda person, bestämma att han eller hon tillsammans med den skattskyldige solidariskt ansvarar för förskottet eller en del av det.

## 24 §

*Fastställande, ändring och avlyftande av skatt som skall betalas vid förskottsbetalning*

Det skatteverk som verkställer beskattningen kan fastställa den skatt som skall betalas vid förskottsbetalningen (*förskott*) utan att höra den skattskyldige.

Skatteverket kan ändra förskottet på tjänstens vägnar utan att höra den skattskyldige eller på yrkande av den skattskyldige, om förskottet inte har fastställts eller om det har fastställts till ett för stort eller för litet belopp. Yrkande på fastställande av nytt förskott eller avlyftande av förskott får också göras av den som enligt 23 § 3 mom. ansvarar för förskottet. Den skattskyldige skall höras angående yrkande som framställts av den som ansvarar för förskottet.

Samfund och samfällda förmåner kan ansöka om minskning av förskottet inom fyra månader räknat från utgången av den månad då räkenskapsperioden upphör. Ansökan om minskning av förskottet skall annars göras före skatteårets utgång.

Skatteverket avlyfter förskottet antingen på tjänstens vägnar eller på ansökan. Förskottet kan avlyftas också efter skatteårets utgång, dock senast två månader innan beskattningen

slutförs.

Om förskottet minskas till ett lägre belopp än vad som redan har betalats, skall det överbetalda förskottet utan dröjsmål återbäras.

Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige förskottsskattens belopp och grunderna för det. Till den del den skattskyldiges yrkande inte har godkänts, kan den skattskyldige yrka ett överklagbart beslut. Det beslut som ges då motiveras på det sätt som förvaltningslagen förutsätter.

## 50 §

*Besvärstid och vissa andra bestämmelser som gäller besvär*

Besvär skall anföras skriftligen och tillställas skatteverket eller förvaltningsdomstolen inom fem år från ingången av året efter det år då de beslut som föregått skatteverkets beslut enligt 40 och 42 § samt rättelsebeslut enligt 48 § har fattats. Besvärstiden är dock alltid minst 60 dagar från delfåendet av rättelsebeslutet. Beslutet kan delges utan mottagningsbevis, varvid det anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas.

Denna lag träder i kraft den 20 .



**5.****Lag****om ändring av lagen om överlåtelseskatt**

I enlighet med riksdagens beslut  
*fogas* till lagen den 29 november 1996 om överlåtelseskatt (931/1996) en ny 56 a § som föl-  
jer:

|  |   |
|--|---|
| 56 a §   | skatteombudet ges tillfälle att ta del av be-<br>skattningshandlingar, om inte något annat<br>bestäms i 47 §. |
| <i>Hörande av skatteombudet och delgivning av<br/>beslut</i> | _____   |

Skatteombudet hörs och delges beslut så att  
\_\_\_\_\_

Denna lag träder i kraft den 20 .

## 6.

**Lag****om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut  
*upphävs* i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 177 § 3 mom. och 179 § 3 mom. samt  
*fogas* till 176 § ett nytt 3 mom., till lagen nya 193 a och 193 b § samt till lagen en ny 219 § i stället för den 219 § som upphävts genom lag 1347/1999 som följer:

## 176 §

Den skattskyldige skall ges tillfälle att avge förklaring, om en väsentlig avvikelse görs från de uppgifter som den skattskyldige lämnat när skatten påförs.

## 193 a §

Beslut som gäller beskattningen och andra handlingar skall delges den skattskyldige. Delgivning ske med den skattskyldiges lagliga företrädare eller befullmäktigade, om företrädare eller befullmäktigad som sköter skatteärenden på den skattskyldiges vägnar har anmälts som ombud till skatteförvaltningens kundregister.

## 193 b §

Skatteombudet hörs och delges beslut så att skatteombudet ges tillfälle att ta del av beskattningshandlingarna, om inte något annat bestäms i 194 §.

## 219 §

Om ett beslut har en betydande inverkan på avgörandet i ett ärende som samtidigt är anhängigt hos samma myndighet, skall ärendena beredas och avgöras gemensamt, om det är möjligt med beaktande av antalet ärenden, arbetsarrangemangen och slutförandet av beskattningen, och gemensam behandling inrättas för menligt dröjsmål.

