SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

DISTRIBUTÖR AV MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTEVERKET Nr 10-11 1971

Nytt påföljdssystem vid överträdelser av skatte- och avgiftsförfattningar

Av regeringsrättssekreteraren Sten Bergh

Det nya påföljdssystemet i fråga om överträdelser mot skatte- och avgiftsförfattningarna, som har beslutats under våren 1971 (SFS 1971: 69–98) berör huvuddelen av skatter och allmänna avgifter i traditionell mening samt arbetsgivaravgifterna till socialförsäkringens finansiering. Däremot omfattar reformen inte tullar, skatter och avgifter som tas ut vid import och inte heller prisregleringsavgifterna på jordbrukets och fiskets område. De nya bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 1972.

Inledning

Bakgrunden till reformen

Bakgrunden till reformen är det tilltagande skattefusket men även en ojämn tillämpning av nu gällande bestämmelser. Bl a vissa av skattestrafflagutredningen gjorda undersökningar – intagna i utredningens betänkande SOU 1969: 42 – ger en föreställning om denna bakgrund. Här skall erinras om några siffror från dessa undersökningar som kan ge ett perspektiv på problemen. Utredningen fann sålunda att taxeringsnämnderna år 1966 upptäckte ca 170 000 fall med oriktig uppgift till det allmännas nackdel om minst 500 kr. I 67 000 fall avsåg fallen belopp mellan 500 och 1 000 kr, i 53 000 fall mellan 1 000 och 2 000 kr, i 41 000 fall belopp mellan 2 000 och 5 000 kr och i 9 000 fall belopp över 5 000 kr. Ett relativt litet antal skattskyldiga döms emellertid för brott enligt skattestrafflagen. År 1964 dömdes sålunda ca 5 000 skattskyldiga för sådana brott. Härav avsåg ungefär två tredjedelar löntagare med relativt okomplicerade och lätt kontrollerbara inkomstförhållanden. I över hälften av fallen var det undandragna beskattningsunderlaget 2 000 kr eller mindre. En

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

närmare redovisning av betänkandet och utredningens resultat har intagits i häfte nr 12 1969 av denna tidskrift.

Straffskalorna vid skattebrott enligt nu gällande bestämmelser är genomgående mildare än straffen för förmögenhetsbrotten stöld, bedrägeri och förskingring. För skattebrott utdöms vanligtvis endast böter. Fängelsedomar för skattebrott är sällsynta. Straffet för den som underlåter att deklarera är f n böter högst 300 kr även om avsikt att undandra skatt ligger till grund för deklarationsförsummelsen. Endast ett fåtal av de ca 300 000 skattskyldiga, som försummar att avge deklaration inom föreskriven tid, anmäls till åklagaren.

Reformens huvudsakliga innehåll

Målsättningen med reformen av påföljdssystemet är bl a att åstadkomma en effektivare och jämnare rättstillämpning. I stora drag innebär reformen att den primära sanktionen för flertalet överträdelser mot skatte- och avgiftsförfattningarna utom de rent bagatellartade skall bli olika typer av administrativa avgifter. Avsikten är att dessa avgifter skall ersätta de nuvarande straffen i stor utsträckning. Endast mer allvarliga överträdelser av skattereglerna skall i fortsättningen bestraffas som brott. I dessa fall skall avgifterna utgå jämsides med straff. De fall som verkligen går till domstol skall bedömas enligt en straffskala som står i paritet med den som gäller för förmögenhetsbrott. Underlåtenhet att lämna deklaration skall i fortsättningen bestraffas på samma sätt som lämnande av oriktig uppgift om den skattskyldiges avsikt med deklarationsförsummelsen varit att undgå skatt.

Det nya påföljdssystemet omfattar sålunda *dels* administrativa avgifter av ny typ kallade *förseningsavgift* och *skatte- eller avgiftstillägg, dels* straffrättsliga påföljder.

Den administrativa avgiften *förseningsavgift* skall tas ut vid försummelse att avge deklaration eller arbetsgivaruppgift. Avgifterna *skattetillägg* och *avgiftstillägg* skall påföras när den skatt- eller avgiftsskyldige lämnat oriktigt skriftligt meddelande till myndighet och detta oriktiga meddelande skulle om det följts leda till för låg skatt resp. för låg arbetsgivaravgift. Bestämmelser om dessa nya avgifter har införts i taxeringsförordningen (TF), mervärdeskatteförordningen (MF), förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (FF), förordningen angående uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m m (AVGF) och stämpelskatteförordningen. Avgifterna skall i första hand fastställas av administrativ myndighet, såvitt avser TF av den lokala skattemyndigheten och i övrigt av den myndighet, som beslutar om ifrågavarande skatt eller avgift.

De straffrättsliga påföljderna skall givetvis utdömas av allmän domstol eller myndighet. De centrala bestämmelserna om skattebrott har sammanförts i en särskild lag, *skattebrottslagen,* som ersätter bl a den nu gällande skattestrafflagen.

Tyngdpunkten i den följande framställningen har lagts på det administrativa systemet, dels därför att det är något helt nytt för vårt land, dels därför att detta torde vara den del av reformen som åtskilliga av tidskriftens läsare kommer att få anledning att tillämpa.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Det administrativa sanktionssystemet

Inledningsvis har nämnts att målsättningen med reformen bl a är att åstadkomma en effektivare och jämnare rättstillämpning. Härigenom eftersträvas ett ökat tryck på de skatt- och avgiftsskyldiga att verkligen lämna föreskriven information till de myndigheter som har att besluta i skatte- eller avgiftsfrågan och att denna information är riktig. Innan en mera detaljerad redogörelse av bestämmelserna lämnas skall något beröras uppgiftsskyldigheten i beskattningssystemet.

Uppgiftsskyldigheten

Flertalet skatter och avgifter som vi f n har förutsätter i princip den enskildes medverkan vid skattens eller avgiftens bestämmande. Denna medverkan består i en mer eller mindre detaljerad redogörelse för de förhållanden som grundar skattskyldigheten.

Uppgiftsskyldigheten enligt TF

Den utförligaste uppgiftsskyldigheten föreligger i fråga om de skatter som fastställs enligt TF. I förordningen regleras förfarandet vid taxering till inkomstskatt och förmögenhetsskatt enligt kommunalskattelagen, förordningen om statlig inkomstskatt och förordningen om statlig förmögenhetsskatt. TF:s bestämmelser kan anses ha blivit normbildande för motsvarande bestämmelser beträffande flertalet andra skatter och avgifter.

I 1 § TF anges målsättningen för taxeringen vara att den skall överensstämma med skatteförfattningarna samt i möjligaste mån vara likformig och rättvisande. Den grundläggande principen i förordningen är att den skattskyldiges egna uppgifter om inkomst- och förmögenhetsförhållanden i första hand skall läggas till grund för taxeringen. Dessa uppgifter skall enligt 23 § TF avges på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt fastställt formulär, självdeklaration.

Av praktiska skäl kan varken föreskrifterna eller formulären vara så fullständiga att de utgör en uttömmande uppräkning av alla tänkbara uppgifter som erfordras för att taxeringsmyndigheten skall kunna bestämma en riktig taxering. I 31 § 1 mom. TF har därför intagits den betydelsefulla allmänna föreskriften, att ”envar bör, utöver vad deklarationsformuläret föranleder, meddela de upplysningar till ledning för egen taxering, som kunna vara av betydelse för åsättande av en riktig taxering”.

I 1928 års TF – som föregick den nuvarande av år 1956 – användes uttrycket ”det envar obetaget” i stället för ordet bör i 31 §. Innebörden av ändringen framgår av SOU 1954: 24 s 178. Där sägs att man genom det nya ordvalet velat markera ”att deklarationen skall vara så fullständig, att den utgör ett tillfredsställande underlag för taxeringens åsättande”.

Det föreligger således enligt TF skyldighet att i deklarationen lämna alla upplysningar, som kan vara av betydelse för åsättande av en riktig taxering. Det ligger i sakens natur att uppgiftsskyldighetens omfattning begränsas av vad som rimligen

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

kan begäras av den skattskyldige. Alla uppgifter skall naturligtvis vara riktiga. Oriktigt meddelande i förordningens mening är även underlåtenhet att lämna uppgift av betydelse för åsättande av en riktig taxering, förtigande.

Då uppgiftsskyldigheten inte är begränsad till de uppgifter som direkt framgår av deklarationsformulären åligger det den skattskyldige själv att bedöma vad som därutöver kan vara nödvändiga uppgifter. Bestämmelserna förutsätter sålunda en aktiv medverkan från den skattskyldiges sida utöver vad formulären ger vid handen.

Uppgiftsskyldigheten enligt deklarationen för inkomtskatt är väsentligt olika beroende på vad slag av förvärvsverksamhet det är fråga om. De mest detaljerade uppgifterna skall lämnas i förvärvskällorna tjänst, jordbruksfastighet enligt kontantprincipen samt kapital. Särskilt gäller detta intäktssidan. Dessa inkomstredovisningar är med andra ord förhållandevis öppna. Därtill kommer att inte endast den skattskyldige utan även arbetsgivare och andra ålagts viss relativt omfattande skyldighet att lämna uppgifter till ledning för taxering av annans förvärvskälla av nämnda slag.

I bl a förvärvskällan rörelse krävs enligt deklarationsformulären däremot endast en mer summarisk redovisning från den skattskyldiges sida. Uppgiftsskyldighet till ledning för annans taxering föreligger endast i mycket ringa utsträckning.

Det är uppenbart att i förvärvskällan rörelse, som taxeras enligt en summarisk redovisning, det för en riktig taxering fordras mer aktiv medverkan från den skattskyldiges sida genom kompletterande upplysningar än vad fallet är vid en öppen redovisning. Avsikten är ju inte att den skattskyldige själv skall avgöra en tveksam beskattningsfråga och sedan ”gömma” sitt ställningstagande bakom en summarisk redovisning. Frågan om en intäkt är skattepliktig eller en kostnad avdragsgill skall således enligt TF:s andemening genom en positiv uppgift överlämnas till taxeringsmyndigheternas bedömning.

Uppgiftsskyldigheten såvitt avser avgifter och övriga skatter

Med undantag av arvsskatten, som fastställs med ledning av en detaljerad deklaration i form av bouppteckning, bestäms även övriga skatter och avgifter på grundval av mer eller mindre summariska uppgifter från den skattskyldiges sida. Såsom exempel kan nämnas mervärdeskatten som är en modern skatt och som från statsfinansiell synpunkt spelar en central roll. I deklaration avseende denna skatt skall den skattskyldige uppge den mervärdeskatt han har att redovisa till det allmänna. Det sker på så sätt att han från summan skatt på den totala omsättningen – som anmärks i deklarationsformuläret – drar av den skatt (ingående skatt), som betalats av föregående led i produktionskedjan på hans inköpspris. Deklarationen innehåller således endast uppgifter för en matematisk kontroll av utgående skatt och lämnar inte utrymme för materiell prövning av beskattningsunderlagets riktighet.

Innehållet i deklarationerna rörande övriga indirekta skatter – de s k punktskatterna – varierar avsevärt. I vissa fordras endast några få summariska uppgifter om omsättning och dylikt under det att andra kräver utförligare redovisning, som ändock får anses vara av summarisk karaktär.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Administrativa avgifter enligt TF

Skattestrafflagutredningen konstaterade – såsom inledningsvis berörts – att en mycket stor procent av de skattskyldiga icke följer TF:s föreskrifter om uppgiftsskyldighet i deklaration. De underlåter att lämna deklaration, avlämnar den för sent eller lämnar oriktiga uppgifter i deklarationen. Endast en mindre del av dessa försummelser föranleder någon form av påföljd. Det enda som flertalet försumliga deklaranter f n "riskerar" är att inte bli rätt beskattade.

I det nya påföljdssystemet skall alla skattskyldiga, som inte iakttar TF:s bestämmelser om uppgiftsskyldighet, i princip drabbas av en påföljd i form av en administrativt bestämd avgift. Bestämmelserna har utformats så att skattetillägg skall utgå när det konstateras att en oriktig uppgift lämnats och förseningsavgift påföres vid deklarationsförsummelse. Det administrativa systemet kompletteras med regler som medger, att en skattskyldig, som på objektiva grunder skall ha skattetillägg eller förseningsavgift, av vissa subjektiva skäl kan bli befriad från att erlägga avgiften.

Bestämmelserna om de administrativa avgifterna har intagits i ett särskilt kapitel i TF benämnt "Om särskilda avgifter". Kapitlet har i förordningen placerats efter nuvarande bestämmelser om eftertaxering och före kapitlet om straff och viten. Det nya kapitlet innehåller tio paragrafer med numreringen 116 a–116 j §§. Huvudbestämmelserna om skattetillägg finns i 116 a och b §§, om förseningsavgift i 116 c § och befrielsegrunder i 116 d §. Övriga paragrafer reglerar handläggningen av avgiftsfrågorna.

På grund av den nya länsstyrelseorganisationen med bl a inrättandet av skatterätter fr o m den 1 juli 1971 har vissa formella ändringar gjorts i den ursprungliga författningstexten. Nuvarande lydelse av kapitlet om särskilda avgifter finns i *SFS 1971: 399,* som för övrigt innehåller ett omtryck av förordningen.

