

från prövningsnämndens beslut i dess ej överklagade del d v s beträffande avdraget¹ för hyresvärdet eller i verkligheten, värdet av prisbillig bostad. Då så inte är fallet får man möjligen anta, att regeringsrätten accepterat prövningsnämndens metod. Denna metod överensstämmer med den ståndpunkt, som hävdats av taxeringsintendenten i det på s. 344 i tidskriftens föregående årgång omnämnda rättsfallet från kammarrätten, avgjort den 21 mars 1961. Är antagandet riktigt har bolagets upplåtelse av bostad inte till någon del ansetts motsvara vinstdisposition. Man måste emellertid beakta, att frågan inte varit under regeringsrättens direkta prövning. Om den vid ett annat tillfälle verkligen kommer på sin spets kan man inte utesluta möjligheten — åtminstone inte teoretiskt — att upplåtelsen kommer att betraktas som vinstdisposition. Frågan kommer alltså att ha stor praktisk betydelse om det inte blir lagändring. Uteblir lagändringen får man hoppas, att det snart kommer flera rättsfall, ägnade att helt klarlägga rättsläget.

Hans Bylin.

IV.

Något om befrielse från skyldighet att betala ränta på kvarstående skatt

Huvudregeln i 27 § 3 mom. uppbördsförrordningen stadgar att ränta skall erläggas, när kvarstående skatt överstiger antingen ett belopp av 10.000 kr eller en femtedel av den slutliga skatten, dock minst 1.000 kr. Härifrån innehåller 85 § 2 mom. UF följande undantag. Beror den kvarstående skatten av något förhållande, som skattskyldig inte skäligen kunnat råda över, kan länsstyrelsen efter ansökan befria honom från räntan. Såsom exempel härpå anges i anvisningarna till 85 §

att den kvarstående skatten orsakats av att taxeringsnämnd eller prövningsnämnd *avvikit* från skattskyldigs självdeklaration. I sådant fall skall ränta på kvarstående skatt *regelmässigt inte* debiteras.¹ Undantagsstadgandet skall dock inte tillämpas om det förelegat sådana omständigheter att skattskyldig *bort förstå* att deklarationen skulle komma att frångås. Om så är fallet, skall nämligen ränta påföras enligt huvudregeln.

Rättstillämpningen erbjuder emellertid vissa svårigheter. I de flesta mål, i vilka undantagsstadgandet åberopas, blir det nämligen fråga om in casu-avgöranden. Man kan därför oftast inte dra några allmänna slutsatser av dessa mål om det mått av förutseende, som förväntas av en deklarat. Ett visst allmänt intresse erbjuder dock tre av kammarrätten den 20 juni, den 12 oktober och den 23 november 1962 avgjorda mål — återgivna här nedan — i vilka taxeringsnämnden avvikit från de skattskyldigas *värdering* av vissa förmåner. I ett av målen befriade kammarrätten den skattskyldige från att erlägga ränta.

I det första (23/11) var omständigheterna följande. En färghandlare drev rörelse i aktiebolagsform. Bolaget ägde en Mercedes-Benz 190, som färghandlaren fritt förfogade över. I deklarationen redovisade han inte någon bilförmån utan endast kontant lön från bolaget. TN, som ansåg att han var skattskyldig för värde

¹ Om den lokala skattemyndigheten får del av prövningsnämndens (höjnings-)beslut efter den 20 november under taxeringsåret, medför beslutet ingen kvarstående skatt. Då får den skattskyldige — förutom en debetsedel å slutlig skatt enligt den taxering, som taxeringsnämnden beslutat (där kan givetvis finnas både kvarskatt och ränta) — en debetsedel å *tillkommande* skatt, varå ränta inte skall utgå.

av bilförmån, höjde taxeringen med 2.500 kr. På grund av höjningen beräknades ränta på den kvarstående skatten. Kammarrätten befriade honom inte från att erlægga ränta trots hans invändning att TN godtagit föregående års deklaration, där han ej heller upptagit någon bilförmån.

Avvikelsen i det andra målet (20/6) gällde värdering av bostadsförmån. Den skattskyldige ägde en hyresfastighet och redovisade bostadsvärde och hyresintäkter i en klumpsumma, vilket han gjort i åtskilliga år. När TN begärde uppdelning av beloppet i värde av bostadsförmån respektive kontanta hyresintäkter, visade det sig att bostadsförmånen var för lågt värderad. Taxeringen höjdes med motsvarande belopp och fastighetsägaren påfördes som följd härav ränta på kvarstående skatt. Kammarrätten vägrade även i detta fall befrielse från att betala räntan.

Det tredje fallet (12/10) gällde en yngre civilingenjör, som var anställd i ett rörelsedrivande familjebolag och för privat bruk förfogade över en bolagets Volvo Amazon. Han upptog i deklarationen värdet av förmånen till 700 kr. TN uppskattade värdet till 2.000 kr med kvarskatteränta till följd. Kammarrätten ansåg emellertid inte att han bort förstå, att TN skulle komma att avvika från deklarationen, och befriade honom därför från räntan. Det var utrett att han i fjolårets deklaration redovisat förmånen på samma sätt samt att TN då inte avvikit från deklarationen.

