

Det allmänna kontra den enskilde – några funderingar om extraordinär skatteprocess

Av revisor Lennart Toftered

Utvecklingen inom skatteområdet tenderar inte mot det mjuka samhället. Vi fick för inte länge sedan en ny skattebrottslag, kompletterad av det märkliga bötesstraffet "skattetillägg".¹

Vi fick för knappt ett år sedan en bevissäkringslag som omgående begick sin debut med pukor och trumpeter eller åtminstone med buller och bång.

Vi har på sistone fått in strafftänkande direkt i skattelag, flagrant exemplifierat genom vårens lagstiftning om beskattning av delägare i fåmansföretag.

Vi fick i våras en begränsad avveckling av den faktiska sambeskattningen för egenföretagare men samtidigt en betydande vidgning av detta institut just genom fåmansföretagsreglerna. De många faktiskt sambeskattades krav på rättvisa fick vika för den påstådda svårigheten att, om kraven tillgodosågs, kontrollera missbruksfallen.

Orsakerna till denna målmedvetna styrning – som i stort sett präglats av politisk enighet – måste i detta sammanhang lämnas därhän. Sysslar man med rådgivning inom skatteområdet kan man emellertid inte komma ifrån vissa funderingar. Man undgår inte upptäckten att den enskilde oförskyllt kan hamna i situationer som han inte bemästrar och inte heller förtjänar. Fenomenet är i och för sig inte nytt och var naturligtvis i princip lika betänkligt exempelvis år 1956 – då taxeringslagen tillkom – som år 1976. Även om veklagan över skattetrycket hörts stark genom alla tider kan vi emellertid i dag genom eftersyn konstatera, att 1956 års plåga trots allt var ganska måttlig. En felaktig beskattningsåtgärd till skattskyldigs nackdel kan i dag leda till ekonomisk katastrof för den drabbade. Motsvarande felaktighet för 20 år sedan skulle givetvis ha åstadkommit sveda i skinnet men kanske inte mycket mer.

För att undvika missförstånd vill jag skynda mig att deklarerat att man också möter det motsatta förhållandet: Skattskyldiga råkar av egen förskyllan i situationer som de inte bemästrar men förtjänar. Det är dock inte om dessa människor som uppsatsen skall handla.

¹ En och annan menar kanske att böter enligt 116 a § TL inte är böter eftersom lagstiftaren uppfunnit benämningen "skattetillägg". De flesta – i vart fall av de drabbade – torde anse att väsentligast är påföljdens innebörd, inte dess benämning.

Jag skulle vilja sammanfatta dessa inledande funderingar sålunda.

1. En skattskyldig har i dag råd att effektuera endast obetydligt högre skattekrav än vad som föranleds av en materiellt riktig taxering. Ju högre skattetryck desto angelägnare att tillräckligt effektiva rättsmedel står till de skattskyldigas förfogande.

2. Plötsliga och oförutsedda skattekrav kan ställa en skattskyldig inför en ekonomiskt ohållbar situation. Det allmänna bör därför hantera sina rättsmedel varligt.

Eftertaxeringsinstitutet – ett starkt rättsmedel

Eftertaxeringsinstitutet har tillskapats för att ge det allmänna möjlighet att fullt ut kunna tillgodose sina lagligen grundade skattekrav mot enskild person, även om dennes taxering för visst år vunnit laga kraft. Det är alltså fråga om ett extraordinärt rättsmedel ehuru lagstiftaren undvikit att benämna det så.

Flera skäl, framför allt rättssäkerhets-, borde tala för återhållsamhet från det allmänna sida när det gäller att till egen fördel tillgripa extraordinära rättsmedel.

Förutsättningarna för eftertaxering anges i 114 § taxeringslagen:

”Har skattskyldig i uppgift eller upplysning, avgiven till ledning vid hans taxering, lämnat oriktigt meddelande och har meddelandet följts eller har eljest meddelandet föranlett att skatt enligt uppbördslagen (1953:272) på grund av taxeringen påförts den skattskyldige eller hans make eller, vad angår förmögenhetsskatt, annan med honom samtaxerad person med för lågt belopp, skall rättelse ske genom eftertaxering. Eftertaxering må dock ej åsättas, om den skatt som icke påförts är att anse såsom ringa.