116 a §

Har skattskyldig i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande, avgivet till ledning vid den skattskyldiges taxering, lämnat oriktig uppgift, påföres honom särskild avgift *(skattetillägg)* med femtio procent av den inkomstskatt eller förmögenhetsskatt som till följd av avvikelse från den oriktiga uppgiften, utöver vad som eljest skulle ha utgått, påföres den skattskyldige eller hans make eller, vad angår förmögenhetsskatt, annan med honom samtaxerad person. Skulle den oriktiga uppgiften, om den följts, ha föranlett att skattskyldigs make erhållit skattereduktion enligt 2 § 4 mom. uppbördsförordningen med för högt belopp, påföres den skattskyldige skattetillägg med femtio procent av det belopp med vilket skattereduktionen nedsättes till följd av avvikelsen.

Skattetillägg påföres även då avvikelse skett från självdeklaration med stöd av 21 §. I sådant fall beräknas tillägget på den skatt som till följd av uppskattning utgår utöver skatt på inkomsten eller förmögenheten enligt deklarationen.

Har inkomst eller förmögenhet uppskattats med stöd av 21 § på grund av utebliven självdeklaration, påföres skattetillägg om den skattskyldige trots anmaning ej avlämnat deklaration. Tillägget beräknas på den skatt som utgår på grund av taxeringen eller, om den skattskyldige lämnat skriftlig uppgift om inkomst eller förmögenhet till ledning för taxeringsnämnden, på den skatt som på grund av uppskattningen utgår utöver skatt på inkomsten eller förmögenheten enligt uppgiften. Beslut om sådant tillägg skall undanröjas av skatterätten efter anmälan av taxeringsintendenten, om deklaration inkommit inom två månader efter det den skattskyldige

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

fått del av beslutet dock senast innan skatterätten avgjort besvär över beslutet eller taxeringen.

Vid tillämpning av första–tredje styckena skall meddelande, som lämnats för skattskyldig som är juridisk person, anses avlämnat av den skattskyldige, om det icke var uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet att företräda den skattskyldige.

"Skattetillägg" är den gemensamma benämningen för den administrativa avgiften vid olika former av oriktig uppgift. I paragrafens första stycke finns bestämmelser om skattetillägg vid en eller flera beloppsmässigt direkt konstaterbara oriktiga uppgifter. I andra och tredje styckena finns bestämmelserna om tillägg vid olika former av skönstaxering. Det fjärde stycket slutligen innehåller vissa speciella regler avseende juridisk person.

Första stycket. Förutsättningarna för skattetillägg enligt detta stycke är

1. att den skattskyldige avgivit deklaration eller annat skriftligt meddelande till ledning vid sin taxering,
2. att det skriftliga meddelandet innehåller oriktig uppgift,
3. att avvikelse skett från meddelandet såvitt avser den oriktiga uppgiften,
4. att skatten skulle ha blivit för låg om avvikelse inte skett.

1. För skattetillägg enligt första stycket fordras sålunda att den skattskyldige lämnat uppgift i deklaration eller annat skriftligt meddelande till ledning vid sin egen taxering. Skattetillägg påföres endast den skattskyldige.

Det skall föreligga ett direkt samband mellan meddelandet och den taxering varom är fråga. Den som lämnar meddelande avseende annan skattskyldig i form av exempelvis felaktig kontrolluppgift kan inte påföras skattetillägg för denna felaktighet. En annan konsekvens av att det är den skattskyldige som skall ha lämnat den oriktiga uppgiften framgår kanske enklast genom följande exempel. En skattskyldig yrkar i sin deklaration avdrag så att underskott uppkommer i deklarationen. Underskottet, som beror på felaktiga uppgifter, har tillgodoförts maken. I detta fall skall inte den som tillgodofört sig avdrag för underskottet, utan den som lämnat den oriktiga uppgiften påföras en eventuell avgift. En skattskyldig har i detta sammanhang inte skyldighet att undersöka riktigheten i makes uppgifter i dennes deklaration.

Det bör särskilt anmärkas att första stycket inte är tillämpligt enbart vid oriktig uppgift i deklaration utan i varje form av skriftligt meddelande. Detta medför att stycket gäller även om oriktig uppgift lämnats i en handling som skatterättsligt inte är att anse som självdeklaration, exempelvis en icke undertecknad deklarationshandling.

Skattetillägg bör påföras omyndig skattskyldig om förmyndare avger deklaration med oriktigt innehåll. Det är alltså den skattskyldige och inte förmyndaren som debiteras avgiften. Fråga om när juridisk person skall anses ha lämnat oriktig uppgift regleras i fjärde stycket och skall särskilt kommenteras senare.

2. Med oriktig uppgift i avlämnad deklaration eller annat skriftligt meddelande avses i första hand att en intäkt redovisats med felaktigt belopp eller att ett yrkat avdrag inte motsvaras av kostnad som den skattskyldige haft. Med sådan uppgift avses även

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

intäkt som inte redovisats i meddelandet. Med uttrycket avses sålunda såväl positivt oriktig som utebliven information angående intäkt av betydelse för åsättande av riktig taxering. Även förtigande av en uppgift kan sålunda medföra skattetillägg. Detta sistnämnda är av särskild betydelse i de fall där redovisningen i deklarationsformuläret är summarisk, såsom för rörelseidkare. Den skattskyldige kan gardera sig mot skattetillägg genom att öppet redovisa tveksamma beskattningsfrågor.

Ett problem som i detta sammanhang aktualiseras är gränsdragningen mellan vad som är oriktig uppgift och yrkande. Denna fråga berörs nedan vid behandlingen av 116 b §.

Den oriktiga uppgiften skall ha avgetts till ledning vid taxering. Det spelar därvid inte någon roll om det föreligger uppsåt eller vårdslöshet vid lämnandet av uppgiften. Tillägget skall i princip utgå oberoende av de subjektiva grunderna för försummelsen. Frågan om befrielse av subjektiva skäl är en annan som nedan kommenteras under 116 d §.

3. Den tredje förutsättningen för skattetillägg är att beskattningsmyndigheten genom ett beslut rättat den oriktiga uppgiften. Innan fråga om skattetillägg kan bli aktuell krävs sålunda enligt bestämmelsen ett taxeringsbeslut. Ett beslut om skattetillägg grundas på själva det faktum att avvikelse från den skattskyldiges meddelande skett. Det är emellertid ett särskilt beslut och inte en del av beslutet i taxeringsfrågan. Detta har stor betydelse från processuell synpunkt. Talan angående taxering och angående avgift är två skilda processer i princip oberoende av varandra.

4. Slutligen är en förutsättning för skattetillägg att den oriktiga uppgiften är av sådan art att den har betydelse för skatteuttaget. Det skall således föreligga ett direkt samband mellan den oriktiga uppgiften och skatten om den oriktiga uppgiften följts. Skatten skulle ha blivit för låg om felaktigheten inte rättats. Genom detta kan det hända, att felaktig uppgift väl föreligger, även av beloppsmässig karaktär, men utan att föranleda skattetillägg. Fallet föreligger först och främst när trots rättelse av felaktigheten den skattskyldige inte påförs beskattningsbar inkomst – och felaktigheten inte heller påverkar makes taxering.

I vissa lägen påverkas således beskattningen bara till en del av det oriktiga beloppet. Såsom bestämmelsen är utformad kan skattskyldig helt undgå tillägg, trots att oriktig uppgift konstaterats, exempelvis om det föreligger ett underskott i deklarationen som beloppsmässigt är så stort i förhållande till den oriktiga uppgiften att beskattningsbar inkomst inte uppkommer trots rättelsen. Frågan om tillägg i underskottsfallen kan dock bli aktuell, det år avdrag för felaktigt underskott yrkas.

Vidare kan anges det fallet, att en gift skattskyldig i förvärvskällan kapital redovisar ränteintäkten efter avdrag för sina kostnader med 200 kr i stället för rätteligen 700 kr. Med hänsyn till det enligt skatteförfattningarna medgivna schablonavdraget på högst 800 kr påverkar den felaktiga uppgiften inte beskattningsresultatet. Skattetillägg skall således inte utgå i ett sådant fall. Hade den felaktiga uppgiften varit större – hans räntor var kanske rätteligen 1 700 kr – skall däremot skattetillägg utgå, då inkomsten av kapital efter rättelsen blir 900 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Skattetillägget utgör, såsom framgår av författningstexten, femtio procent av den del av skatten (inkomst- eller förmögenhetsskatten), som inte skulle ha debiterats om avvikelse inte skett från den oriktiga uppgiften. Man kan uttrycka detta så att skattetillägget utgör hälften av den skattevinst som skulle ha blivit resultatet om den oriktiga uppgiften inte upptäckts och rättats.

Såsom framgår av författningstexten skall vid beräkningen av skattetilläggets storlek hänsyn inte tas enbart till den skattskyldiges debitering utan även till makes eller, vad angår förmögenhetsskatten, även annan med honom samtaxerad persons skatt. Detta innebär att skattetillägget skall beräknas på grundval av alla konsekvenser för inkomst- och förmögenhetsskatten, som den oriktiga uppgiften skulle ha haft.

En annan konsekvens av förutsättningen, orsakssammanhang mellan oriktig uppgift och skatteuttaget, är att i vissa fall endast en del av den oriktiga uppgiften påverkar beräkningen av tillägget. I nyss angivna exempel med oriktig ränteuppgift, 200 kr, i stället för 1 700 kr, är det sålunda inte beloppet (1 700–200) 1 500 kr som grundar skattetillägget utan skillnaden mellan 900 kr och inkomsten av kapital i lämnad deklaration, 0 kr.

En speciell konsekvens av orsakssammanhanget är den som berörs i första styckets sista punkt. Således utgår skattetillägg om den oriktiga uppgiften skulle ha påverkat skattereduktionen enligt 2 § 4 mom uppbördsförordningen i för den skattskyldiges make fördelaktig riktning.

Som exempel kan nämnas följande. Den ene maken har en taxerad inkomst som understiger 4 500 kr. Den andra maken är berättigad till skattereduktion med 40 procent av det belopp som motsvarar skillnaden mellan 4 500 kr och den taxerade inkomsten. Innehåller den första makens deklaration en felaktig uppgift, som medför att den taxerade inkomsten höjs, nedsätts andre makens skattereduktion. Skattetillägg skall i sådant fall påföras den felande maken med hälften av det belopp varmed skattereduktionen minskas.

Andra stycket. I detta stycke föreskrivs att skattetillägg skall påföras då avvikelse skett från självdeklaration med stöd av 21 § TF. Det är här således fråga om administrativ avgift i de fall, då det föreligger brister i avgiven deklaration eller bristfälligt underlag för sådan i en omfattning som föranlett att inkomst av viss förvärvskälla vid taxeringen måste uppskattas (skönstaxering).

Vid skönstaxering är det vanligen fråga om fall, där den skattskyldige i avsevärd mån åsidosatt sin uppgiftsskyldighet eller den enligt 20 § TF föreliggande skyldigheten att i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat sätt sörja för att underlag finns för deklarationsskyldighetens fullgörande och för kontroll av lämnade uppgifter.

Att skattetillägg i princip skall påföras även vid skönstaxeringar är en följd av den centrala idén att det administrativa avgiftssystemet skall förmå de skattskyldiga att fullgöra sin uppgiftsskyldighet och skapa möjlighet för kontroll. Den skattskyldige har oftast genom eget förvållande försatt sig i den situationen som föranlett beslutet om skönstaxering. Den försummelse som det här är fråga om anses i detta samman-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

hang jämnställd med lämnande av direkt oriktiga uppgifter. En sanktion mot denna form av försummelse har alltså ansetts vara ett nödvändigt komplement till bestämmelserna om oriktig uppgift i första stycket. Bestämmelserna om skattetillägget i andra stycket och även tredje kan ses som ett försök att åstadkomma, att skönstaxeringsfallen i fortsättningen skall bli mindre frekventa än f n.

För skattetillägg enligt andra stycket fordras, att den skattskyldige avgivit en deklaration till ledning vid sin taxering, att deklarationen eller underlaget för denna är så bristfälligt, att 21 § TF är tillämplig, att beslutet i taxeringsfrågan innehåller ett skönsmässigt påslag, och att skatten skulle ha blivit för låg om den skönsmässiga avvikelsen inte skett.

Hur skattetillägget skall beräknas i dessa fall framgår av andra punkten i andra stycket. Skattetillägget utgör femtio procent av den skatt som till följd av uppskattningen utgår utöver skatt på inkomsten eller förmögenheten enligt deklarationen. Här gäller alltså samma princip som i första stycket och man utgår från att som oriktig uppgift skall räknas det till deklarationens uppgift skönsmässigt tillagda inkomst- och/eller förmögenhetsbeloppet.

Vid tillämpningen av 21 § TF torde i viss utsträckning förekomma att den beslutande myndigheten endast efter skön fastställer en beloppsmässig höjning av inkomsten av förvärvskälla även om i taxeringen ingår avvikelser av andra slag än skönsmässigt tillägg exempelvis skälighetsbedömningar av yrkade avdrag eller rättelse av felskrivningar. Från den skattskyldiges synpunkt är denna form av beslut otillfredsställande bl a därigenom, att han beloppsmässigt inte kan utläsa de enskilda detaljerna i beslutet. I och med införandet av skattetillägg på det skönsmässiga påslaget blir det nödvändigt att myndigheterna i besluten anger sitt ställningstagande i varje detalj eller i varje fall anger det efter skön tillagda beloppet.

Tredje stycket innehåller bestämmelser om skattetillägg vid skönstaxering då deklaration inte avlämnats. Dessa får i första hand ses som ett komplement till andra stycket. Förutsättningarna överensstämmer i huvudsak med vad som gäller skönstaxering enligt andra stycket. För det första skall den skattskyldige ha försummat sin uppgiftsplikt till den grad att självdeklaration inte ens lämnats och dessutom skall det med stöd av 21 § TF föreligga ett beslut om skönstaxering. Det ligger i sakens natur att skatten blir för låg om skönstaxering inte tillgrips i en situation som denna.