En iögonenfallande skillnad mellan omständigheterna i de båda första målen och i det sista är att ingenjören öppet redovisat sin värdering av förmånen. Även om TN kanske inte kan sägas ha haft ett

fullgott underlag för en riktig värdering av bilförmånen, hade man dock vid granskning av deklarationen kunnat bedöma värdet.

I de två första målen saknade TN denna möjlighet. Därför kunde t ex fastighetsägaren inte freda sig från ränta genom att påstå att TN godtagit hans värdering i tidigare deklarationer. Värderingen var ju oåtkomlig för granskning. Här föreligger en viss likhet med förutläggningarna för eftertaxering i 114 § taxeringsförordningen. — I de två första fallen har kammarrätten också avvisat invändningen att de skattskyldiga inte bort förstå, att TN *just detta år* skulle komma att avvika från deklarationen.

Mot utgången i det sista målet vill någon kanske invända, att den skattskyldige värderat förmånen *uppenbart* för lågt samt att han därför måste anses ha bort förstå att TN skulle komma att avvika från hans deklaration.² Av kammarrättens utslag lär man emellertid få dra den slutsatsen att — i det fall TN ett år lämnat en öppet redovisad värdering utan ändring men nästföljande år underkänt en efter samma grunder gjord värdering — det föreligger ett förhållande, varöver den skattskyldige inte skäligen kunnat råda.

Det är anmärkningsvärt att även en liten avvikelse från en deklaration kan leda till räntebelopp av betydande storlek. Detta blir fallet särskilt när skattskyldig avpassat betalningen av preliminär skatt så

² Jfr prop. 203/1951 s. 65, där departementschefen — som exempel på fall där den skattskyldige bort förstå — nämner att denne i deklarationen, utan att göra sig skyldig till falskdeklaration, yrkar uppenbart orimliga avdrag eller avdrag, som står i direkt strid med gällande lag eller som enligt vad allmänt är känt inte medges i praxis.

att kvarstående skatt beräknas komma att endast obetydligt understiga en femtedel av slutlig skatt. Som inledningsvis sagts, ställer UF i 85 § 2 mom. det villkoret för räntebefrielse, att "den kvarstående skatten berott av förhållande..." Men har ränta påförts i samband med en tämligen ringa avvikelse från deklarationen, beror ju *den kvarstående skatten* huvudsakligen av det förhållandet att den skattskyldige betalt för låg preliminär skatt, ett förhållande som han regelmässigt kunnat råda över. I rättstillämpningen synes emellertid stadgandet inte tolkas efter bokstaven utan man ser till avvikelens räntekonsekvenser på följande sätt. Är omständigheterna sådana att skattskyldig ansetts³ inte ha bort förstå, att deklarationen skulle komma att frångås, görs på grundval av deklarationen — d v s man bortser från avvikelsen — en fingerad taxering och skatteberäkning. Skall enligt denna beräkning ränta ej påföras, befrias den skattskyldige från att erlagga ränta. Om däremot enligt beräkningen den skattskyldige har att erlagga ränta med visst belopp, nedsättes den enligt debetsedeln påförda räntan till detta belopp.

Lars Rabe.

V.

Taxeringsassistentsynpunkter

När man efter taxeringsnämndsarbetets avslutande tager vid med besvärsmålen uppkommer åter flera av de under taxeringsarbetet olösta frågorna. Att dessa icke är av ringa omfattning förstår alla när det i särskild taxeringsnämnd

³ Vid denna bedömning kan ju bland annat — i det merendels mycket magra materialet i dessa mål — noteras den skicklighet, varmed skattskyldig förstått att beräkna femtedelen av den slutliga skatten.

skall handläggas c:a 2.000 deklarationer. Kvalifikationerna för deklarationernas upptagande i särskilda nämnden äro att inkomstförhållandena "med hänsyn till förvärvskällans art eller eljest äro av mera invecklad beskaffenhet." Mot bakgrunden av vårt arbetsfält och lagstiftarens intentioner om en särskilt för dessa nämnder effektiv taxering är det klart att de fiskaliska intressena härvid får en allt för dominerande ställning. Därjämte måste konstateras att många rent formellt sett korrekt behandlade spörsmål tyvärr får ur materiell synpunkt mindre tilltalande lösningar.

En av de paragrafer som vi har att tillämpa bereder oss tyvärr och trots dess formulering icke oväsentligt huvudbry. Den "kautschuk"-paragraf som åsyftas är § 1 i taxeringsförordningen. Dess andra mening lyder: "Därvid skall iakttagas, att taxeringarna bliva överensstämmande med skatteförfattningarna samt i möjligaste måtto likformiga och rättvisa." Finns det något vänligare och bättre skydd för en taxeringsfunktionär än detta ytterst tånjbara uttryck. Våra avsikter att göra vårt bästa i detta avseende torde emellertid stå utom tvivel. Olika omständigheter såsom bristande tid, för stort arbetsmaterial, dröjsmål från de skattskyldigas sida med avlämnande av deklaration, m m gäckar emellertid ofta våra ambitioner.

Flera lösningar för effektivisering och säkrare bedömning i tax.arbetet står givetvis till buds i vår strävan. Ett tillvägagångssätt som utfallit väl är till exempel att för olika kategorier skattskyldiga göra sammanställningar av vissa jämförbara uppgifter i deklarationerna. Sammanställningarna har före föredragning i taxeringsnämnden distribuerats till le-