Denna lag träder i kraft den 20 .

## 7.

**Lag****om ändring av lagen om påförande av accis**

I enlighet med riksdagens beslut  
 fogas till 45 § lagen den 29 december 1994 om påförande av accis (1469/1994), sådant detta lagrum lyder delvis ändrat i lag 1379/1997, ett nytt 3 mom., varvid nuvarande 3 och 4 mom. blir 4 och 5 mom., samt till lagen nya 73 a - 73 c § som följer:

## 45 §

-----  
 Ett beslut kan delges utan mottagningsbevis, varvid det anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas. Beslutet kan också delges personligen. Då anses beslutet ha delgivits den vardag som följer efter den dag då beslutet fastställdes.  
 -----

## 73 a §

Tullombudet hörs och delges beslut så att tullombudet ges tillfälle att ta del av ett beslut och med de handlingar som ligger till grund för beslutet.

## 73 b §

När den skattskyldige har uppfyllt sin deklareringskyldighet skall skattemyndigheten

och den skattskyldige i mån av möjlighet delta i utredandet av ärendet. Utredning i ett ärende skall läggas fram främst av den part som har bättre förutsättningar att göra detta.

## 73 c §

Ett beslut skall motiveras, om avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeklaration eller om beslutet gäller beskattning enligt uppskattning, rättelse till skattetagarens fördel, efterbeskattning, skatteförhöjning eller något annat beskattningsbeslut som avviker från den ordinarie beskattningen. I motiveringen skall anges vilka huvudsakliga fakta som har lagts till grund för beslutet och nämnas vilka bestämmelser som tillämpats.

Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.

-----  
 Denna lag träder i kraft den 20 .

## 8.

**Lag****om ändring av bilskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut  
 fogas till 55 § bilskattelagen av den 29 december 1994 (1482/1994), sådant detta lagrum lyder i lag 413/1997, ett nytt 2 mom., till 69 §, sådan den lyder delvis ändrad i lag 1380/1997, ett nytt 2 mom., varvid nuvarande 2 och 3 mom. blir 3 och 4 mom., samt till lagen nya 74 b och 74 c § som följer:

## 55 §

-----  
 Tullombudet eller skatteombudet hörs och delges beslut så att ombudet ges tillfälle att ta del av ett beslut och med de handlingar som ligger till grund för beslutet, om inte något annat bestäms i 70 §.

## 69 §

-----  
 Ett beslut kan delges utan mottagningsbevis, varvid det anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas. Beslutet kan också delges personligen eller delges en registrerad skattskyldig genom elektroniskt svarsmeddelande. Då anses beslutet ha delgivits den vardag som följer efter den dag då beslutet fastställdes.  
 -----

*Särskilda stadganden*

## 74 b §

När den skattskyldige har uppfyllt sin deklARATIONSSKYLDIGHET skall skattemyndigheten och den skattskyldige i mån av möjlighet delta i utredandet av ärendet. Utredning i ett ärende skall läggas fram främst av den part som har bättre förutsättningar att göra detta.

## 74 c §

Ett beslut skall motiveras, om avvikelser görs från den skattskyldiges skattedeclaration eller om beslutet gäller beskattning enligt uppskattning, rättelse till skattetagarens fördel, efterbeskattning, skatteförhöjning eller något annat beskattningsbeslut som avviker från den ordinarie beskattningen. I motiveringen skall anges vilka huvudsakliga fakta som har lagts till grund för beslutet och nämnas vilka bestämmelser som tillämpats.

Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.

-----  
 Denna lag träder i kraft den 20 .  
 -----

## 9.

**Lag****om ändring av lagen om skatteuppbörd**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen den 11 augusti 1978 om skatteuppbörd (611/1978) 4 e § 2 mom., sådant det  
 lyder i lag 1103/1994), och  
*fogas* till lagen en ny 27 a § i stället för den 27 a § som upphävts genom lag 1543/1995 som  
 följer:

## 4 e §

-----  
 Har en i 1 mom. avsedd anteckning om ansvaret inte gjorts, skall skatteverket ge den som skall påföras ansvaret tillfälle att bli hörd och fatta ett särskilt beslut om att denne skall åläggas ansvaret för betalningen av skatt, avgifter eller andra prestationer solidariskt med den skatt- eller betalningsskyldige.  
 -----

## 27 a §

Ett beslut som skattemyndigheten har fattat med stöd av denna lag kan delges utan motagningsbevis, varvid det anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas.