Utöver dessa förutsättningar, som i sak anges också i andra stycket, krävs det för skattetillägg enligt tredje stycket, att den skattskyldige blivit anmanad att avge deklaration och trots detta underlåtit att fullgöra sin deklarationsplikt. Genom denna sistnämnda förutsättning undantas från skattetillägg alla de fall där taxeringsnämnden anser sig med ledning av andra uppgifter som finns tillgängliga vid taxeringen ha ett tillräckligt underlag för att åsätta en riktig taxering. Sådant förfarande torde förekomma särskilt i mindre lokala taxeringsdistrikt, där ledamöterna har god personkännedom.

I tredje styckets andra punkt finns intaget en speciell regel för bestämmandet av underlaget för beräkning av skattetillägg. För flertalet av de skattskyldiga, som åsätts

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

skönstaxering i avsaknad av deklaration trots anmaning, utgör skattetillägget femtio procent av den inkomst eller förmögenhetsskatt som debiteras på grund av taxeringen. Såsom den oriktiga uppgiften resp det skönsmässigt tillagda inkomstbeloppet blir i flertalet fall hela den beskattningsbara inkomsten.

Såsom tidigare i olika sammanhang nämnts är en av de centrala idéerna i det nya påföljdssystemet att förmå de skattskyldiga att lämna uppgifter till ledning vid sin taxering. Varje form av aktivitet från den skattskyldige med uppgiftslämnande har lagstiftaren sökt tillgodoräkna den skattskyldige i möjligaste mån. Detta har bl a tagit sig uttryck i två speciella regler när det gäller skattetillägg vid skönstaxering i avsaknad av deklaration.

Den första av dessa är ett undantag från den tidigare nämnda regeln för beräkning av skattetilläggets storlek. I andra punkten sägs nämligen bl a, att vid beräkningen av skattetillägget skall hänsyn tas till varje skriftlig uppgift om inkomst eller förmögenhet – även om den inte skett i deklarationens form – som den skattskyldige lämnat till ledning vid sin taxering, dock under den förutsättningen att uppgiften lämnats till taxeringsnämnden. Den skattskyldige kan exempelvis i anledning av anmaning ha svarat att han bara haft en inkomst om 20 000 kr eller att han inte skall betala någon ytterligare skatt då sådan skatt (preliminär skatt) redan avdragits. Den skattskyldige har inte förstått att den skatt han erlagt endast är preliminär. Vägrar han att lämna deklaration måste taxeringsnämnden åsätta honom en skönstaxering. Vid beräkningen av skattetillägget skall den uppgift han lämnat räknas den skattskyldige tillgodo. Skattetillägget skall beräknas ”på den skatt som på grund av uppskattningen utgår utöver skatt på inkomsten eller förmögenheten enligt uppgiften”.

Den andra speciella undantagsregeln för skattetillägg vid skönstaxering i avsaknad av deklaration finns intagen i tredje punkten. Denna innebär att den skattskyldige kan undgå skattetillägg genom att inkomma med en deklaration även efter det att taxeringsnämnden fattat sitt beslut i taxeringsfrågan. Detta måste emellertid ske inom viss tid, nämligen inom två månader efter det att den skattskyldige delgivits beslut om skattetillägg i anledning av taxeringsnämndens skönstaxering, dock senast innan skatterätten avgjort eventuella besvär över beslutet eller taxeringen. Är dessa förutsättningar uppfyllda skall beslutet om skattetillägg undanröjas. Regeln innebär att hotet om skattetillägg under en begränsad tid fungerar såsom ett slags vite. Den medför en påtryckning i avsikt att få fram ett uppgiftsunderlag för taxeringen.

Det bör observeras att regeln gäller endast beslut om skattetillägg i anledning av taxeringsnämndens skönstaxering. Har taxeringsintendenten anmanat den skattskyldige att avge deklaration utan att denne hörsammat anmaningen och skatterätten sedan fattar beslut om skönstaxering gäller inte denna speciella regel. Skattetillägg skall då i princip utgå. Skatterättens beslut om tillägg är i sådant fall beroende av att taxeringsintendenten framställt yrkande härom. Då sådant yrkande före ett beslut måste delges den skattskyldige har han även i en sådan situation beretts tillfälle att inkomma med deklarationen.

Det bör kanske i detta sammanhang tilläggas att reformen inte givit anledning till ändring av gällande regler om vite som påtryckningsmedel vid deklarationsför-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

summelse. Vitet är i vissa fall ett lämpligt och även nödvändigt komplement till skattetillägget enligt tredje stycket. Här skall endast erinras om att även en deklaration som inte leder till beskattningsbar inkomst eller visar underskott kan vara av intresse för beskattningsmyndigheternas arbete.

Fjärde stycket. Skattetillägg enligt första–tredje styckena påföres även skattskyldig, som är juridisk person. I fjärde stycket regleras frågan när meddelande skall anses ha lämnats av juridisk person. Presumtionen är den att den som undertecknar en deklaration eller lämnar annan skriftlig uppgift för juridisk persons räkning även skall anses ha haft behörighet att göra detta. Undantag härifrån har gjorts endast för sådana fall där det var uppenbart att den som lämnat meddelandet saknat behörighet att företräda den skattskyldige. Detta innebär exempelvis att den juridiska personen såvitt avser skattetillägg ekonomiskt får svara för de uppgifter som en kamrer i företaget lämnar i en deklaration även om denne inte formellt varit behörig att företräda bolaget. För att undantaget skall bli tillämpligt torde krävas att det för den beskattningsmyndighet som först haft att pröva uppgiftens riktighet varit uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet. Juridisk person kan alltså inte utan vidare undgå skattetillägg för oriktig uppgift som medvetet lämnats av formellt obehörig person.

Tillämpning av 116 a §

De olika slagen av skattetillägg kan utgå jämsides vid en och samma taxering. Vid skönstaxering utgår exempelvis skattetillägg på det skönsmässigt tillagda beloppet men detta hindrar inte att tillägg även kan utgå för konstaterad oriktig uppgift av specifikt slag i deklaration eller annat skriftligt meddelande som avser samma taxering. Såväl första som andra styckena blir då tillämpliga.

Det kan teoretiskt uppkomma fall då skattetillägg utgår såväl enligt första som andra och tredje styckena. Situationen föreligger exempelvis om en skattskyldig trots anmaning inte lämnar deklaration och skönstaxeras. Han påförs då skattetillägg enligt tredje stycket på grund av skönstaxeringen. Om han därefter lämnar deklaration först efter den tid som gäller för anförande av besvär över beslut om skattetillägg, kan tillägget inte undanröjas. Det kan emellertid inträffa att den avlämnade deklarationen inte godtas utan avvikelse. På grund av detta kan skattetillägg utgå för oriktig uppgift enligt första stycket eller, om deklarationen inte kan läggas till grund för taxeringen, enligt paragrafens andra stycke eller enligt såväl första som andra stycket i paragrafen.

Slutligen skall här nämnas en konsekvens av metoden för bestämmande av skattetilläggets storlek. Såsom tidigare nämnts utgör tillägget femtio procent av den skattelättnad, som den oriktiga uppgiften skulle ha medfört. Detta innebär att de myndigheter och domstolar som beslutar om skattetillägg inte direkt kan ange att tillägget blir så och så stort i kronor räknat. Detta är en följd av att skattedebiteringen enligt den nuvarande ordningen är en från taxeringen självständig beslutsprocess. I stället för att ange skattetilläggets storlek skall myndigheterna och domstolarna i sina beslut

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

ange grunden för debiteringen av avgiften, i de vanligaste fallen den oriktiga uppgiftens belopp. Uträkningen av skattetillägget får därefter beslutas i den ordning som föreskrivs i uppbördsförordningen. Det bör här observeras att som en följd av reformen vissa ändringar skett i 1, 2, 13, 27 och 69 §§ uppbördsförordningen.

116 b §

Skattetillägg utgår ej i den mån avvikelse innebär rättelse av uppenbar felräkning eller misskrivning. Skattetillägg utgår ej heller i den mån avvikelsen avser bedömning av i skriftligt meddelande framställt yrkande, såsom fråga om yrkat avdrag eller värde av naturaförmån eller tillgång och avvikelsen icke gäller uppgift i sak.

Har skattskyldig frivilligt rättat oriktig uppgift utgår ej skattetillägg.

Såsom framgått av det föregående förutsätts för skattetillägg enligt TF någon form av felaktig och bristfällig information från den skattskyldiges sida. Bestämmelserna i 116 a § ger i viss mån ledning vid bedömningen av vad som i detta sammanhang skall anses som oriktig uppgift. I flertalet fall torde vid den praktiska tillämpningen frågan vad som är oriktig uppgift inte komma att bereda några svårigheter. Bestämmelserna är emellertid inte sådana att de i varje tänkbar situation entydigt ger ett svar. Det ligger i sakens natur att det inte heller är möjligt att i författning uttömmande reglera detta. Samma problem finns i 114 § TF när det gäller eftertaxering. Lagstiftaren har därför delvis överlämnat åt praxis att lösa vad som skall anses såsom oriktig uppgift. Härvid torde tillämpningen av 114 § i viss mån komma att bli vägledande. Emellertid har i 116 b § intagits vissa föreskrifter om vad som inte skall anses som oriktig uppgift.

Felräkning m m

I första styckets första punkt sägs sålunda att skattetillägg inte skall utgå vid "uppenbar felräkning eller misskrivning". Denna regel torde först och främst innebära att felräkning eller misskrivning i och för sig är en oriktig uppgift i lagens mening, men att "uppenbara" sådana inte skall medföra tillägg. Indirekt sägs sålunda att fel som inte är "uppenbara" skall räknas som oriktig uppgift. Detta ligger i linje med den grundläggande idén med sanktionssystemet att förmå skattskyldiga att lämna sådana uppgifter till beskattningsmyndigheten som i och för sig kan grunda en riktig taxering. Regeln undanröjer sålunda vissa problem då felräkning och misskrivning förekommit. Problemet är att avgöra om felaktigheten är "uppenbar". Beträffande tolkningen av detta uttryck ger propositionen viss ledning. Det skall nämligen vara fråga om en felräkning eller misskrivning som direkt framgår av deklarationen eller annat skriftligt meddelande. Avgörande skall vara om felaktigheten är så iögonfallande att den som granskar uppgiften med normal noggrannhet inte undgår att upptäcka felet. Klart är således att felräkningen och misskrivningen i bokföring eller privata anteckningar som ligger till grund för deklarationen skall räknas som oriktig uppgift.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Möjligen skulle man kunna uttrycka regeln i första punkten så att det av de lämnade uppgifterna klart skall framgå att den skattskyldige i verkligheten yrkat något annat än vad han angivit i meddelandet. Detta leder tanken in på ett annat tillämpningsproblem, nämligen att skilja mellan en oriktig uppgift och ett vid taxeringen ej godtaget yrkande. I första styckets andra punkt lämnas en viss vägledning vid bedömningen av sådana frågor. Det föreskrivs att tillägg inte skall utgå vid avvikelse som avser bedömning av yrkande, såvitt avvikelse inte gäller uppgift i sak. Såsom oriktig uppgift skall sålunda inte anses oriktiga yrkanden och värderingar, som grundas på den skattskyldiges subjektiva uppfattning och som redovisats "öppet". Oriktig uppgift föreligger däremot om han lämnar felaktig sakuppgift av betydelse för bedömningen. I propositionen nämns för att illustrera regeln, att en skattskyldig i deklaration upptagit värdet av förmån att för privat bruk nyttja tjänstebil till 500 kr, men detta rätteligen bort upptas till 2 000 kr. I ett sådant fall skall han inte anses ha lämnat oriktig uppgift om lämnade sakuppgifter är riktiga. Saken blir däremot en annan om han som grund för sin låga värdering anger att han privat huvudsakligen använt annat fordon och denna uppgift är felaktig.

I detta sammanhang skall något beröras frågan om kvittning. Har skattskyldig utelämnat intäktspost och gör han gällande att han haft en mot intäkten svarande avdragsgill kostnad, har den oriktiga uppgiften endast uppgått till skillnaden mellan intäkts- och avdragsbeloppet. Skattetillägg skall då endast beräknas på nettobeloppet. För att sådant kvittningsyrkande skall beaktas i processen om skattetillägg krävs dock, att det är fråga om kostnad som har direkt samband med intäkten. Invänder den skattskyldige att han haft andra avdragsgilla kostnader som inte hänför sig till den utelämnade intäkten, skall detta inte påverka beräkningen av det belopp som föranleder skattetillägg. Detta är fallet även om kostnaden avser samma förvärvskälla som intäkten.

Slutligen skall här erinras om vad tidigare sagts om uppgiftsskyldighetens omfattning och lämpligheten att öppet informera beskattningsmyndigheten om tveksamma beskattningsfrågor för att gardera sig mot skattetillägg. Det är naturligtvis envar obetaget att öppet yrka avdrag för vilka kostnader som helst i en deklaration, således även för icke avdragsgilla privata levnadskostnader. Något skattetillägg kan aldrig komma i fråga om han klart upplyser om vad det är fråga om. Döljer han däremot ett sådant yrkande exempelvis i bokföring som ligger till grund för deklarationen ligger däremot saken annorlunda till. Det sägs nämligen i nu förevarande bestämmelse att det skall vara fråga om "i skriftligt meddelande framställt yrkande". Bestämmelsen är utformad så att ett yrkande som inte öppet redovisas och som framkommer vid granskning och därvid visar sig vara felaktigt i princip får anses vara en oriktig uppgift. Frågan om skattetillägg skall utgå i sådant fall får bedömas på grundval av befrielseregeln i 116 d §. Det avgörande vid en sådan bedömning är – såsom framgår av vad nedan sägs i sistnämnda paragraf – att den skattskyldiges handlande är att anse som ursäktligt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Frivillig rättelse

Det sist sagda är en konsekvens av att skattetillägget är avsett som ett medel att förmå de skattskyldiga att självmant lämna riktig information. Regeln, som finns intagen i 116 b § andra stycket ligger även i linje härmed. Enligt denna undgår man skattetillägg om man frivilligt rättar oriktig uppgift. Sådan rättelse kan i praktiken förekomma endast när det gäller oriktig uppgift som medför tillägg enligt 116 a § första eller andra stycket.

