

Ett spörsmål rörande skattetillägg

Av advokaten Wilh. Penser

Enligt "Riksskatteverkets anvisningar m m om skattetillägg och förseningsavgift"¹, avsnitt 2:1 "Grunder för påföring av skattetillägg", skall skattetillägg enligt taxeringslagen (TL) påföras skattskyldig, som i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande till ledning för taxering lämnat uppgift som befinnes oriktig (TL 116 a § första stycket, första meningen).

I RSV:s nu ifrågavarande anvisningar 2.2.2. "Oriktig uppgift", 1:sta punkten, anges bl a: "Med oriktig uppgift avses även att skattskyldig har underlåtit att lämna en uppgift, som är av betydelse för att riktig taxering skall kunna ske". Frågan om en uppgift är av betydelse för att en riktig taxering skall kunna ske torde förvisso någon gång vara svår att avgöra. Även en lojal skattskyldig har kanske inte kunnat finna, att han underlåtit att lämna tillräckliga uppgifter.

I RSV:s nämnda anvisningar 4:5 "Eftergiftsgrunder (116 h §)" får skattetillägg helt efterges, "om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet".²

Antag nu, att en skattskyldig underlåter att lämna en uppgift, som enligt hans bedömning inte kan vara av betydelse för en riktig taxering; han kan inte tänka sig annat än att det material han har lämnat till taxeringsmyndigheten är tillfyllest. Men taxeringsmyndigheten har en annan uppfattning och finner, att han har underlåtit att lämna viss erforderlig uppgift, taxeringsmyndigheten frångår hans deklaration och höjer hans taxering med hänsyn till att viss uppgift saknats, som den skattskyldige borde ha lämnat men som taxeringsmyndigheten inhämtat och funnit vara av avgörande betydelse för taxeringen. Samtidigt påförs den skattskyldige skattetillägg.

Tolkningen av aktuella lagrum är svår, och tillämpningen torde ske restriktivt.³

Det torde emellertid finnas anledning att särskilt begrunda spörsmålet om skattetillägg i princip skall påföras i ett fall där den skattskyldige har underlå-

tit att lämna viss uppgift i sin deklARATION, och taxeringsnämnden taxerat honom enligt deklARATIONEN; men taxeringsintendenten finner sedermera, efter granskning av deklARATIONEN, att skäl finns att yrka höjning av taxeringen med hänsyn till att den skattskyldige har underlåtit att lämna viss uppgift, som skulle ha föranlett höjd beskattning; taxeringsintendenten yrkar även skattetillägg.

- Länsrätten bifaller taxeringsintendentens yrkanden, men kammarrätten ändrar sedan länsrättens dom och godtager taxeringsnämndens beslut, medan slutligen regeringsrätten, med upphävande av kammarrättens dom, fastställer länsrättens dom. Skall i detta fall skattetillägg slutligt utdömas? Det har ju dock visat sig att en domstol som kammarrätten har godtagit den skattskyldiges deklARATION, och det synes i detta läge kunna hävdas, att det ej kan begäras, att den skattskyldige skall ha bättre insikt än domstol. Det torde dessutom i och för sig vara rimligt att söka hävda, att om endast en ledamot av domstol i skiljaktig mening har godtagit den skattskyldiges deklARATION, skattetillägg ej skall ifrågakomma.

En sådan tolkning torde även ha ett stöd i det förhållandet, att skattetillägg årligen uttages till sammanlagt så betydande belopp, att lagstiftaren ursprungligen näppeligen kan ha avsett en sådan för den skattskyldige ogynnsam utveckling, att skattetillägg uttages i sagda fall. Vissa ändringar i den ursprungliga texten i RSV:s anvisningar har redan vidtagits för vinnande av lindring i den skattskyldiges uppgiftsplikt. Skattetilläggsutredningen har på sin tid i sitt slutbetänkande⁴ även väckt förslag om ytterligare nyanseringar i bl a liberaliserande riktning i fråga om skattetillägg, men någon ny lagstiftning på grundval av utredningens betänkande har dock ej skett.⁵

Noter:

- 1 RSV Dt 1986:4.
- 2 Hermanson m fl: Taxeringshandbok, 2:a uppl. sid 374-375
- 3 Se Thornstedt-Eklund: Skattebrott och skattetillägg, 5:e uppl, sid 151-153.
- 4 "Översyn av det skatteadministrativa sanktionssystemet (SOU 1982:54), Del 2", sid 21-22.
- 5 Thornstedt-Eklund, a.a., sid 109.