Föreliggande sådana omständigheter att eftertaxering skall åsättas och kan på grund av vad sålunda och i övrigt förekommit antagas att av den skattskyldige lämnade uppgifter icke varit av beskaffenhet att kunna läggas till grund för en riktig taxering, skall eftertaxeringen åsättas med tillämpning av 21 §.

Vad ovan sagts skall äga motsvarande tillämpning, om skattskyldig, ehuru uppgiftspliktig, underlåtit avlämna uppgift eller infordrad upplysning.”

I första stycket kan urskiljas tre olika rekvisit för eftertaxering som samtliga måste vara uppfyllda:

1. Den skattskyldige skall i uppgift eller upplysning, avgiven till ledning vid hans taxering, ha lämnat oriktigt meddelande.

2. Det oriktiga meddelandet skall ha följts eller eljest föranlett att skatt påförts med för lågt belopp.

3. Den undandragna skatten får inte vara att anse som ringa.

Det allmänna kan åberopa presumtionsregel

Hur har nu eftertaxeringsinstitutet kommit att fungera i praktiken? Ja, på effektiviteten kan man i vart fall inte klaga! Stundom kan man – ställd

inför processuella motgångar – rentav anfäktas av den uppgivna tanken att allt som går att taxera i ordinarie ordning också tycks gå att eftertaxera. Vid närmare eftertanke erinrar man sig dock ett och annat fall, där man trots allt lyckats avvärja attacken.

Vad som föranlett denna kärva praxis är främst det andra rekvisitet, det som kräver ett orsakssammanhang mellan den oriktiga uppgiften och det för låga skatteuttaget. Det skulle leda för långt att här illustrera med en uttömmande redovisning av rättsfall; för den intresserade står dock sådana i riklig mängd att finna i de handböcker som speciellt inriktat sig på taxeringsprocessen.

Låt mig dock göra ett par kommentarer.

Den första skall handla om RÅ 1971 not Fi 89.

En skattskyldig äger aktier i ett bestämt bolag. På förmögenhetsbilagan råkar han skriva fel på en bokstav vid angivandet av bolagets namn. Härigenom har han utan tvekan åstadkommit en felskrivning och möjligen också en oriktig uppgift. Det är givetvis tänkbart att denna eventuellt oriktiga uppgift blir den direkta orsaken till att taxeringsnämnden godkänner det upptagna förmögenhetsvärdet på aktierna men i så fall är taxeringsnämnden illa skickad för sitt värv. RR fann dock grund för eftertaxering föreligga.

Hur kan man finna att exempelvis felskrivningen Tekal i stället för Tehal föranlett att aktievärdet blivit för lågt upptaget? Jo, taxeringsnämnden har underlåtit att ingripa och därmed har den skattskyldiges oriktiga meddelande följts! Som första stycket i 114 § är utformat skall det nämligen presumeras att *om* ett oriktigt meddelande lämnats och *om* meddelandet följts av taxeringsnämnden så är det alltid det oriktiga meddelandet som förorsakat det oriktiga taxeringsresultatet (Walberg: Skattenytt 1968 sid 314 f). Om taxeringsnämnden bevisligen från början känt till att uppgiften varit oriktig men ändå följt den ändrar detta ingenting!

(Inom parentes kan nämnas att i rättsfallet RÅ 1971 not Fi 338 hade en skattskyldig fullständigt redovisat sitt aktieinnehav men glömt att ta med beloppet av aktiernas värde vid summeringen av förmögenhetsbilagan. TN underlät tydligen att kontrollera. Felräkningen ansågs utgöra ett felaktigt meddelande som föranlett det oriktiga taxeringsresultatet. TN:s försummelse kunde därför repareras genom eftertaxering.)

Den andra kommentaren skall handla om ett rättsfall som ännu inte hunnit intagas i några handböcker, nämligen RR:s dom 1975-09-25, målnr 1664-1970 (Svensk Skattetidning 1976 sid 62, Skattenytt 1976 sid 250). I detta mål var omständigheterna i korthet följande.