Någon generell regel om vad som skall anses som frivillig eller inte frivillig rättelse anges inte. Dessa frågor måste avgöras från fall till fall med hänsynstagande till de särskilda omständigheterna. I förarbetena till lagstiftningen framförs vissa synpunkter som kan vara vägledande. Det sägs sålunda att en omständighet som oftast talar mot att en rättelse kan anses vara frivillig är att beskattningsmyndigheten särskilt agerat med anledning av den uppgiftsskyldiges skriftliga meddelande. Så länge den skattskyldige har anledning tro att den oriktiga uppgiften inte är upptäckt eller kommer att upptäckas av beskattningsmyndigheten, bör han ännu ha möjlighet att tillbakaträda. Om myndigheten däremot kommit så långt i kontrollen att man begärt upplysningar av den skattskyldige torde möjlighet att göra frivillig rättelse inte längre föreligga. Skulle det emellertid förhålla sig så att den begärda upplysningen är av rutinmässig art och inte har något samband med den oriktiga uppgiften bör även därefter företagen rättelse ofta kunna anses som frivillig. En rättelse, som sker efter det att den uppgiftsskyldige fått kännedom om att beskattningsmyndigheten avser att göra en taxeringsrevision hos honom, kan däremot inte anses ha skett frivilligt. Sådana rättelser som skett exempelvis efter det att man offenliggjort att bankkontroll skall äga rum beträffande vissa personer kan inte heller anses ha gjorts frivilligt.

Vidare uttalas att en frivillig rättelse inte behöver göras av den skattskyldige personligen. Den kan även ske genom befullmäktigat ombud. Man bör kräva åtminstone någon aktivitet av den skattskyldige själv för att han skall bli fri från skattetillägg. Det finns inte något författningsmässigt hinder att göra frivillig rättelse muntligen. Med hänsyn till taxeringsförfarandets skriftliga karaktär bör dock den som vill rätta oriktighet göra detta skriftligen. Ett ytterligare skäl härtill är svårigheterna att i efterhand utreda vad som förekommit vid muntliga samtal. Skattetilläggsprocessen är en skriftlig process och det kan med hänsyn till kostnader och andra skäl inte vara rimligt att lägga bevisbördan för att frivillig rättelse inte skett på beskattningsmyndigheterna.

Såsom en avslutande anmärkning till frågan om frivillig rättelse skall nämnas att denna bestämmelse enligt uttalande i propositionen bör kunna tillämpas generöst och på eget initiativ av beslutande myndighet och taxeringsintendent.

116 c §

Har skattskyldig underlåtit att avlämna självdeklaration, som skall avgivas utan anmaning, eller avlämnas sådan deklaration först efter utgången av den i 34 § 1 mom. eller med stöd av 34 § 2 mom. föreskrivna tiden, påföres honom särskild avgift *(förseningsavgift)* med en procent av den högsta beskattningsbara inkomsten vid taxeringen av den skattskyldige för inkomst i kommunen, samt med tre tiondels procent av den vid taxeringen fastställda skattepliktiga

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

förmögenheten i den mån den överstiger skattefritt belopp som tillkommer den skattskyldige vid förmögenhetsbeskattningen. Förseningsavgift enligt detta stycke för en skattskyldig utgår dock med högst 300 kronor vid en och samma taxering.

Har skattskyldig trots anmaning icke avgivit självdeklaration inom föreskriven tid, bestämmes förseningsavgiften till två gånger det belopp som utgår enligt första stycket, dock minst till 100 kronor.

Har skattskyldig inom föreskriven tid avlämnat deklarationshandling, som ej är behörigen undertecknad, utgår förseningsavgift endast om handlingen icke fullständigas med underskrift inom tid som föreskrives i anmaning. I sådant fall beräknas avgiften enligt andra stycket.

Såsom inledningsvis berörts kan enligt nu gällande bestämmelser ett bötesstraff på högst 300 kr utdömas vid deklarationsförsummelse. I det nya påföljdssystemet avskaffas bötesstraffet och ersätts med en administrativ avgift, förseningsavgift. De centrala bestämmelserna om denna avgift finns i nu förevarande paragraf.

Första stycket. Den, som är skyldig att utan anmaning avlämna självdeklaration före viss föreskriven tid men försummar detta skall påföras förseningsavgift enligt reglerna i första stycket. I 22 § 1 mom. TF regleras vilka skattskyldiga det här är fråga om. Den tid som avses är dels den som direkt framgår av bestämmelserna i 34 § 1 mom. TF, dels den som föreskrivs i anståndsbeslut meddelat enligt 34 § 2 mom. TF.

Metoden för att bestämma förseningsavgiften är en annan än den som gäller för skattetillägg. Såsom framgår av första punkten utgör förseningsavgiften en procent av den högsta beskattningsbara inkomsten vid taxeringen och tre tiondels procent av den fastställda skattepliktiga förmögenheten minskat med det skattefria belopp som tillkommer den skattskyldige. Detta innebär att en skattskyldig, som erhållit en för statlig inkomstskatt beskattningsbar inkomst av 20 000 kr och en för kommunal inkomstskatt beskattningsbar inkomst av 18 000 kr, påföres förseningsavgift med 200 kr (1 % av 20 000 kr). Har denne även skattepliktig förmögenhet som fastställts till 180 000 kr ökas beloppet med 90 kr till 290 kr. Beloppet 90 kr erhålls på följande sätt. Först dras det skattefria beloppet 150 000 kr från 180 000 kr. På resterande 30 000 kr utgår sedan 3 promille eller 90 kr.

I författningstexten står att avgiften skall beräknas på den högsta beskattningsbara inkomsten vid taxering av den skattskyldige ”för inkomst i kommunen”. Detta innebär att förseningsavgift skall utgå i varje kommun där den skattskyldige haft att lämna deklaration. Har vår person i exemplet även försummat att i rätt tid avlämna deklaration i en annan kommun än den där han är mantalsskriven skall han påföras en avgift även för denna försummelse. Hade han en beskattningsbar inkomst vid taxeringen i den andra kommunen av 12 000 kr får han således sammanlagt förseningsavgift med 410 kr (= 290 + 120). I andra punkten har införts en begränsningsregel som innebär att förseningsavgift enligt förevarande stycke skall påföras med högst 300 kr ”vid en och samma taxering”. Uttrycket ”vid en och samma taxering” medför att begränsningen inte förändrar resultatet i det gjorda exemplet. Taxering i varje kommun får nämligen anses vara en taxering för sig och ingen av hans avgifter vid någon av taxeringarna överstiger 300 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

I detta sammanhang skall nämnas att det i 116 h § – som kommenteras nedan – finns en generell begränsningsregel, som säger att avgift eller för en och samma taxering utgående avgifter, som inte uppgår till 100 kr inte skall påföras. Vid tillämpningen av denna regel skall hänsyn tas till såväl skattetillägg som förseningsavgift. Är det fråga om endast förseningsavgift medför således denna generella regel bl a att någon avgift inte kommer att utgå enligt detta stycke vid beskattningsbara inkomster under 10 000 kr, naturligtvis under förutsättning att beskattningsbar förmögenhet saknas.

Andra stycket. Bestämmelserna i första stycket kompletteras av reglerna i andra stycket. Dessa innebär att en skattskyldig som trots anmaning inte avgivit självdeklaration inom den i anmaningen föreskrivna tiden, skall påföras förseningsavgift med dubbelt så stort belopp som utgår enligt första stycket, dock minst 100 kr.

Först och främst innebär bestämmelsen genom upptrappningen ett extra tryck på skattskyldiga som redan försummat den ordinarie deklartionstiden. Dessutom utgör regeln ett påtryckningsmedel även gentemot den som endast efter anmaning är skyldig avge deklaration. Den har genom minimiregeln 100 kr ytterligare den effekten att även den som saknar beskattningsbar inkomst påföres förseningsavgift om den i författningen föreskrivna deklarationen inte inges eller har så låg beskattningsbar inkomst att första stycket inte är tillämpligt.

Tredje stycket. Här regleras hur en icke undertecknad deklarationshandling skall bedömas såvitt avser förseningsavgift. Skatterättsligt anses skattskyldig inte ha fullgjort föreskriven deklarationsskyldighet, om han inte undertecknat handlingen. Någon formell deklaration har inte avgivits i sådant fall.

Det förekommer i det praktiska taxeringsarbetet inte sällan att den skattskyldige glömmer att underteckna deklarationen. Ofta godtar beskattningsmyndigheten de på blanketten lämnade uppgifterna utan underskrift därför att den anser sig kunna konstatera att dessa är riktiga. Försummelsen kan också förbises. Har blanketten inkommit i rätt tid och finns ingen anledning avvika från uppgifterna, har beskattningsmyndigheten fått för taxeringen erforderliga uppgifter inom föreskriven tid. Det föreligger således en situation som är tillfredsställande från beskattningssynpunkt. Skäl för administrativ sanktion saknas. Detta har beaktats vid utformningen av bestämmelserna i detta stycke. Enligt dessa medför den omständigheten att deklarationshandling, som inkommit i rätt tid och som inte är undertecknad, skall medföra förseningsavgift endast om den inte fullständigas inom tid som föreskrivs i anmaning.

Bestämmelserna innebär även att när en icke undertecknad deklarationshandling inkommer för sent men undertecknas efter anmaning, förseningsavgift utgår endast enligt första stycket, således som för en för sent avgiven undertecknad deklarationshandling.

116 d §

Skattetillägg må helt eftergivas,
om felaktigheten eller underlåtenheten med hänsyn till den skattskyldiges ålder, sjukdom,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

bristande erfarenhet eller den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet eller därmed jämförlig omständighet är att anses som ursäktlig, eller

om det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten är att anse som ringa.

Första stycket gäller i tillämpliga delar beträffande förseningsavgift. Sådan avgift må även nedsättas.

Vid tillämpning av 72 § 2 mom. kommunalskattelagen, 20 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt eller 20 § 2 mom. förordningen om statlig förmögenhetsskatt må Kungl. Maj:t meddela befrielse från avgift som avses i 116 a eller 116 c §.

Såsom tidigare betonats i denna artikel har bestämmelserna i 116 a och 116 c §§ utformats så att avgifterna i princip skall påföras utan hänsyn till uppsåt eller oaktsamhet från den skattskyldiges sida. Förutsättning för avgifterna föreligger så snart det konstateras att en oriktig eller underlåten information i författningens mening föreligger, således oberoende av subjektiva omständigheter. Ett system som inte tar hänsyn till sådana omständigheter i det enskilda fallet har emellertid ansetts bli alltför rigoröst.

I nu förevarande paragraf har införts bestämmelser om att avgift skall efterges vid ursäktliga fall och dessutom då beloppet är ringa (första och andra styckena). I paragrafen har vidare i tredje stycket införts en möjlighet för Kungl. Maj:t att medge befrielse under vissa speciella förhållanden.

Första stycket. I detta stycke behandlas befrielse från skattetillägg. Bestämmelserna upptar som befrielsegrund för det första att felaktighet eller underlåtenhet, som föranleder tillägg, på grund av särskilda omständigheter är att anse som ursäktlig. Till ledning vid rättstillämpningen anges i bestämmelsen vissa omständigheter vilka kan innebära ursäktlighet. Det nämns sålunda den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet samt den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet. Uppräkningen är endast en exemplifiering avsedd att i någon mån informera om vad lagstiftaren åsyftar. En ytterligare vägledning ges i propositionen (s 272) där det bl a sägs, att med ålder inte enbart avses hög ålder utan även att den skattskyldige på grund av sin ungdom kan antas vara okunnig i deklarationsförfarandet. Med sjukdom förstås både fysisk och psykisk sjukdom som kan antas ha menligt påverkat den skattskyldiges förmåga att fullgöra sina skyldigheter. Utlänningar, som inte förstår språket och bott här endast kort tid, är vidare en grupp skattskyldiga som ofta kan förmodas ha bristande erfarenhet av deklarationsförfarandet. Det anges vidare att ursäktlighet inte bör bedömas enbart med hänsyn till den skattskyldiges särskilda subjektiva förhållanden utan att även den typ av felaktighet eller försummelse det är fråga om måste beaktas. En besvärlig skatterättslig fråga om skattskyldighet bör naturligtvis i detta sammanhang medföra en helt annan bedömning av ursäktligheten än exempelvis ej redovisat lönebelopp.

Av flera skäl har lagstiftaren ansett att tillägg inte bör påföras när det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten är att anse som ringa. Även detta är en regel vars innehåll närmare får utformas i rättstillämpningen. Det sägs i propositionen att riksskatteverket får lämna närmare anvisning härom och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

att praxis som i dag tillämpas beträffande belopp som bör föranleda eftertaxering bör kunna vara vägledande. I 114 § TF sägs att eftertaxering inte bör åsättas, "om vad som undgått taxering är att anse såsom ringa". Genom att samma uttryckssätt även valts i nu förevarande paragraf erhålls en korrespondens mellan eftertaxeringsfrågan och skattetilläggsfrågan såvitt avser vad som är ringa. Har eftertaxering skett torde detta innebära att det från skattetilläggssynpunkt inte kan anses att ringa belopp är i fråga.