-----  
 Denna lag träder i kraft den 20 .

**10.****Lag****om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet**

I enlighet med riksdagens beslut  
*fogas* till lagen den 11 augusti 1978 om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet (627/1978) en ny 2 a § som följer:

|  |  |
|--|--|
| 2 a §<br>Om något annat inte bestäms i denna lag eller lagen om förskottsuppbörd (1118/1996), iakttas vid förfarandet gällande källbeskattning i tillämpliga delar vad som i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) bestäms | om gemensam behandling av ärenden, hörande av ombud samt delgivning av beslut och andra handlingar.<br><br>Denna lag träder i kraft den 20 . |
|--|--|

Helsingfors den 24 oktober 2003

**Republikens President**

**TARJA HALONEN**

Andra finansminister *Ulla-Maj Wideroos*

## 1.

**Lag****om ändring av lagen om beskattningsförfarande**

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i lagen den 18 december 1995 om beskattningsförfarande (1558/1995) rubriken för 4 kap., mellanrubriken före 26 §, 26 § 5 mom., 26 a § och 51 § 1 mom., av dessa lagrum 26 § 5 mom. sådant det lyder i lag 477/1998, 26 a § sådan den lyder i sistnämnda lag och lag 907/2001 samt 51 § 1 mom. sådant det lyder i lag 505/1998, samt *fogas* till lagen nya 26 b—26 e § som följer:

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

4 kap.

4 kap.

**Verkställande av beskattningen****Allmänna förfarandebestämmelser och  
verkställande av beskattningen***Allmänna stadganden om verkställande av  
beskattningen**Allmänna bestämmelser som skall iakttas  
vid beskattningen*

26 §

*Allmänna principer*

Efter att ha erhållit alla tillgängliga uppgifter och utredningar om ett beskattningsärende skall den myndighet som verkställer beskattningen, innan beslut fattas, noga pröva utredningen i ärendet för att kunna fatta rätt beslut. *Beskattningsbeslutet skall motiveras, om avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeklaration eller om myndigheten genom skatterättelse eller efterbeskattning ändrar beskattningen till den skattskyldiges nackdel. Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.*

Efter att ha erhållit alla tillgängliga uppgifter och utredningar om ett beskattningsärende skall den myndighet som verkställer beskattningen, innan beslut fattas, noga pröva utredningen i ärendet för att kunna fatta rätt beslut.

26 a §

26 a §

*Andra allmänna bestämmelser**Gemensam behandling av ärenden*

Vid verkställandet av beskattningen beräknar och debiterar skatteverket de skatter och avgifter som avses i denna lag samt ändrar beskattningen vid behov.

*Om ett beslut har en betydande inverkan på avgörandet i ett ärende som samtidigt är anhängigt hos samma myndighet, skall ärendena beredas och avgöras gemensamt,*

*Förluster som avses i 118—120 § inkomstskattelagen fastställs när beskattningen verkställs. Förlust kan fastställas också i samband med att ändring söks i beskattningen.*

*om det är möjligt med beaktande av antalet ärenden, arbetsarrangemangen och slutförandet av beskattningen, och gemensam behandling inte medför menligt dröjsmål.*

## 26 b §

**Motivering av beslut**

*Ett beslut skall motiveras, om avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeclaration eller rättelseyrkande eller om beskattningen ändras till den skattskyldiges nackdel.*

*När avvikelse görs från skattedeclarationen behöver motiveringen inte finnas i beskattningsbeslutet, utan den skall finnas tillgänglig hos skatteverket. Om vid avvikelserna från skattedeclarationen tillämpas bestämmelserna om beskattning enligt uppskattning, kringgående av skatt, förtäckt dividend, outredd förmögenhetsökning, internationell förtäckt vinstöverföring eller skatteförhöjning skall i handlingarna antecknas det lagrum som ligger till grund för beslutet.*

*Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.*

## 26 c §

**Delgivning**

*Beskattningsbeslut, beslut med anledning av rättelseyrkande och andra handlingar skall delges den skattskyldige. Delgivning skall dock ske med den skattskyldiges lagliga företrädare eller befullmäktigade, om en företrädare eller befullmäktigad som sköter skatteärenden på den skattskyldiges vägnar har anmälts som ombud till skatteförvaltningens kundregister.*

*Bevislig delgivning med samfund, gemensamma förmåner och sammanslutningar sker under den adress som samfundet, den gemensamma förmånen eller sammanslutningen har angett.*



## 26 d §

**Hörande av skatteombudet och delgivning av beslut**

*Skatteombudet hörs och delges beslut så att skatteombudet ges tillfälle att ta del av beskattningshandlingarna, om inte något annat bestäms på något annat ställe i skattelagstiftningen.*

## 26 e §

**Andra allmänna bestämmelser**

*Vid verkställandet av beskattningen beräknar och debiterar skatteverket de skatter och avgifter som avses i denna lag samt ändrar beskattningen vid behov.*

*Förluster som avses i 118—120 § inkomstskattelagen fastställs när beskattningen verkställs. Förlust kan fastställas också i samband med att ändring söks i beskattningen.*

## 51 §

**Debetsedel och beskattningsintyg**

När skatteverket har verkställt beskattningen skall till den skattskyldige sändas en debetsedel och utredning om grunderna för beskattningen samt anvisningar om hur ändring kan sökas i beskattningen.

## 51 §

**Debetsedel och beskattningsintyg**

När skatteverket har verkställt beskattningen skall till den skattskyldige sändas en debetsedel som upptar uppgifter om den skattskyldiges inkomster och tillgångar, skatter och avgifter, skatteåterbäring och kvarskatt, uppgifter som individualiserar den skattskyldige samt den myndighet som verkställt beskattningen jämte kontaktuppgifter. Till den skattskyldige sänds också en utredning om grunderna för beskattningen samt anvisningar om hur ändring kan sökas i beskattningen.

-----  
 -----  
 Denna lag träder i kraft den 20 .  
 -----

**2.****Lag****om ändring av 59 § lagen om skatt på arv och gåva**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen den 12 juli 1940 om skatt på arv och gåva (378/1940) 59 §, sådan den lyder i lag 1561/1996 som följer:

*Gällande lydelse*

59 §

Om inte något annat stadgas i denna lag, skall i tillämpliga delar iaktas 2, 3 och 11 kap. lagen om beskattningsförfarande.

*Föreslagen lydelse*

59 §

Om inte något annat bestäms i denna lag, skall i tillämpliga delar iaktas 2 och 3 kap., 4 kap. 26 a–d och 51 § samt 11 kap. lagen om beskattningsförfarande.

Denna lag träder i kraft den 20 .

## 3.

**Lag****om ändring av fastighetsskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i fastighetsskattelagen av den 20 juli 1992 (654/1992) 24 § 2 mom., sådant det lyder i lag 506/1998, och  
*fogas* till 22 §, sådan den lyder i lag 1348/1999 och lag 912/2001, ett nytt 3 mom. och till lagen en ny 27 a § som följer:

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

22 §

*Verkställande av beskattning*

Skatteverket kan verkställa den ordinarie fastighetsbeskattningen på grundval av de uppgifter som finns i skatteförvaltningens register och som erhållits av den skattskyldige utan att höra den skattskyldige. I övrigt gäller angående hörande och motivering i tillämpliga delar vad som bestäms därom i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995).

24 §

*Debetsedel och skatteutredning*

Skatteverket skall tillställa den skattskyldige en utredning, i vilken antecknas de fastigheter för vilka den skattskyldige skall betala skatt, dessa fastigheters värde samt beloppet av den skatt som skall betalas. Om en byggnad hör till de klasser som avses i 12—14 §, skall också detta antecknas i utredningen.

24 §

*Debetsedel*

På debetsedeln antecknas uppgifter som individualiserar den skattskyldige samt den myndighet som verkställt beskattningen jämte kontaktuppgifter, de fastigheter för vilka den skattskyldige skall betala skatt, dessa fastigheters värde samt beloppet av den skatt som skall betalas. Om en byggnad hör till de klasser som avses i 12—14 §, skall också detta antecknas på debetsedeln.