TN höjde vid 1968 års taxering en skattskyldigs deklarerade rörelseinkomst med visst belopp. Den skattskyldige anförde besvär i ordinarie ordning.

Taxeringsrevision företogs. PM dagtecknad 8/4 1969 expedierades senast 23/4 1969.

Den 29/4 1969 ingav TI besvär över taxeringen till allmän varuskatt. Detta yrkande återkallades dock senare.

Därefter yttrade sig TI över den skattskyldiges besvär och hemställde *under åberopande av revisionspromemorian* om avslag. PN följde TI och avslög den skattskyldiges besvär.

Den 7/10 1969 återkom TI med en framställan om eftertaxering. Han åberopade ännu en gång innehållet i granskningspromemorian och menade att inkomsten av rörelsen efter skönsmässiga grunder borde bestämmas till 90 000 kronor, innebärande eftertaxering med drygt 14 000 kronor.

Den skattskyldige påpekade helt naturligt att alla i målet framtagna fakta varit kända av TI vid handläggningen av den ordinarie taxeringen.

PN biföll TI:s framställning.

KR fann att formell grund för eftertaxering saknades.

Vad RR hade att säga må återges mera fullständigt:

”Vid taxeringsrevisionen har framkommit sådana felaktigheter i A:s bokföring, att med hänsyn därtill inkomsten av rörelse och den till allmän varuskatt skattepliktiga omsättningen får antagas icke ha understigit de belopp, som PN utgått från vid bestämmandet av eftertaxeringen.

Av handlingarna i målet framgår, att PN vid sitt beslut ang de ordinarie taxeringarna icke haft att beakta något yrkande av TI om höjning av taxeringarna i anledning av de vid taxeringsrevisionen framkomna felaktigheterna. Det förhållandet att resultatet av taxeringsrevisionen redovisats före utgången av den tid inom vilken TI jml 76 § tredje stycket TF haft att föra talan mot de ordinarie taxeringarna medför icke att möjligheten att eftertaxera A för ifrågavarande belopp fallit bort. På grund härav och med beaktande jämväl av övriga i målet upplysta omständigheter föreligger icke hinder för eftertaxering.

RR fastställer därför, med ändring av KR:s utslag, PN:s beslut angående eftertaxering för inkomst och för allmän varuskatt.”

Hur rimmar nu denna dom med de uttalanden om den enskildes rättssäkerhet, som återkommit de gånger skatteprocessen reformerats på senare tid? Självfallet skall taxering påföras med belopp, som bedöms riktigt mot bakgrund av iakttagelserna vid revisionen. Detta önskemål hade emellertid bort effektueras i direkt anknytning till den redan anhängiggjorda processen. Det kan inte läggas den skattskyldige till last att TI inte gjort det möjligt för PN att omedelbart pröva de framtagna uppgifterna. Den skattskyldige hade fullgoda skäl att antaga, att det allmänna slutligt preciserat sina skattekrav mot honom i och med PN:s beslut i den ordinarie processen. Han har kanske nu i god tro vidtagit ekonomiska dispositioner som det senare visat sig att han helt enkelt inte haft råd till.

Nu kom eftertaxeringskravet ganska snabbt efter den ordinarie processen men man måste betänka, att TI mycket väl hade kunnat vänta med sin

framställning till den 31/10 1973. Domen öppnar därmed intressanta perspektiv. Antag att en "snäll" skattechef efterträds av en mera nitisk. I ett övermått av energi börjar efterträdaren undersöka det taxeringsmässiga utfallet av företagna taxeringsrevisioner under de senaste åren. Blir den nye skattechefen onöjd med resultatet är han i likartade fall oförhindrad att göra framställning om eftertaxering. Även om faran för sådana aktiviteter inte upplevs som överhängande känns det fel att möjligheten finns.

RR:s domar är alltid riktiga – alltså måste 114 § taxeringslagen vara felaktig.