Författningstexten ger klart besked om att tillägg endast kan helt efterges. Nedsättning efter någon slags skälighetsbedömning är således inte avsedd.

Bedömningen av om "ursäktlighet" föreligger torde vid den praktiska tillämpningen komma att bereda myndigheter och domstolar ett visst problem. Såsom bestämmelserna är utformade skall i det individuella fallet avgöras, vad som rimligen kan begäras av den enskilde skattskyldige. Det bör observeras att departementschefen särskilt uttalat att befrielsegrunderna kan tillämpas generöst. Även om så sker torde dock svårigheterna inte vara övervunna. För att belysa svårigheterna kan nämnas några exempel.

En utlänning kommer till Sverige. Hans kunskaper i det svenska språket är begränsade liksom hans erfarenhet av vårt skattesystem. Det föreligger en klart oriktig uppgift i hans deklaration. Såsom reglerna utformats torde skattetillägg normalt kunna efterges åtminstone när förseelsen sker första gången. Grunden för befrielsen är att den skattskyldige har bristande erfarenhet. Förutsättning för befrielse i det angivna exemplet saknas däremot om den skattskyldige vid deklarationens upprättande vänt sig till en kunnig deklarationsmedhjälpare, som informerat honom om felaktigheten och han trots detta lämnar den oriktiga sakuppgiften. Hur blir sakläget om deklarationsmedhjälparen upprättar deklarationen med den klart felaktiga uppgiften utan att i sakfrågan informera den skattskyldige? Den skattskyldige bör även i ett sådant fall få förmånen av befrielse. Han har undertecknat deklarationen i den tron att den varit riktig. Deklarationsmedhjälparen kan inte få skattetillägg men han kan däremot bli dömd enligt den nya skattebrottslagen.

Andra stycket. Här har intagits reglerna om befrielse från förseningsavgift. Enligt dessa gäller första stycket i tillämpliga delar. Med hänsyn till utformningen av 116 c § torde ringaregeln endast i undantagsfall komma att bli aktuell och ursäktlighetsregeln tillämpas i begränsad omfattning.

Reglerna i detta stycke skiljer sig såtillvida från första stycket att förseningsavgiften inte bara kan medges helt utan även nedsättas.

Tredje stycket. Detta stycke säger att i de fall Kungl. Maj:t vid dubbelbeskattningssituation förordnar att viss inkomst eller förmögenhet inte skall beskattas här i riket befrielse från skattetillägg eller förseningsavgift även kan meddelas.

116 e §

Fråga om avgift som avses i 116 a eller 116 c § prövas av den lokala skattemyndigheten, såvitt gäller taxeringsnämndens beslut.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Lokal skattemyndighet skall pröva fråga om avgift före den 1 oktober taxeringsåret. I särskilda fall må beslut fattas senare, dock ej efter den 15 december taxeringsåret.

Innan beslut fattas om påföring av avgift, skall den skattskyldige beredas tillfälle yttra sig, om ej hinder möter häremot. Om så finnes påkallat, må yttrande inhämtas från taxeringsnämndens ordförande.

Har rättelse enligt 72 a § beslutats, skall den lokala skattemyndigheten utan hinder av andra stycket besluta om härav föranledd avgift eller ändring av beslut om avgift.

Första stycket. Frågor om skattetillägg och förseningsavgift skall såsom framgår av 116 j § i princip handläggas i den ordning som gäller för taxering. Bestämmelserna om påföring av de administrativa avgifterna avser därför endast de undantagsregler och de kompletterande regler som befunnits nödvändiga för förfarandet. I nu förevarande paragraf har sålunda intagits bestämmelser om att lokal skattemyndighet – och inte taxeringsnämnd – är första instans i avgiftsfrågor. Anledningen att man ålagt lokal skattemyndighet i stället för taxeringsnämnd denna uppgift torde bl a vara att rättstillämpningen härigenom får antagas bli enhetligare. Antalet lokala skattemyndigheter är förhållandevis få i förhållande till antalet taxeringsnämnder.

I första stycket regleras denna avvikelse från bestämmelserna om taxering. Det markeras också att myndighetens nya arbetsuppgift begränsats till avgiften som är en direkt följd av taxeringsnämndens beslut. I följande paragraf, 116 g §, regleras vem som i övrigt i första hand har att ta ställning till frågor om avgiften.

Andra stycket. Det nya administrativa avgiftssystemet innebär en ny arbetsuppgift för de lokala skattemyndigheterna, som bl a kommer att kräva en inte oväsentlig tid. Då det å andra sidan är angeläget att beslut i avgiftsfrågor avgörs i så nära anslutning till taxeringsnämndens beslut som möjligt, har i andra stycket införts vissa bestämmelser som reglerar när lokal skattemyndighet skall ha avgjort avgiftsärenden. Lokal skattemyndighet skall i princip ha avgjort alla ärenden före den 1 oktober taxeringsåret.

Tidpunkten 1 oktober har valts bl a av administrativa skäl. Om beslut fattas före denna tidpunkt kan debiteringen ske i samband med skattedebiteringen och avgifterna påföras den debetsedel som går ut till den skattskyldige i december. Den tid som står till lokal skattemyndighets förfogande är dessutom begränsad genom att taxeringsnämndens beslut måste ha kommit myndigheten till handa innan arbetet kan påbörjas. Nämndens skyldighet att insända beslut och deklarationer för längdföring regleras i 29 § 1 mom. taxeringskungörelsen (TK). Enligt dessa bestämmelser skall leveransen ske inom en vecka efter varje sammanträde. Arbetet med avgiftsfrågorna blir således i någon mån beroende av den arbetstakt som taxeringsnämnderna har.

I detta sammanhang skall erinras om en ändring i TK, som har ett direkt samband med avgiftsfrågornas handläggning hos lokal skattemyndighet (SFS 1971: 471). I 31 § TK har intagits en föreskrift att taxeringsnämnden snarast och senast i samband med att deklaration eller annan uppgift överlämnas till lokal skattemyndighet för längdföring skall expediera underrättelse om avvikelse från deklaration eller annat beslut som avses i 69 § TF till den skattskyldige. Tidigare var 31 § TK utformad så att underrättelsen såvitt möjligt skulle expedieras före utgången av juni månad.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Genom ändringen skapas således förutsättningar för att den skattskyldige tidigare än vad nu i regel är fallet får besked om avvikelser. Den skattskyldige bör ha fått del av avvikelsen innan den lokala skattemyndigheten tar kontakt med honom i avgiftsfrågan.

Såsom nyss nämnts skall frågor om avgift i princip ha prövats av lokal skattemyndighet före den 1 oktober. I andra punkten har dock införts en viss uppmjukning av denna tidsgräns. I särskilda fall kan avgiftsbeslutet få fattas senare, dock senast den 15 december taxeringsåret. Det måste föreligga speciella omständigheter för att denna förlängda tid skall få utnyttjas. Vad som avses med särskilda fall anges inte närmare. Det torde emellertid bl a avse de avgöranden som kräver en omfattande skriftväxling med de skattskyldiga. Det synes angeläget att de svåraste och besvärligaste ärendena så grundligt som möjligt utreds redan i första instans. Regeln synes därför ha tillkommit inte enbart på grund av lokal skattemyndighets behov av tid utan även av hänsyn till den skattskyldige.

Tredje stycket. Det sist nämnda har ytterligare understrukits genom en bestämmelse som införts i tredje stycket första punkten enligt vilken den skattskyldige skall ha lämnats tillfälle att yttra sig innan beslut fattas. Det som gäller vid taxeringen, nämligen skyldigheten att alltid översända en ifrågasatt avvikelse från deklaration innan beslut i taxeringsfrågan fattas, gäller således även vid handläggningen av avgiftsfrågor.

I styckets andra punkt markeras att lokal skattemyndighet skall söka få fram ett så allsidigt underlag som möjligt för sin bedömning bl a genom att utnyttja taxeringsnämndsordförandens speciella insikter i ett ärende. Ordföranden har sålunda en skyldighet att bistå med sådan information.

Fjärde stycket. Här regleras vad lokal skattemyndighet har att vidtaga i avgiftsfrågan, då taxering rättats med stöd av 72 a §. Bestämmelsen innebär att myndigheten vidtar även av rättelse föranledd påföring av avgift eller ändring av redan påförd sådan. Myndigheten har däremot inte rätt att oberoende av taxeringsändring rätta en felaktighet i delgivet beslut om avgift, såvida felet inte är ett debiteringsfel.

116 f §

Lokal skattemyndighets beslut i fråga om avgift som avses i 116 a eller 116 c § skall, med angivande av skälen för beslutet, tillställas den skattskyldige i den ordning som föreskrives i 69 § 4 mom. andra stycket beträffande underrättelse om avvikelse från självdeklaration.

I paragrafen har införts bestämmelser om kommunikation av beslut om särskild avgift. Beslutet skall tillställas den skattskyldige på samma sätt som beslut om avvikelse från självdeklaration. I likhet med vad som gäller vid taxeringen och för övrigt även alla administrativa beslut skall även skälen för beslutet delges den skattskyldige.

116 g §

Skatterätten beslutar om avgift som avses i 116 a eller 116 c § vid eftertaxering. Talan mot lokal skattemyndighets beslut om avgift föres genom besvär hos skatterätten.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Skattskyldigs besvär skall vara inkomna till skatterättens kansli inom två månader efter det han erhållit del av beslutet.

Taxeringsintendent äger hos skatterätten yrka påföring eller ändring av avgift. För taxeringsintendent talan i fråga om taxering eller eftertaxering, skall talan om avgift föras i samband därmed.

Frågor om avgifter skall såsom framgår av 116 i § i princip handläggas enligt de regler som gäller för taxering. De speciella regler om avgifternas handläggning m m som införts i denna paragraf är ett nödvändigt komplement till bestämmelserna om taxering. Den särskilda bestämmelsen om att taxeringsintendent kan yrka påföring av avgift hos skatterätten innebär – i likhet med vad som gäller vid taxering – att sådant yrkande kan framställas även om lokal skattemyndighet förbisett eller inte haft skäl att gå in på frågan om avgift.

116 h §

Avgift som avses i 116 a eller 116 c § påföres som slutlig eller tillkommande skatt enligt uppbördsförordningen och tillfaller statsverket.

Avgift anges i helt krontal så att öretal bortfaller. Avgift eller för en och samma taxering utgående avgifter, som ej uppgå till 100 kronor, påföres ej.

I första stycket föreskrivs alltså att särskild avgift skall påföras som slutlig eller tillkommande skatt enligt uppbördsförordningen. Detta innebär bl a, att restavgift skall utgå på avgift som inte erläggs i föreskriven tid. Det sägs vidare att alla avgifter skall tillfalla statsverket. Det gäller således även sådana som enbart har samband med kommunal taxering.

I andra styckets andra punkt återfinns den tidigare nämnda minimiregeln vid påföring av särskild avgift. Den anger beloppsgränsen 100 kr, vilken är minsta avgiftsbelopp som påföres vid taxeringen i kommun, sedan avjämning skett enligt första punkten. Det är således fråga om summan av aktuella avgifter. Detta innebär exempelvis att om en skattskyldig i en i rätt tid avgiven deklaration lämnat endast en oriktig uppgift som skulle medföra ett skattetillägg på 70 kr skall ingen avgift utgå. Föreligger däremot samtidigt förutsättningar för förseningsavgift som uppgår till minst 30 kr skall enligt bestämmelserna båda avgifterna påföras.

116 i §

Finnes vid prövning av besvär i taxeringsmål att taxering skall nedsättas, skall därav föranledd ändring av avgift beslutas.

Bestämmelsen innebär att skattedomstolarna oavsett yrkande skall besluta om nedsättning av avgifterna, om beslut i taxeringsfrågan medför ändring av förutsättningarna för beräkningen av avgifterna till den skattskyldiges fördel. Detta har föreskrivits med hänsyn till att många skattskyldiga får antas ha vissa problem med de processuella reglerna. Sådant beslut avser som i annat sammanhang nämnts endast avgiftsunderlaget med hänsyn till att avgiftsberäkningen är en debiteringsåtgärd.

Bestämmelsen avser uttryckligen endast nedsättning. Det har däremot ansetts ankomma på det allmännas representant, taxeringsintendenten, att vid yrkande om höjning av taxering även framställa särskilt yrkande om höjning av avgift.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Bestämmelsen innebär inte att skattedomstol ex officio skall yttra sig om avgiftens storlek om taxeringen inte ändras. En grundläggande tanke är att beslut i avgiftsfrågan är ett i förhållande till taxeringsbeslutet särskilt avgörande. Detta medför att avgiftsbeslut måste överklagas särskilt för att kunna omprövas.

Det har särskilt understrukits i propositionen (s 275) att man inte skall kräva något formellt yrkande från den skattskyldiges sida om prövning av avgiftsfrågan, om han besvärar sig över en taxeringsfråga varpå avgiften grundas. Yrkande om prövning av avgift får anses föreligga från den skattskyldiges sida även om det endast indirekt framgår av argumentationen. Härigenom kan visserligen i vissa fall uppkomma tveksamma frågor. Departementschefen framhåller emellertid att myndigheterna även härvidlag i tveksamma fall bör inta en generös attityd. Dessutom finns alltid möjligheten att höra efter hos den skattskyldige själv om han avsett att yrka omprövning av avgiften.