27 a §

**Delgivning**

Angående delgivning av beslut och andra

*handlingar gäller i tillämpliga delar vad som bestäms i lagen om beskattningsförfarande.*

*Denna lag träder i kraft den 20 .*

#### 4.

### Lag

#### om ändring av lagen om förskottsuppbörd

I enlighet med riksdagens beslut *ändras* i lagen den 20 december 1996 om förskottsuppbörd (1118/1996) 10, 18 och 24 § samt 50 § 1 mom. och *fogas* till lagen en ny 7 a § och till 23 §, sådan den lyder delvis ändrad i lag 859/2001, ett nytt 3 mom. som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

7 a §

#### **Innehållet i beslut**

*Av ett skriftligt beslut skall framgå den myndighet som fattat beslutet jämte kontaktuppgifter, uppgifter som individualiserar den skatt- eller betalningsskyldige och uppgift om hur ärendet har avgjorts samt motivering för beslutet.*

*Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.*

10 §

10 §

#### *Meddelande om innehållningsprocenten*

Länsskatteverket antecknar storleken av förskottsinnehållningen i procent på betalningsmottagarens skattekort eller överför uppgiften direkt till den som är skyldig att verkställa förskottsinnehållning. Innehållningsprocenten skall också meddelas den skattskyldige.

#### **Fastställande av innehållningsprocenten**

*Skatteverket kan utan att höra den skattskyldige anteckna storleken av förskottsinnehållningen i procent på betalningsmottagarens skattekort eller överföra uppgiften direkt till den som är skyldig att verkställa förskottsinnehållning.*

*Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige innehållningsprocenten och ger en utredning om beräkningsgrunderna.*

## Gällande lydelse

## 18 §

*Fastställande av ny innehållningsprocent*

Länsskatteverket kan fastställa en ny innehållningsprocent för den skattskyldige, om det är uppenbart att den inte motsvarar det sammanlagda beloppet av skatter och avgifter som skall påföras den skattskyldige för skatteåret. Också ett annat länsskatteverk än det inom vars tjänsteområde den skattskyldiges hemkommun är belägen är på yrkande av den skattskyldige behörig i frågan.

Om lönearbetet utförs i ett annat nordiskt land minskas innehållningen inte i den mån det är sannolikt att de innehållna medlen överförs till anställningsstaten med stöd av ett internationellt fördrag.

## Föreslagen lydelse

## 18 §

*Fastställande av ny innehållningsprocent*

Skatteverket kan utan att höra den skattskyldige fastställa en ny innehållningsprocent för den skattskyldige, om det är uppenbart att den inte motsvarar det sammanlagda beloppet av skatter och avgifter som skall påföras den skattskyldige för skatteåret. Också ett annat skatteverk än det inom vars tjänsteområde den skattskyldiges hemkommun är belägen är på yrkande av den skattskyldige behörig i frågan.

Om lönearbetet utförs i ett annat nordiskt land minskas innehållningen inte i den mån det är sannolikt att de innehållna medlen överförs till anställningsstaten med stöd av ett internationellt fördrag.

*Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige innehållningsprocenten och ger en utredning om beräkningsgrunderna. Till den del den skattskyldiges yrkande inte har godkänts, kan den skattskyldige yrka ett överklagbart beslut. Det beslut som ges då motiveras på det sätt som förvaltningslagen (434/2003) förutsätter.*

## 23 §

*Verkställande av förskottsbetalning*

Är även någon annan än den skattskyldige med stöd av 52 § lagen om beskattningsförfarande ansvarig för hela förskottsbeloppet, skall förskottet debiteras den skattskyldige och de andra personer som ansvarar för förskottet solidariskt. På förskottsdebetsedeln skall då antecknas de personer som ansvarar för förskottet. Om någon anteckning om vem som ansvarar för förskottet inte har gjorts på förskottsdebetsedeln eller om den andra personen ansvarar för endast en del av förskottet, kan det skatteverk där debiteringen har skett vid behov, efter att ha hört ovan nämnda person, bestämma att han eller hon tillsammans med den skattskyldige

## 24 §

*Fastställande, ändring och avlyftande av skatt som skall betalas vid förskottsbetalning*

Det länskatteverk som verkställer beskattningen fastställer den skatt som skall betalas vid förskottsbetalningen (*förskott*).