Det allmänna utkräver skattetillägg

Särskilt fundersam blir man om man låter tanken vandra från 114 § till 116 a § TL – den som handlar om det administrativa straffet skattetillägg. Kravet på orsakssammanhang saknas av naturlig skäl i 116 a § men i sak föreligger ingen skillnad mot de rekvisit som uppställs i 114 §; dock har beträffande skattetilläggen ett slags "nådeinstitut" (tillämpat med behärskad entusiasm av de lokala skattemyndigheterna) införts genom bestämmelserna i §§ 116 b och 116 d. Det ser alltså ut som om lagstiftaren genom att knyta i princip samma presumptionsregel till två skilda paragrafer i taxeringslagen gjort det möjligt för det allmänna att dels eftertaxering reparera ousäktliga försommelser från taxeringsnämndernas sida, dels genom ett summariskt administrativt förfarande utdöma straff för inte bara ouppåtliga utan också högst ursäktliga "brott". Är detta vad våra lagstiftande folkvalda *egentligen* menat?

Den enskilde förfogar över mindre starka rättsmedel

Hur är taxeringslagen då utformad och i vilken riktning har praxis utvecklats när det gäller *den enskildes* möjligheter att vinna taxeringsrättelse i extraordinär ordning?

Utöver sin ordinarie besvärsmöjlighet har de skattskyldiga möjlighet att anföra besvär i särskild ordning. Bestämmelserna härom finns intagna i 99 och 100 §§ TL. Bestämmelserna i 99 § berör det fall, där taxeringsnämnden brutit i sin skyldighet att lämna den skattskyldige en formellt riktig under rättelse om beslutad avvikelse från självdeklarationen. Besvär i dessa fall skall anföras inom ett år efter det han erhållit debetsedel i anledning av den beslutade taxeringen, dock föreligger alltid besvärsmöjlighet intill utgången av året efter taxeringsåret.

Bestämmelserna i 99 § skall här inte beröras i vidare mån än med konstaterandet, att besvärsmöjligheten inte är generell. Har taxeringsnämnden avvikit i flera avseenden men underlåtit att lämna ett formellt riktigt meddelande endast i ett av dessa avseenden, får besvär enligt 99 § inte anföras i övriga avseenden. (RRK R74 1: 77).

Av betydligt större intresse är bestämmelserna i 100 § TL. Vid nuvarande taxeringslagens tillkomst 1956 fästes stora förväntningar vid det extraordinära besvärsinstitutet. Förväntningarna har inte i allo infriats.

100 § anger åtta olika punkter, enligt vilka besvär må anföras i särskild ordning. Av dessa avser sex stycken vissa specifika situationer medan två däremot erhållit en mycket generell utformning. Eftersom det är dessa två punkter som utgör den närmaste motsvarigheten till eftertaxeringsinstitutet begränsar jag mina funderingar till dem. Lagtexten lyder:

”100 § Besvär må jämväl i särskild ordning anföras av den skattskyldige,

—:—:—:—:—:

6) om han, till följd av underlåtenhet att avgiva deklaration eller annan uppgift eller på grund av felaktighet i deklaration eller i annan uppgift från honom eller i kontrolluppgift eller i handling som legat till grund för sådan deklaration eller uppgift, taxerats till väsentligt högre belopp än som svarar mot hans inkomst eller förmögenhet,

7) om han eljest kan åberopa omständighet eller bevis som bort föranleda väsentligt lägre taxering eller väsentligt lägre skatt på grund av taxeringen,

—:—:—:—:—:

I de fall som angivas i första stycket vid 6) och 7) må besvärstalan ej tagas upp till prövning, med mindre den kan grundas på omständighet eller bevis, varom kännedom saknats vid fastställandet av den taxering vari rättelse sökes, och det framstår såsom ursäktligt att den skattskyldige icke i annan ordning åberopat omständigheten eller beviset till vinnande av riktig taxering.

Besvär som avses i denna paragraf må anföras inom fem år efter taxeringsåret.”