116 j §

Om icke annat följer av 116 d–116 i §§ gäller bestämmelserna i denna förordning i tillämpliga delar beträffande avgift som avses i 116 a eller 116 c §.

Närmare föreskrifter om påföring av avgift och befrielse från avgift meddelas av Kungl. Maj:t eller myndighet, som Kungl. Maj:t bestämmer.

Första stycket. Reglerna om taxering är såsom i olika sammanhang tidigare nämnts i princip tillämpliga på frågor som rör handläggning av de särskilda avgifterna om annat inte föreskrivits. Bestämmelsen härom har intagits i första stycket. På grund av denna föreskrift kommer bl a bestämmelserna om extraordinär besvärsrätt i 100 och 101 §§ att i viss utsträckning gälla även för avgiftsprocessen.

Talan mot beslut om avgift skall kunna föras antingen särskilt eller i samband med talan mot taxeringen. Genom utformningen av bestämmelserna i 116 e och 116 g §§ har skapats vissa förutsättningar för samtidig handläggning redan hos skatterätten av frågan om taxering och om avgift trots att olika besvärstider gäller för de olika frågorna. Som regel bör således vid besvär båda frågorna kunna upptas till prövning samtidigt redan hos skatterätten. Hos kammarrätterna och regeringsrätten bör nästan undantagslöst förutsättning för samtidig handläggning föreligga.

Andra stycket. Bestämmelsen har berörts i det föregående. Avsikten är att riksskatteverket skall meddela anvisningar om tillämpningen av bestämmelserna om de särskilda avgifterna.

Administrativa avgifter enligt MF, FF och AVGF samt stämpelskatteförordningen

De bestämmelser om administrativa avgifter som införts i MF, FF och AVGF har i huvudsak utformats enligt samma mönster som de i TF. Avgifter skall sålunda påföras såväl vid oriktig uppgift och uppskattning i anledning av ofullständiga uppgifter som vid för sent avgiven deklaration eller arbetsgivaruppgift eller underlåtenhet att avge sådana handlingar. Då bl a förfarandet vid uttagande av mervärdeskatten, punktskatterna och arbetsgivaravgift sinsemellan och i förhållande till inkomst- och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

förmögenhetsskatt har vissa olikheter, har på vart och ett av dessa områden införts skilda bestämmelser i MF, FF och AVGF.

Med hänsyn till att bestämmelserna i dessa författningar i centrala delar utformats enligt ett och samma mönster har nedan valts att något närmare redovisa de som som införts i MF. I huvudsak sker detta med ledning av specialmotiveringen i prop. 1971: 10. De skillnader i förhållande till MF som föreligger i FF och AVGF är till väsentlig del betingade av de speciella handläggnings- och arbetsrutiner som föreligger hos beskattningsmyndigheterna, riksskatteverket (FF) och riksförsäkringsverket (AVGF). Skillnaderna framgår som regel direkt av bestämmelsernas utformning och torde därför inte kräva någon närmare kommentar.

Det administrativa sanktionssystemets tillämpningsområde omfattar genom införandet av bestämmelserna i FF flertalet av de s k punktskatterna, som tidigare fastställts av kontrollstyrelsen. Kontrollstyrelsens uppgifter med punktskatterna har numera i sin helhet överförts på riksskatteverket. Stämpelskatten är en punktskatt som ligger utanför FF:s tillämpningsområde. Genom en hänvisning i stämpelskatteförordningen till FF:s bestämmelser om de administrativa avgifterna har dessa gjorts tillämpliga på stämpelskatt som uttas med stöd av bestämmelserna i kapitlen "Aktier och obligationer m m" och "Lotteri", således de som numera fastställs av riksskatteverket.

Mervärdeskatteförordningen

Bestämmelserna om skattetillägg och förseningsavgift har införts i ett särskilt kapitel benämnt "Särskilda avgifter". Detta innehåller åtta stycken paragrafer 64 a–h §§. Anledningen till det lägre antalet paragrafer i förhållande till TF (10 st) är bl a att den myndighet som enligt denna förordning handlägger beskattningsfrågan även beslutar i avgiftsfrågan. Det sistnämnda medför att de särskilda bestämmelserna om lokal skattemyndighet i TF inte har någon motsvarighet i denna författning. Samma är förhållandet i de övriga författningarna.

64 a §

Har skattskyldig i deklaration eller annat skriftligt meddelande, avgivet till ledning vid fastställelse av hans mervärdeskatt, lämnat oriktig uppgift påföres honom särskild avgift *(skattetillägg)* med tjugo procent av det skattebelopp, som till följd av avvikelse från den oriktiga uppgiften utgår eller ej skall tillgodoräknas honom.

Skattetillägg utgår även då mervärdeskatten uppskattats med stöd av 30 § tredje stycket eller 38 § tredje stycket. Tillägg beräknas härvid på den skatt som på grund av uppskattningen utgår utöver skatt enligt vad den skattskyldige uppgivit i deklaration eller i skriftligt meddelande till ledning vid länsstyrelsens beslut i fråga om skatten.

Skattetillägg enligt andra stycket, som länsstyrelse påfört med anledning av att den skattskyldige ej avlämnat deklaration, skall undanröjas av länsstyrelsen, om deklaration avlämnas senast inom en månad från den dag då han fått del av beslutet om skattetillägget.

Vid tillämpning av första–tredje styckena skall meddelande, som lämnats för skattskyldig som är juridisk person, anses avlämnat av den skattskyldige, om det icke var uppenbart att uppgiftslämnaren saknat behörighet att företräda den skattskyldige.

I paragrafen har intagits de centrala bestämmelserna om administrativ avgift vid

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

oriktiga och ofullständiga uppgifter (skattetillägg). Paragrafen som innehåller fyra stycken har i väsentliga hänseenden fått en utformning som ansluter sig till 116 a § TF. I första hand hänvisas därför till vad som ovan sagts om denna paragraf.

Första stycket. Förutsättningarna för skattetillägg enligt MF är således att den skattskyldige i deklaration eller annat skriftligt meddelande, avgivet till ledning vid bestämmande av mervärdeskatt, lämnat oriktig uppgift, att avvikelse skett från meddelandet och att avvikelsen medfört högre skatt eller tillgodoräkning av skatt med lägre belopp än deklarationen utvisar.

I stort sett motsvarar förutsättningarna de som finns i 116 a § första stycket TF. Då deklaration avseende mervärdeskatt till skillnad från såväl inkomst- och förmögenhetsskatt som punktskatterna och arbetsgivaravgift kan utvisa underskott som medför återbetalning av skatt till den skattskyldige har bestämmelsen i denna förordning fått en specifik utformning med hänsyn härtill. Vid bestämmandet av den oriktiga uppgiften skall vid mervärdeskatt hänsyn tas även till underskott, som är oriktigt. I en deklaration redovisas exempelvis underskott med 1 000 kr, en skatt som den skattskyldige har rätt att få tillbaka. Visar det sig att han lämnat en redovisning som är 2 500 kr för låg, skulle han rätteligen ha inbetalat 1 500 kr till beskattningsmyndigheten i stället för att få tillbaka 1 000 kr. Skattetillägget skall i ett sådant fall såsom bestämmelsen är utformad påföras med ledning av beloppet 2 500 kr, det oriktiga beloppet, och inte endast på de 1 500 kr som han haft att inbetala. Det är summan av den skatt som han rätteligen har att inbetala och den skatt han fått tillbaka om den oriktiga uppgiften inte ändrats, som skall ligga till grund för beräkningen av skattetillägget.

I stället för femtio procent enligt TF skall den skattskyldige på mervärdeskatteområdet påföras tjugo procent av skatten. I det nämnda exemplet skulle tillägget således bli 500 kr.

Andra stycket. Skattetillägg skall även på mervärdeskattens område beräknas på den skatt som på grund av uppskattning utgår utöver skatt enligt deklarationen. I likhet med vad som föreskrivs i TF skall hänsyn tas till den skatt som utgår enligt skriftligt meddelande som den skattskyldige lämnat i detta fall till länsstyrelsen.

I sak avviker bestämmelserna från de i TF såtillvida att anmaning att lämna deklaration inte upptagits som förutsättning för tillägg vid avsaknad av deklaration. Anledningen härtill är bl. a. att deklaration enligt 22 § MF om annat inte föreskrivits skall avlämnas varannan kalendermånad, således så ofta att ett anmaningsförfarande i praktiken oftast inte blir aktuellt. Beslut om tillägg skall enligt tredje stycket i likhet med vad som föreskrivits i TF undanröjas om deklaration inlämnas inom viss tid. Skattetilläggsbeslutet kommer sålunda inledningsvis här att fungera både som en anmaning och ett vite. Anmaningsinstitutet torde i fortsättningen komma till användning huvudsakligen när deklarationsskyldighet på grund av 6 § första stycket MF föreligger endast efter anmaning.

Tredje stycket. I detta stycke har som ovan nämnts tagits in en bestämmelse om

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

undanröjande av beslut om skattetillägg vid temporär deklarationsförsummelse. Bestämmelsen motsvarar sålunda i princip 116 a § tredje stycket sista punkten TF.

Fjärde stycket. Bestämmelsen motsvarar helt 116 a § fjärde stycket TF.

64 b §

Har skattskyldig, som har att avge deklaration för mervärdeskatt utan anmaning, underlåtit att inom föreskriven tid fullgöra denna skyldighet, påföres honom särskild avgift (*förseningsavgift*) med 100 kronor.

Har i fall som avses i första stycket den skattskyldige antingen anmanats att lämna deklaration men icke fullgjort denna skyldighet inom föreskriven tid eller underlåtit att avge deklaration inom föreskriven tid även för någon av de tre närmast föregående redovisningsperioderna, bestämmes förseningsavgiften till 200 kronor.

Skattskyldig, som varit skyldig avlämna deklaration endast efter anmaning, påföres förseningsavgift, om han underlåtit att lämna deklaration inom tid som föreskrivits i anmaning. Avgiften utgår med 200 kronor.

Paragrafen innehåller bestämmelserna om förseningsavgift.

Första stycket, som delvis motsvarar 116 c § första stycket TF, föreskriver en förseningsavgift på 100 kr vid deklarationsförsummelse. Bestämmelsen avser endast skattskyldig som utan anmaning skall avge deklaration. Den gäller således inte de enligt 6 § första stycket MF från redovisningsskyldighet undantagna skattskyldiga.

I andra stycket finns en skärpning av förseningsavgiften till 200 kr vid upprepning av försummelse att lämna deklaration inom föreskriven tid. Den dubbla förseningsavgiften skall utgå om den skattskyldige har varit försumlig någon av de tre närmast föregående redovisningsperioderna. Avgiften höjs även när deklaration inte har lämnats inom tid som föreskrivits i anmaning. Bestämmelsen avser endast skattskyldig som skall lämna deklaration utan anmaning.

Enligt tredje stycket skall den högre förseningsavgiften utgå även när skattskyldig, som haft att lämna deklaration endast efter anmaning, har anmanats men inte fullgjort deklarationsskyldigheten inom i anmaningen föreskriven tid.

64 c §

Har skattskyldig frivilligt rättat oriktig uppgift, utgår icke skattetillägg. Sådant tillägg utgår ej heller i den mån avvikelse från vad den skattskyldige uppgivit innebär rättelse av uppenbar felräkning eller misskrivning.

Skattetillägg får helt eftergivas,

om felaktigheten eller underlåtenheten med hänsyn till den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet eller därmed jämförlig omständighet är att anse som ursäktlig, eller

om det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten är att anse som ringa.

Andra stycket gäller i tillämpliga delar beträffande förseningsavgift. Sådan avgift får även nedsättas.

Första stycket. I första punkten har intagits bestämmelse att skattetillägg inte skall utgå vid frivillig rättelse av oriktig uppgift. Denna bestämmelse har fått en utformning, som överensstämmer med motsvarande föreskrift i 116 b § andra stycket TF.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

I andra punkten har intagits en bestämmelse som anger att uppenbara felräkningar och misskrivningar i den skattskyldiges skriftliga meddelanden inte skall medföra skattetillägg och således inte bedömas som oriktig uppgift. Vad som i dessa frågor sagts i kommentaren till 116 b § TF torde i princip gälla de nu berörda bestämmelserna.

Andra och tredje styckena. I likhet med vad som föreskrivits i 116 d § TF har i nu förevarande stycken närmare redovisats olika befrielsegrunder. Dessa bestämmelser har fått en utformning, som överensstämmer med motsvarande föreskrifter i sistnämnda paragraf. Beträffande tillämpningen hänvisas därför i första hand till vad som sagts i motiveringen till denna paragraf. Här skall endast beröras följande.

Av 116 b § första stycket TF andra punkten framgår att ett skattetillägg inte skall utgå, i den mån avvikelsen avser bedömning av i meddelande "öppet" framställt yrkande, såsom fråga om skäligheten av yrkade avdrag eller värde av naturaförmån, och avvikelsen inte gäller uppgift i sak. Någon motsvarighet till denna bestämmelse finns inte i MF, då "öppet" yrkande i regel inte förekommer beträffande mervärdeskatt. Däremot föreligger det ofta i mervärdeskatteredovisningen yrkanden av olika slag som inte är "öppna". Såsom exempel kan nämnas frågor om beskattningsvärdet på naturauttag och fördelning av omsättning mellan skattepliktig och skattefri del. Om i sådana fall befrielse kan medges från skattetillägg får bedömas på grundval av befrielsereglerna. Den befrielsegrund som i första hand torde komma i fråga är bristande erfarenhet, t ex att en för låg redovisning av ett naturauttag på grund av den skattskyldiges bristande erfarenhet kan anses som ursäktlig. I likhet med vad som gäller för motsvarande bestämmelse i TF skall riksskatteverket meddela föreskrifter för paragrafens tillämpning.