Länskatteverket ändrar förskottet på tjänstens vägnar eller på yrkande av den skattskyldige, om förskottet inte har fastställts eller om det har fastställts till ett för stort eller för litet belopp.

Samfund och samfällda förmåner kan ansöka om minskning av förskottet inom fyra månader räknat från utgången av den månad då räkenskapsperioden upphör. Ansökan om minskning av förskottet skall annars göras före skatteårets utgång.

Länskatteverket avlyfter förskottet antingen på tjänstens vägnar eller på ansökan. Förskottet kan avlyftas också efter skatteårets utgång, dock senast två månader innan beskattningen slutförs.

Om förskottet minskas till ett lägre belopp än vad som redan har betalats, skall det överbetalda förskottet utan dröjsmål återbäras.

*solidariskt ansvarar för förskottet eller en del av det.*

## 24 §

*Fastställande, ändring och avlyftande av skatt som skall betalas vid förskottsbetalning*

Det skattverk som verkställer beskattningen kan fastställa den skatt som skall betalas vid förskottsbetalningen (*förskott*) utan att höra den skattskyldige.

*Skatteverket* kan ändra förskottet på tjänstens vägnar *utan att höra* den skattskyldige eller på yrkande av den skattskyldige, om förskottet inte har fastställts eller om det har fastställts till ett för stort eller för litet belopp. *Yrkande på fastställande av nytt förskott eller avlyftande av förskott får också göras av den som enligt 23 § 3 mom. ansvarar för förskottet. Den skattskyldige skall höras angående yrkande som framställts av den som ansvarar för förskottet.*

Samfund och samfällda förmåner kan ansöka om minskning av förskottet inom fyra månader räknat från utgången av den månad då räkenskapsperioden upphör. Ansökan om minskning av förskottet skall annars göras före skatteårets utgång.

*Skatteverket* avlyfter förskottet antingen på tjänstens vägnar eller på ansökan. Förskottet kan avlyftas också efter skatteårets utgång, dock senast två månader innan beskattningen slutförs.

Om förskottet minskas till ett lägre belopp än vad som redan har betalats, skall det överbetalda förskottet utan dröjsmål återbäras.

*Som motivering för beslutet meddelar skatteverket den skattskyldige förskottsskattens belopp och grunderna för det. Till den del den skattskyldiges yrkande inte har godkänts, kan den skattskyldige yrka ett överklagbart beslut. Det beslut som ges då motiveras på det sätt som förvaltningslagen föreskriver.*

*Gällande lydelse*

## 50 §

*Besvärstid och vissa andra bestämmelser  
som gäller besvär*

Besvär skall anföras skriftligen och tillställas länsskatteverket eller länsrätten inom fem år från ingången av året efter det år då de beslut som föregått länsrättens beslut enligt 40 och 42 §§ samt rättelsebeslut enligt 48 § har fattats. Besvärstiden är dock alltid minst 60 dagar från delfåendet av rättelsebeslutet. Beslutet anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas.

-----

*Föreslagen lydelse*

## 50 §

*Besvärstid och vissa andra bestämmelser  
som gäller besvär*

Besvär skall anföras skriftligen och tillställas *skatteverket* eller *förvaltningsdomstolen* inom fem år från ingången av året efter det år då de beslut som föregått *skatteverkets* beslut enligt 40 och 42 § samt rättelsebeslut enligt 48 § har fattats. Besvärstiden är dock alltid minst 60 dagar från delfåendet av rättelsebeslutet. Beslutet *kan delges utan mottagningsbevis*, varvid det anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas.