Punkterna 6) och 7) öppnar till synes obegränsade möjligheter för enskild skattskyldig att vinna taxeringsrättelse i det fall han påförts felaktigt skattekrav som inte motsvaras av någon skattekraft: Skönstaxering på grund av deklarationsförsummelse skall kunna rättas till. – Har taxeringen blivit för hög på grund av felaktig uppgift i deklarationen etc skall rättelse kunna ske. – Kan den skattskyldige i efterhand åberopa omständighet eller bevis som bort föranleda väsentligt lägre taxering blir rättelse möjlig o s v.

Den enskilde kan inte åberopa presumtionsregel

Det borde alltså vara väl ställt när det gäller enskild skattskyldigs möjligheter att värja sig mot uppenbart felaktiga skattekrav. Tror man så har man emellertid glömt paragrafens näst sista stycke. Där ställs upp två ytterligare krav för besvärsrätt som *båda* måste vara uppfyllda. För det första skall talan grundas på omständighet eller bevis, varom kännedom saknats vid fastställandet av den taxering vari rättelse söks (Nyhetskriteriet). För det andra skall det framstå som ursäktligt att den skattskyldige inte i annan ordning åberopat omständigheten eller beviset till vinnande av riktig taxering (Ursäktlighetskriteriet).

Vad det gäller nyhetskriteriet må det påpekas att det är beskattningmyndigheterna som skall uppleva den nya omständigheten eller beviset som en

nyhet – den skattskyldige må ha varit väl förtrogen med materialet hur länge som helst.

Nyhetskriteriet är väl i regel ganska lätt att tillgodose. Vårre är det med ursäktlighetskriteriet. Förarbetena är bemängda med uttalanden som vittnar om ett förstående sinnelag. Taxeringsrättsrådet uttalade allmänt:

”Reglerna bör utformas så att en prövning i efterhand kan ske, om en taxering blivit väsentligt för hög och omständigheterna i övrigt är sådana att en rättelse synes skäligen.”

Vidare:

”Därjämte bör – i viss anslutning till bestämmelserna om resning i rättegångsbalken – gälla, att extraordinära besvär inte får anföras med mindre de kan grundas på omständighet eller bevis som inte varit känt vid den överklagade taxeringen och den skattskyldiges underlåtenhet att åberopa omständigheten framstår som ursäktlig. Alltför stora krav bör inte ställas i sistnämnda hänseende. I det valda uttrycksättet torde ligga att det inte skall behöva visas ”giltig” ursäkt (jfr 39 § taxeringsförordningen (1928 års) och 58 kap 1 § andra stycket rättegångsbalken).” (SOU 1955: 51)

Föredragande departementschefen uttalade i prop 1956: 150 följande:

”Beror den skattskyldiges underlåtenhet att i den ordinära taxeringsprocessen framlägga en omständighet eller bevis på att han inte varit insatt i gällande skatterättsliga bestämmelser, kan detta stundom framstå som ursäktligt och en prövning av extraordinära besvär, vari omständigheten eller beviset åberopas, bör alltså kunna ske. Det låter sig emellertid knappast göra att uppställa några generella grundsatsar i detta hänseende, utan en prövning får ske från fall till fall. Härvid är det naturligt att viss hänsyn tages till vilka krav som skäligen kan ställas på den skattskyldige i fråga om förmåga att tillvarata sina intressen i en skatteprocess.”

Hur har då ursäktlighetskravet uppfattats i praxis?

Vågar man påstå att bedömningen varit ojämn? Till de skattskyldigas förfång brukar framför allt åberopas de inte alldeles färskas rättsfallen RA 1966 not Fi 648 och RA 1966 not Fi 1255. Omständigheterna i båda fallen var ganska dramatiska.

I 1966: 648 hade en skattskyldig i flera år försummat att avge självdeklaration. De åsatta skönstaxeringarna beskrev en brant stigande kurva. Ansvarig befattningshavare vid ortens lantmannaförening intygade att den skattskyldige på grund av depression inte själv kunnat sköta sitt jordbruk utan detta hade i stor utsträckning fått utföras av personal från föreningen – särskilt gällde detta skördearbete. Kammarrätten fann i motsats till prövningsnämnden ursäktlighetskriteriet uppfyllt. Efter besvär av taxeringsintendenten återställdes RR ordningen – deklaraionsförsummelsen ansågs inte ursäktlig!