64 d §

Avgift som avses i 64 a eller 64 b § utgår icke vid mervärdeskatt som fastställes och uppbäres vid införsel.

Även mervärdeskatt vid import regleras i MF. Såsom framhållits tidigare gäller inte de administrativa avgifterna undandragande av tull eller andra avgifter vid import. Detta undantag regleras i bestämmelsen.

64 e §

Fråga om avgift som avses i 64 a eller 64 b § prövas av länsstyrelsen.

Har skattskyldig hemställt om befrielse från beslutad avgift, meddelas nytt beslut i avgiftsfrågan även om hemställan icke bifallits.

Länsstyrelsen (den avdelning där som handlägger mervärdeskatten) skall enligt första stycket som första myndighet besluta om de särskilda avgifterna inom mervärdeskatteområdet. Genom denna bestämmelse blir det samma myndighet, som fattar beslut såväl angående mervärdeskatt som de särskilda avgifterna. Detta kan således alltid ske i ett sammanhang, då principiellt reglerna för mervärdeskatt skall gälla även särskild avgift (64 h §).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

I andra stycket har tagits in en speciell bestämmelse som gäller avgiftsbeslut. I 33 § MF anges att ett nytt preliminärt beslut om fastställelse av skatt skall meddelas när det framkommit skäl för ändring av tidigare beslut. Har preliminärt beslut meddelats i en avgiftsfråga och inger den skattskyldige en framställning om befrielse, skall nytt beslut meddelas i avgiftsfrågan även om framställningen inte bifallits. Den skattskyldige skall genom ett nytt preliminärt beslut få del av skälen för avslaget på framställningen.

64 f §

Finnes vid prövning av besvär i mål om mervärdeskatt att skatt skall nedsättas eller återbetalas, skall därav föranledd ändring av skattetillägg beslutas.

Bestämmelsen har fått en utformning som ansluter sig till vad som föreskrivits i 116 i § andra stycket TF. Beträffande tillämpningen hänvisas till vad som sagts i motiveringen till sistnämnda bestämmelse.

64 g §

Avgift som avses i 64 a eller 64 b § anges i helt krontal så att öretal bortfaller. Avgift eller för en och samma redovisningsperiod utgående avgifter, som ej uppgår till 50 kronor, påföres ej.

Bestämmelsen motsvarar i huvudsak 116 h § andra stycket TF. Beträffande tillämpningen hänvisas till vad som sagts i motiveringen till sistnämnda bestämmelse.

64 h §

I fråga om avgift som avses i 64 a eller 64 b § gäller i tillämpliga delar, om ej annat följer av 64 c–64 g §, bestämmelserna i denna förordning om skatt.

Närmare föreskrifter om påföring och befrielse från avgift meddelas av Konungen eller myndighet som Konungen bestämmer.

Paragrafen motsvarar bestämmelserna i 116 j § TF. De i MF gällande reglerna om mervärdeskatt gäller i tillämpliga delar även de särskilda avgifterna. Detta medför att beslut om avgift skall fattas i samma ordning som beslut om fastställelse av skatt. Beslutet om avgift är sålunda preliminärt intill dess slutligt beslut meddelats eller sådant beslut anses föreligga enligt 36 § tredje stycket. Nytt beslut skall meddelas bl a när det framkommit omständigheter som föranleder ändring av tidigare beslut. Slutligt beslut enligt 36 § skall meddelas även i avgiftsfrågan. Vidare innebär bestämmelsen att restavgift enligt 47 § skall utgå vid bristande betalning av avgift.

Fråga om avgift skall avgöras i samband med beskattningsfrågan. Besluten kan meddelas den skattskyldige i samma handling. Han kan dock begära nytt beslut enbart i avgiftsfrågan. Särskild talan över avgiftsbeslut kan alltid föras oberoende av skattefrågan.

Det straffrättsliga sanktionssystemet

Såsom tidigare nämnts har tyngdpunkten i denna artikel lagts på det administrativa sanktionssystemet, som åtskilliga av tidskriftens läsare kommer att få anledning att tillämpa. Det straffrättsliga sanktionssystemet däremot redovisas nedan mer sum-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

mariskt och huvudsakligen som ett komplement till det administrativa systemet för att ge en bild av hela påföljdsreformen.

Det straffrättsliga sanktionssystemet har på ett mer markant sätt än vad som gäller f n inriktats på allvarligare överträdelser av skatte- och avgiftslagstiftningen. Detta framgår bl a därav att vissa gärningar, som enligt gällande rätt betraktats som brott, avkriminaliserats. Detta har möjliggjorts genom införandet av de administrativa avgifterna. Såsom exempel kan nämnas förseningsavgiften i TF, MF, FF och AVGF, som ersätter böter vid deklarationsförsummelse och försummelse att lämna arbetsgivaruppgift. De administrativa avgifterna och de straffrättsliga påföljderna skall i princip utgå oberoende av varandra. För vissa överträdelser skall sålunda utgå endast administrativa avgifter och för andra endast böter eller fängelse. Systemen är emellertid så utformade att vid viss grövre brottslighet såväl administrativ avgift som straffrättslig påföljd kan komma i fråga.

Skattebrottslagen

Lagen är en s k blankettstrafflag. Detta medför att brottsbeskrivningarna inte är uttömmande utan tillämpningen beroende av de materiella och processuella bestämmelserna inom skatte- och avgiftsområdet. De allmänna domstolarna och – i vissa fall – åklagarmyndigheten, som har att tillämpa lagen, måste därför vara förtrogna med författningsmotiv, doktrin och praxis på beskattningsområdet. Å andra sidan skall här understrykas att brottsbeskrivningarna och påföljderna i lagen fått en utformning i linje med dem som gäller inom den allmänna straffrätten. Detta medför bl a att allmänstraffrättslig doktrin och praxis i många hänseenden kan vara vägledande vid tillämpningen av bestämmelserna i lagen.

1 §

Skattebrottslagen, som innehåller fjorton paragrafer, har i den första en reglering av tillämpningsområdet. I paragrafen finns en redovisning av de skatter och avgifter, som omfattas av straffbestämmelserna i lagen. Detta sker genom en uppräkning av olika skatte- och avgiftsförfattningar. Lagen är tillämplig i fråga om skatt eller avgift enligt de angivna författningarna. Av uppräkningen framgår att den gäller alla skatter och avgifter i traditionell mening men även obligatoriska socialförsäkringsavgifter och vissa därmed jämförliga avgifter. Det har särskilt anmärkts att lagen gäller preliminär skatt, kvarstående skatt och tillkommande skatt enligt uppbördsförordningen. Bestämmelserna i paragrafen är inte utformade som en exemplifiering utan en uttömmande redovisning av tillämpningsområdet.

Vissa författningar såsom exempelvis MF gäller även skatt vid import. För att lösa konkurrensen med varusmugglingslagen har därför intagits en allmän föreskrift att lagen inte gäller om skatt eller avgift fastställes eller uppbäres i den ordning som gäller för tull. Vidare har genom en uttrycklig bestämmelse undantagits restavgift, skattetillägg och liknande avgifter. Av paragrafens utformning framgår även att bl a motorfordonsskatten, kupongskatten, hundskatten och prisregleringsavgifterna undantagits.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

2 §

Det centrala skattebrottet, som kallas *skattebedrägeri,* regleras i 2 §. Detta har i likhet med bedrägeribrottet i brottsbalken utformats såsom ett effektbrott av förmögenhetsrättslig natur. Ett felaktigt debiterings- eller krediteringsbeslut som kan leda till förlust för det allmänna krävs för att ett fullbordat brott skall föreligga.

2 § innehåller två stycken. Det första beskriver brott som förövats genom ett aktivt handlande. Förutsättningarna är att någon uppsåtligen avger handling med oriktig uppgift, att detta skett till ledning för myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift och att detta föranleder att skatt eller avgift påförs med för lågt belopp eller – såsom kan ske enligt MF – tillgodoräknas med för högt belopp.

För skattebedrägeri enligt första stycket krävs sålunda bl a att den oriktiga uppgiften lämnats i skriftlig form. Något krav på att det skall vara fråga om en självdeklaration eller annan formbunden skriftlig försäkran föreligger inte. En undertecknad deklaration och även varje annan skriftlig handling, som innehåller oriktig uppgift, kan om den lämnas till myndighet för att ligga till grund för beslut om skatt eller avgift medföra straff för skattebedrägeri. Straffansvaret är vidare inte begränsat till den skattskyldige utan gäller varje person som lämnar sådan uppgift.

För ansvar krävs vidare att den oriktiga uppgiften medfört felaktigt debiterings- eller krediteringsbeslut. Detta innebär att brottet inte alltid är fullbordat i och med handlingens avlämnande. När det gäller inkomst- och förmögenhetsskatt sker detta först när debiteringslängden underskrivs. Som jämförelse kan nämnas mervärdeskatten, som i princip debiteras i omedelbart samband med deklarationens avgivande.

Skattebedrägeri enligt 2 § första stycket är det brott som närmast motsvarar det nuvarande falskdeklarationsbrottet. Skattebedrägeri kan emellertid förövas inte endast genom ett aktivt handlande i en avlämnad handling. En viktig nyhet i lagen är nämligen att i vissa fall även underlåtenhet straffbelagts som skattebedrägeri. Bestämmelserna härom har intagits i andra stycket. Enligt dessa är förutsättningarna för skattebedrägeri att uppgiftsskyldig förhållit sig passiv genom att inte avge deklaration eller därmed jämförlig handling och att detta skett med avsikt att han eller den han företräder skall undgå skatt eller avgift. Typiska exempel på fall som avses i detta stycke, är skattskyldiga, som underlåter att avge deklaration i förhoppning om att skönstaxering ekonomiskt skall bli fördelaktigare för dessa.

Straff vid både aktivt och passivt skattebedrägeri är fängelse i högst två år.

3 och 4 §§

I 3 § finns en bestämmelse som säger att om skattebedrägeri är att anse som ringa, dömes för *skatteförseelse* till böter. Motsatsen regleras i 4 § där det anges att vid *grovt skattebedrägeri* straffet är fängelse, lägst sex månader och högst sex år. Vad som menas med ringa anges inte. Därmed torde i första hand avses att brottet rör mindre skatte- eller avgiftsbelopp. Även andra objektiva omständigheter än beloppets storlek kan ha betydelse vid bedömningen om brottet är ringa. Beträffande grovt skattebedrägeri anges i paragrafen att vid bedömningen av brottet hänsyn skall tas

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

bl a till om det rört mycket betydande belopp eller eljest varit av synnerligen farlig art.

5 §

Den närmaste motsvarigheten till vårdslös deklaration i 2 § skattestrafflagen finns i 5 § skattebrottslagen. Brottet kallas *vårdslös skatteuppgift*. Förutsättningarna är, att någon av grov oaktsamhet avger handling med oriktig uppgift till ledning för myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift och att därigenom fara föreligger för att skatt eller avgift påförs med för lågt belopp eller tillgodoräknas med för högt belopp. För att brott skall föreligga enligt denna paragraf krävs vidare den objektiva förutsättningen att gärningen rör betydande belopp. Straffskalan innehåller böter eller fängelse i högst två år.

Brottet vårdslös skatteuppgift skiljer sig från skattebedrägeri bl a därigenom att brottet är fullbordat så snart det brottsliga handlandet föranlett *fara* för att skatt eller avgift påförs med för lågt belopp eller tillgodoförs med för högt belopp. Någon debitering eller kreditering av skatt eller avgift fordras således inte, det räcker med att handlingen avgetts till myndighet för beslut.

Slutligen skall beträffande vårdslös skatteuppgift endast anmärkas, att begreppet grov oaktsamhet inte torde ha samma innebörd i skattebrottslagen, som rättstillämpningen givit samma begrepp i skattestrafflagen. Det torde sålunda inte böra innesluta slarv och försummelser av mindre allvarlig karaktär utan endast grövre oaktsamhet i ordets verkliga mening. Avsikten torde bl a ha varit att administrativ avgift skall vara en tillräcklig sanktion vid slarv av mindre allvarlig art.

6 §

Såsom tidigare berörts inträder ansvar för skattebedrägeri, skatteförseelse och grovt skattebedrägeri först då debitering och kreditering skett. Före denna tidpunkt kan enligt 6 § en person dömas för försök till skattebedrägeri och grovt skattebedrägeri, enligt 23 kap. 1 § brottsbalken. Ringa brott medför däremot inte straff under försöksstadiet, som regel för tiden mellan det att deklaration eller därmed jämförlig handling lämnats och debitering beslutas. För dessa brott gäller i många fall som enda sanktion administrativ avgift.

7 §

I 7 § finns straffbestämmelse som saknar motsvarighet i gällande skattestrafflagstiftning. Brottet kallas *oredlig uppbördsredovisning*. Förutsättningarna är, att någon uppsåtligen underlåter att till uppbördsmyndighet avge föreskriven handling avseende redovisning av skatt eller avgift, som innehållits för annan, eller avger sådan handling med oriktig uppgift och att denne därigenom föranleder fara för att innehållen skatt eller avgift påförs honom eller tillgodoräknas annan med orätt belopp. Straffskalan omfattar fängelse i högst ett år.