-----

*Denna lag träder i kraft den 20 .*

-----

**5.****Lag****om ändring av lagen om överlåtelseskatt**

I enlighet med riksdagens beslut fogas till lagen den 29 november 1996 om överlåtelseskatt (931/1996) en ny 56 a § som följer:

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 56 a §

***Hörande av skatteombudet och delgivning  
av beslut***

*Skatteombudet hörs och delges beslut så att skatteombudet ges tillfälle att ta del av beskattningshandlingar, om inte något annat bestäms i 47 §.*

-----

*Denna lag träder i kraft den 20 .*

-----

## 6.

**Lag****om ändring av mervärdesskattelagen**

I enlighet med riksdagens beslut  
*upphävs* i mervärdesskattelagen av den 30 december 1993 (1501/1993) 177 § 3 mom. och  
 179 § 3 mom. samt  
*fogas* till 176 § ett nytt 3 mom., till lagen nya 193 a och 193 b § samt till lagen en ny 219 § i  
 stället för den 219 § som upphävts genom lag 1347/1999 som följer:

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

-----  
 176 §

-----  
*Den skattskyldige skall ges tillfälle att  
 avge förklaring, om en väsentlig avvikelse  
 görs från de uppgifter som den skattskyldige  
 lämnat när skatten påförs.*

-----  
 177 §

-----  
*Innan skatten påförs skall den skattskyldi-  
 ge beredas tillfälle att avge förklaring över  
 uträkningen av skatten samt över de om-  
 ständigheter på grund av vilka skatt bör på-  
 föras enligt uppskattning.*

-----  
 (3 mom. upphävs)

-----  
 179 §

-----  
*Innan efterbeskattningen verkställs skall  
 den skattskyldige eller dödsboet ges tillfälle  
 att avge förklaring.*

-----  
 (3 mom. upphävs)

-----  
 193 a §

-----  
*Beslut som gäller beskattningen och andra  
 handlingar skall delges den skattskyldige.  
 Delgivning ske med den skattskyldiges lag-  
 liga företrädare eller befullmäktigade, om  
 företrädare eller befullmäktigad som sköter  
 skatteärenden på den skattskyldiges vägnar  
 har anmälts som ombud till skatteförvalt-  
 ningens kundregister.*

-----  
 193 b §

-----  
*Skatteombudet hörs och delges beslut så att  
 skatteombudet ges tillfälle att ta del av b e-*



Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

*skattningshandlingarna, om inte något annat bestäms i 194 §.*

219 §

*Om ett beslut har en betydande inverkan på avgörandet i ett ärende som samtidigt är anhängigt hos samma myndighet, skall ärendena beredas och avgöras gemensamt, om det är möjligt med beaktande av antalet ärenden, arbetsarrangemangen och slutförandet av beskattningen, och gemensam behandling inte medför menligt dröjsmål.*

*Denna lag träder i kraft den 20 .*

7.

**Lag**

**om ändring av lagen om påförande av accis**

I enlighet med riksdagens beslut fogas till 45 § lagen den 29 december 1994 om påförande av accis (1469/1994), sådant detta lagrum lyder delvis ändrat i lag 1379/1997, ett nytt 3 mom., varvid nuvarande 3 och 4 mom. blir 4 och 5 mom., samt till lagen nya 73 a - 73 c § som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

45 §

*Ett beslut kan delges utan mottagningsbevis, varvid det anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in till posten, om inte något annat bevisas. Beslutet kan också delges personligen. Då anses beslutet ha delgivits den vardag som följer efter den dag då beslutet fastställdes.*

73 a §

*Tullombudet hörs och delges beslut så att tullombudet ges tillfälle att ta del av ett beslut och med de handlingar som ligger till grund för beslutet.*

73 b §

*När den skattskyldige har uppfyllt sin deklarationsskyldighet skall skattemyndigheten och den skattskyldige i mån av möjlighet*

50  
Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

*delta i utredandet av ärendet. Utredning i ett ärende skall läggas fram främst av den part som har bättre förutsättningar att göra detta.*

73 c §

*Ett beslut motiveras, om avvikelse görs från den skattskyldiges skattedeklaration eller om beslutet gäller beskattning enligt uppskattning, rättelse till skattetagarens fördel, efterbeskattning, skatteförhöjning eller något annat beskattningsbeslut som avviker från den ordinarie beskattningen. I motiveringen skall anges vilka huvudsakliga fakta som har lagts till grund för beslutet och nämnas vilka bestämmelser som tillämpats.*

*Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.*

*Denna lag träder i kraft den 20.*

## 8.

### Lag

#### om ändring av bilskattelagen

I enlighet med riksdagens beslut fogas till 55 § bilskattelagen av den 29 december 1994 (1482/1994), sådant detta lagrum lyder i lag 413/1997, ett nytt 2 mom., till 69 §, sådant den lyder delvis ändrad i lag 1380/1997, ett nytt 2 mom., varvid nuvarande 2 och 3 mom. blir 3 och 4 mom., samt till lagen nya 74 b och 74 c § som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

55 §

*Tullombudet eller skatteombudet hörs och delges beslut så att ombudet ges tillfälle att ta del av ett beslut och med de handlingar som ligger till grund för beslutet, om inte något annat bestäms i 70 §.*

69 §

*Ett beslut kan delges utan mottagningsbevis, varvid det anses ha delgivits den sjunde dagen efter det att beslutet har lämnats in*

## Gällande lydelse

## Föreslagen lydelse

till posten, om inte något annat bevisas. Beslutet kan också delges personligen eller delges en registrerad skattskyldig genom elektroniskt svarsmeddelande. Då anses beslutet ha delgivits den vardag som följer efter den dag då beslutet fastställdes.

## Särskilda stadganden

## 74 b §

När den skattskyldige har uppfyllt sin deklareringskyldighet skall skattemyndigheten och den skattskyldige i mån av möjlighet delta i utredandet av ärendet. Utredning i ett ärende skall läggas fram främst av den part som har bättre förutsättningar att göra detta.

## 74 c §

Ett beslut skall motiveras, om avvikelser görs från den skattskyldiges skattedeklaration eller om beslutet gäller beskattning enligt uppskattning, rättelse till skatttagarens fördel, efterbeskattning, skatteförhöjning eller något annat beskattningsbeslut som avviker från den ordinarie beskattningen. I motiveringen skall anges vilka huvudsakliga fakta som har lagts till grund för beslutet och nämnas vilka bestämmelser som tillämpats.

Beslutet behöver inte motiveras om motivering är uppenbart onödig.

Denna lag träder i kraft den 20 .

## 9.

**Lag****om ändring av lagen om skatteuppbörd**

I enlighet med riksdagens beslut  
*ändras* i lagen den 11 augusti 1978 om skatteuppbörd (611/1978) 4 e § 2 mom., sådant det  
 lyder i lag 1103/1994), och  
*fogas* till lagen en ny 27 a § i stället för den 27 a § som upphävts genom lag 1543/1995 som  
 följer:

*Gällande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 4 e §

-----  
 Har en i 1 mom. avsedd anteckning om  
 ansvaret inte gjorts, skall länsskatteverket i  
 mån av möjlighet höra den som skall påfö-  
 ras ansvaret och fatta ett särskilt beslut om  
 att han skall åläggas ansvaret för betalning-  
 en av skatt, avgifter eller andra prestationer  
 solidariskt med den skatt- eller betalnings-  
 skyldige.  
 -----

-----  
 Har en i 1 mom. avsedd anteckning om  
 ansvaret inte gjorts, skall *skatteverket ge den*  
*som skall påföras ansvaret tillfälle att bli*  
*hörd* och fatta ett särskilt beslut om att den-  
 ne skall åläggas ansvaret för betalningen av  
 skatt, avgifter eller andra prestationer soli-  
 dariskt med den skatt- eller betalningsskyl-  
 dige.  
 -----

## 27 a §

*Ett beslut som skattemyndigheten har fat-  
 tat med stöd av denna lag kan delges utan  
 mottagningsbevis, varvid det anses ha del-  
 givits den sjunde dagen efter det att beslutet  
 har lämnats in till posten, om inte något an-  
 nat bevisas.*

-----  
*Denna lag träder i kraft den 20.*  
 -----

**10.****Lag****om ändring av lagen om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet**

I enlighet med riksdagens beslut  
*fogas* till lagen den 11 augusti 1978 om beskattning av begränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet (627/1978) en ny 2 a § som följer:

*Gällande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

*2 a §*

*Om något annat inte bestäms i denna lag eller lagen om förskottsuppbörd (1118/1996), iaktas vid förfarandet gällande källbeskattning i tillämpliga delar vad som i lagen om beskattningsförfarande (1558/1995) bestäms om gemensam behandling av ärenden, hörande av ombud samt delgivning av beslut och andra handlingar.*

*Denna lag träder i kraft den 20 .*