Fallet 1966: 1255 gällde en skattskyldig som saknat kännedom om reglerna för förlustavdrag varför han försummat att i rätt tid yrka sådant avdrag. Som grund för ursäktlighet åberopade han hög ålder, psykiska påfrestningar på grund av hustruns svåra sjukdom och död, afasi, varigenom hans förmåga

att uppfatta skrivna ord och siffror var bristfällig, och att mängden av deklara-tionsbilagor och siffror medförde att hans arbete med deklara-tionen blev tungt och koncentrationskrävande.

I båda dessa fall var omständigheterna i övrigt tydligen inte sådana att en rättelse syntes skälig! I vart fall har de andragna omständigheterna an-setts motsvara endast lågt ställda krav på ursäktlighet.

Den enskildes rätt avgörs av subjektiva bedömningar

Vi tycks alltså ha hamnat i en situation där det allmänna bekvämt kan få sin rätt tillgodosedd genom en presumtionsregel medan den enskilde skatte-betalaren måste uppfylla – enligt min mening – högt ställda krav på ursäkt-lighet. Låt oss se hur en skattedomare betraktar ursäktlighetskriteriet :

”Syftet med 100 § 6) och 7) är ju att under viss förutsättning undanröja följderna av ursäktliga misstag eller underlåtenhetssynder. Eftersom det är fråga om att riva upp lagakraftvunna taxeringar får urvalet av sådana omständigheter inte göras alltför lättsinnigt utan såsom Wennberg framhåller måste detta ske restriktivt. Oefterrättlighet eller upprepad nonchalans från den skattskyldiges sida utesluter givetvis ursäktlighet. En restriktiv tolkning av ursäktlighetskriteriet rättfärdigas däremot inte av en önskan att hålla efter försumliga skattskyldiga. För sådana fall anvisar TF böter och vite. Har dessa möjligheter försumrats kan man inte ta skadan igen genom en restriktiv attityd vid avgörandet om ursäktlighet föreligger.

Gränsdragningen i de enskilda fallen mellan ursäktlighet och oursäktlighet blir till syvende och sist inte något annat än tyckande. Subjektiva bedömningar låter kanske finare men i realiteten är det samma sak.” (Bylin : Skattenytt 1969 sid 561.)

Den som inte är benägen instämma med Bylin bör jämföra de två ovan redovisade utslagen med ett från 1959 där depression, beroende på motgångar i affärer och hustruns sjukdom, ansågs grunda ursäktlighet (RÅ 1959 not Fi 41).

Är man ute i ett helt omöjligt ärende om man efterlyser en presumtionsregel även till de skattskyldigas fördel? Har någon en sådan läggning – medfödd eller förvärvad – att han inte förmår tillvarata sina intressen genom att avge deklara-tion eller åberopa relevanta omständigheter eller bevis, borde man då inte kunna presumera ursäktlighet? Risker för rättsförluster blir trots allt fortfarande så betydande, att den bör utesluta missbruk från de skatt-skyldigas sida av en sådan presumtionsregel.

En viss ökning av arbetsbördan hos skattedomstolarna blir givetvis ofrån-komlig. Men är inte detta att föredra framför ”subjektiva bedömningar”? – om man nu är känslig för ordet ”tyckande”!

Det allmänna eller den enskilde – vem uthärdar bäst?

Fråga är för övrigt om inte utvecklingen inom skattelagstiftningen rentav kan motivera införandet av en punkt 9) i 100 §, som skulle ta fasta på den direkta rättsvillfarelsen. Ändringarna i skattelagstiftningen kommer allt tä-

tare och berör alltmer komplicerade områden. Samtidigt är skattetrycket i dag hårdare än någonsin. Av lagtexten kan ibland endast gissningsvis avgöras vad lagstiftaren egentligen menat och förarbetena är inte alltid klarläggande. Även om rättsvillfarelse redan nu torde kunna inrymmas under punkten 7 – jfr bl a departementschefens ovan återgivna uttalande i prop 156:150 – kan det finnas anledning att låta denna besvärgrund framträda självständigt.