Straffbestämmelsen avser i princip det fallet att uppbördsmyndighet med tillämpning av uppbördsförordningen gottskriver arbetstagare preliminär eller kvarstående

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

skatt till orätt belopp. Brottsbeskrivningen, som innehåller uttrycket *orätt belopp,* medför, att inte endast den arbetsgivare, som lämnat uppgift om ett lägre skattebelopp än det han innehållit (positivt oriktig uppgift), kan ådömas straff, utan även den som helt underlåter att lämna uppgift till uppbördsmyndighet om avdragen preliminär eller kvarstående skatt. Varje redovisningsperiod skall i straffrättsligt hänseende behandlas för sig.

8 §

I 8 § föreskrivs att om brott som avses i 7 § är att anse som ringa dömes gärningsmannen för *bristande uppbördsredovisning* till böter.

9 §

Har gärning som avses i 7 § begåtts av grov oaktsamhet benämns brottet enligt 9 § första stycket *vårdslös uppbördsredovisning.* Straffskalan omfattar böter eller fängelse i högst sex månader. I andra stycket anges att ringa fall av oaktsamhet inte medför ansvar enligt första stycket.

10 §

I 10 § första stycket finns straffbestämmelser för ett brott, som kallas *försvårande av skattekontroll.* Straffskalan innehåller böter eller fängelse i högst två år. Förutsättningarna för brottet är att någon uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter bokföringsskyldighet eller sådan skyldighet att föra och bevara räkenskaper, som föreskrivs för vissa uppgiftsskyldiga och därigenom allvarligt försvårar myndighets kontrollverksamhet vid beräkning eller uppbörd av skatt eller avgift. Brottet är således ett effektbrott. Försök är inte straffbart.

Med bokföringsskyldighet menas den skyldighet att föra och bevara räkenskaper som bl a föreskrivs i bokföringslagen och aktiebolagslagen. Med ”sådan skyldighet att föra och bevara räkenskaper som föreskrivs för vissa uppgiftsskyldiga” avses bestämmelser som tillkommit av skatterättsligt intresse. Sådana återfinns på den direkta beskattningens område exempelvis för vissa jordbrukare, tandläkare m fl yrkesgrupper, i uppbördsförordningen och i vissa punktskatteförfattningar.

I 10 § andra stycket föreskrivs att ringa fall inte skall medföra straffansvar. I ett tredje stycke slutligen finns intaget en uttrycklig föreskrift om att straffbestämmelsen i första stycket är subsidiär till brottsbalken, då närmast dess bestämmelser om bokföringsbrott och undertryckande av urkund.

11 §

11 § innehåller en allmän föreskrift om att med myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift i skattebrottslagen förstås även sådant preliminärt eller slutligt beslut som på grund av särskild föreskrift skall anses meddelat. Härmed avses bl a beslut i enlighet med 32 § och 36 § tredje stycket MF.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

12–14 §§

Slutligen skall endast nämnas att skattebrottslagens tre sista paragrafer innehåller bestämmelser i 12 § om frivilligt tillbakaträdande från brott, i 13 § om åtalsbegränsning samt i 14 § om preskription.

I övrigt

De centrala bestämmelserna om skattebrott har sammanförts i skattebrottslagen. Denna lag kompletteras emellertid av specialstraffrättsliga bestämmelser som återfinns i vissa skatte- och avgiftsförfattningar. Dessa rör till huvudsaklig del ordningsförseelser, som inte träffas av det administrativa sanktionssystemet.

Utöver vad som ovan sagts skall avslutningsvis nämnas, att i samband med införandet av bestämmelserna om det nya påföljdssystemet och som en följd av detta även vissa andra ändringar skett i olika skatteförfattningar. Såsom exempel på detta skall här endast nämnas bestämmelserna i 21 och 115 §§ TF, 22 och 40 §§ MF, 21 § FF, 14 § AVGF och 53 § 1 mom, 55, 56 och 58 §§, 69 § 1 mom uppbördsförordningen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Reviderad sammanställning av TF:s bestämmelser rörande anmaningsrätt, rätt att besluta om taxeringsrevision m m, gällande fr o m den 1.1.1972

	Handling eller åtgärd	Anmanings- eller beslutanderätt tillkommer: (51 §)	Vitesföreläggande kan ske: lägst 100 högst 5000 kr (53 o 123 §§)1)	Påföljder i form av särskilda avgifter samt straff för underlåtenhet att iakttaga vissa föreskrifter i TF
1	Deklaration (22 § 1 och 2 mom, 24 § 2 mom)	TN Ti	v	Förseningsavgift enligt 116 c §.
2	a) Räkenskapsutdrag och värdeminskningsbilagor	a + b) TN Ti Tr	a + b) v	Böter högst 500 kr. (120 §)
	b) Förvaltnings- och revisionsberättelser för vissa jur.personer samt prot.avskrift för försäkringsanstalt (30 § 1 mom och 34 § 3 mom)			
3	a) Upplysningar erforderliga för kontroll av egen deklarations riktighet eller eljest för egen taxering (31 § 2 mom första stycket)	a + b) TN Ti Tr	a) v	
	b) Kontrakt, kontoutdrag, räkning, kvitto el därmed jämförlig handling erforderlig för kontroll av dekl (31 § 2 mom andra stycket)		b) -	
4	Särskild uppgift av förening eller stiftelse, som är helt eller delvis frikallad från skattskyldighet (Form 1 C) (33 §)	TN Ti Tr	v	Böter högst 500 kr. (120 §)
5	Komplettering av ofullständig deklaration eller infordrande av ny deklaration i stället för sådan, som icke anses behörigen upprättad (36 §)	TN Ti Tr 2)	v	I senare fallet förseningsavgift se ovan.
6	Kontrolluppgift, obligatorisk (37 och 45 §§)	TN Ti Tr	v	Böter (120 §)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

7	Kontrolluppgift, annan (39 § 1 mom)	TN Ti Tr	v	
8	Uppgift av handelsbolag, kommanditbolag och rederi för registreringspliktigt fartyg (38 § 1 mom och 45 §)	TN Ti	v	Böter (120 §)
9	Uppgift av bankaktiebolag, sparbank eller annan penninginrättning om namngiven skattskyldig gottgjord ränta ävensom beloppet av den skattskyldiges innestående medel vid viss angiven tidpunkt (39 § 1 mom 3 p)	TN Ti Tr	v	
10	Vissa uppgifter av den som bedrivit jordbruk eller rörelse eller innehaft annan fastighet eller lägenhet (39 § 2 mom)	Skch[4] (gäller endast uppgiftslämnare i det egna länet)	v	
11	Uppgift av bank eller penningsinrättning om namngiven persons insättningar och uttag under viss tid (39 § 3 mom)	Ti	v	
12	Banks eller penninginrättnings skyldighet att enl Kungl Maj:ts förordnande lämna uppgifter rörande insättare (kontroll av personer med vissa efternamn eller vars efternamn börjar med viss bokstav eller stavelse) (40 och 45 §§)	TN Ti och Tr	v	Böter högst 500 kr. (120 §)
13	Uppgift av aktiebolag eller ek.förening för värdesättning av aktierna eller andelarna (41 §)	Ti	v	
14	Bostadsförening eller bostads AB. Vissa uppgifter rörande medlem eller delägare (42 § 1 mom och 45 §)	TN Ti Tr	v	Böter högst 500 kr. (120 §)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

15	Dito rörande medlem eller delägare som icke avses i 1 mom (42 § 2 mom)	Ti	v	
16	Kontrolluppgift avseende utdelning å aktier i svenska AB, andelar i svenska ek.fören och räntor å obligationer eller förlagsbevis (43 och 45 §§)	TN Ti Tr Jfr best i 43 § 5 mom	v	Böter högst 500 kr. (120 §)
17	Taxeringsrevision (56 §)	Skch[4] (57 § 1 st)	v[3] o 4) (58 §)	

TN = Taxeringsnämnd. Anmaningsrätten tillkommer ordföranden ensam (63 § andra stycket).

TI = Taxeringsintendent. Avser samtliga funktionärer med intendentsbehörighet (3 § första stycket).

Skch = Skattechefen i länet

Tr = Tjänsteman åt vilken uppdragits att verkställa taxeringsrevision (57 § tredje stycket).

1) = gäller ej anmaning utfärdad av Tr.

2) = Taxeringsrevisor äger dock inte anmana någon att avlämna ny dekl. (51 § 1 st)

3) = Om någon underlåter att tillhandahålla räkenskaper eller andra handlingar.

4) = Enligt 3 § 2 st får dock skattechefen uppdraga åt chef för taxeringsenhet eller chef för revisionsenhet att fullgöra uppgift som ankommer på honom enligt denna förordning.
Dock med den begränsningen att delegering inte är medgiven i det fall, som beröres i 39 § 2 mom (enligt punkt 10 ovan)

Denna sammanställning - med vissa ändringar se särskilt kolumn 4 - bygger på en artikel ur Skattenytt nr 11-12 1961 av dåvarande taxeringsintendenten Erik Scholander samt sedermera - efter samråd med Scholander - gjorda kompletteringar av förste länsassessorn Germund Sandler.

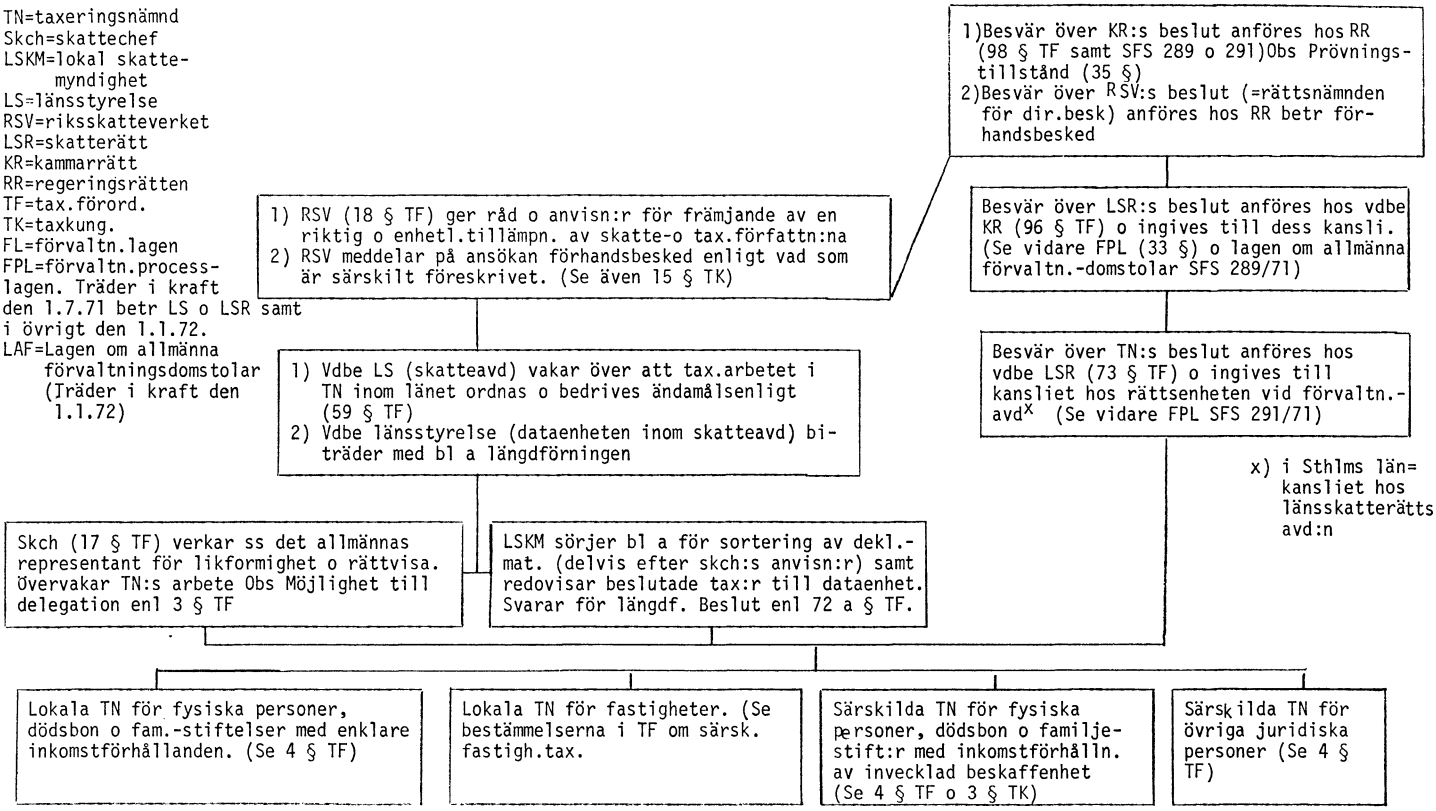
Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:15:24

Schematisk tablå över taxeringsväsendets administration

Taxeringsväsendets administration och besvärsordning enligt nedanstående schematiska tablå.

Förkortn:r:

TN=taxeringsnämnd
Skch=skattechef
LSKM=lokal skatte-myndighet
LS=länsstyrelse
RSV=riksskatteverket
LSR=skatterätt
KR=kammarrätt
RR=regeringsrätten
TF=tax.förord.
TK=taxkung.
FL=förvaltn.lagen
FPL=förvaltn.process-lagen. Träder i kraft den 1.7.71 betr LS o LSR samt i övrigt den 1.1.72.
LAF=Lagen om allmänna förvaltningsdomstolar (Träder i kraft den 1.1.72)



För TN:s verksamhet i formellt hänseende gäller (förutom TF o TK) jämväl FL xx)

xx) FL viktig betr TN särskilt i följande hänseenden:
1) Jävsreglerna (4 o 5 §§)
2) Skiljaktig mening redovisas i underrättelsen om TN:s beslut (18 §)