Risken för förluster genom rättsvillfarelse torde vara vida större i dag än vid taxeringslagens tillkomst för 20 år sedan, särskilt som skattelagstiftning numera tycks bedrivas under mottot: "Vi slår på allt som rör sig!" Om någon undrar vad jag menar bör det räcka med en förnyad hänvisning till vårens riksdagsbeslut om fåmansbolagens beskattning.

Intresset av att taxering påförs med riktiga belopp är starkt både hos den enskilde och det allmänna. Den enskildes ekonomiska förutsättningar att uthärda rättsförluster är dock knappast större än det allmännas. De extraordinära rättsmedel som anvisas de enskilda medborgarna bör därför inte vara underlägsna dem, som anvisas stat och kommun.

Apropå rättsmedel: En generalklausul kan väntas bli det allmännas nya vapen i kampen om skattemedlen. Hur vore det med en "omvänd" generalklausul? Det finns från senare tid flera exempel på att skattelags bokstav till enskild skattskyldigs förfång kan gå stick i stäv mot skattelags anda och mening. Borde man inte i konsekvensens namn även göra någonting åt detta?

Avslutningsvis vill jag nämna den vidgning av skattskyldigs ordinära rättsmedel, som år 1971 införts genom bestämmelsen i fjärde stycket av 76 § TL. Innebörden av bestämmelsen är att om skattskyldig anför besvär efter den 15 augusti men före nästföljande april månads utgång (= taxeringsintendentens ordinarie besvärstid), så får skatterätten pröva besvären om taxeringsintendenten helt eller delvis biträder dem i sak.

Denna lagändring i positiv riktning tycks av någon anledning ha förbisetts inte bara av de skattskyldiga utan även av många deklarationsmedhjälpare. Man behöver alltså inte låta hoppet fara om man missat den ordinarie besvärstiden. Å andra sidan: Det är inte alltid taxeringsintendenten är beredd att helt eller delvis tillstyrka besvär i sak!

Allra sist: Det vare mig fjärran att kritisera regeringsrätten. Däremot anser jag det inte ur vägen att mot bakgrund av vunna erfarenheter ifrågasätta den lag regeringsrätten har att tillämpa!

PS

Sedan ovanstående gått till sättning har jag fått del av en regeringsrättsdom 1976-06-17 avseende eftergift av skattetillägg enligt 116 d § taxeringslagen. Enligt detta lagrum må skattetillägg helt eftergivnas bl a om felaktigheten med

hänsyn till den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet eller därmed jämförlig omständighet är att anse som ursäktlig. Domen kommenteras i annat sammanhang i detta nr av Skattenytt.

Regeringsrättens humana tolkning av ursäktlighetsbegreppet vid den sist företagna prövningen noteras med glädje liksom den snabba handläggningen: Resningsansökningen inkom 31/5, remitterades omgående till Ti som likaledes omgående yttrade sig, föredrogs 10/6, dom meddelades 17/6. Det kan antagas, att utgången kommer att få en starkt prejudicerande betydelse vid tillämpningen av 116 d § TL; i vart fall kommer domen att flitigt återopas.

Borde inte utgången i någon mån bli prejudicerande även beträffande 100 § 6) och 7) TL? Även om det kan finnas anledning att mäta ursäktlighet med olika mått vid tillämpning av två skilda paragrafer i en och samma lag så bör väl skillnaden inte vara så uttalad! Med andra ord: Om målen 1966: 648 och 1966: 1255 hade tagits till prövning idag, skulle i så fall extraordinär besvärshöjning ha ansetts föreligga?

Det kan nämnas att innan RR hunnit meddela sin slutliga dom så hade lantarbetaren kunnat betala sitt skattetillägg tack vare ett privat insamlingsinitiativ. Fallet har med starkt personligt engagement behandlats av en medarbetare i tidningen Land. I den därav föranledda debatten har landets förutvarande finansminister deltagit med frenesi.

L. T.