Skattetillägget vid ej undertecknad deklaration

Av taxeringsintendenten Eric Sjölin

Regeringsrätten har i dom den 26 februari 1975[1] ej gjort ändring i en dom av kammarrätten i Göteborg gällande skattetillägg i samband med oriktig uppgift i en deklaration, som ej var undertecknad. Den skatteskyldiga hade redovisat sin intäkt för lågt och skatterätten i Malmö påförde skattetillägg enligt 116 a § första stycket taxeringslagen. Kammarrätten ansåg emellertid inte att förutsättningar härför förelåg.

Enligt 116 a § första stycket kan skattetillägg påföras om skattskyldig i "självdeklaration eller annat skriftligt meddelande" lämnat oriktig uppgift. Skattetillägg enligt tredje stycket kan påföras om skönstaxering åsatts utan deklaration varvid dock vederbörande först måste ha anmanats enligt då gällande regler.

I det aktuella fallet hade som angivits en ej undertecknad deklaration inkommit. Den skattskyldige hade åberopat denna handling och hade aldrig gjort gällande att den inte var avsedd att utgöra underlag för hennes taxering. Skatterätten i Malmö torde ha uppfattat deklarationsblanketten som "annat skriftligt meddelande" och ansåg därför att förutsättningar för påförande av skattetillägg förelåg enligt 116 a § första stycket. Detta ställningstagande har alltså nu underkänts och då den skattskyldige inte var anmanad förelåg inte förutsättningar för att påföra skattetillägg enligt tredje stycket.

Regeringsrättens dom torde inte kunna tolkas på annat sätt än att en oriktig uppgift som lämnats i "annat skriftligt meddelande" inte kan föranleda skattetillägg enligt 116 a § första stycket om inte samtidigt en undertecknad deklaration finns.

I proposition 10 år 1971 har på sid 265 angivits, att förutsättningar för påförande av skattetillägg enligt 116 a § första stycket är "att den skattskyldige avlämnat deklaration eller annat skriftligt meddelande till ledning för sin taxering" och på sid 267 har anförts, att skattetillägg enligt tredje stycket skall påföras om den skattskyldige trots anmaning "inte lämnat någon deklaration eller något annat skriftligt meddelande". Dessa uttalanden torde tyda på att avsikten varit att lagstifta på sådant sätt, att skattetillägg skulle kunna påföras enligt första stycket om en skattskyldig lämna oriktig uppgift *antingen* i en deklaration *eller* i "annat skriftligt meddelande".

[1] Återgivet vid R 1 :28 i RRK 1975.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:42

I lagtexten är inte formuleringen riktigt densamma men den synes dock inte utesluta ett antingen/eller.

I riksskatteverkets "Handledning rörande skattetillägg och förseningsavgift" på sid 43 i 1974 års upplaga har under rubriken "Uppskattning på grund av utebliven självdeklaration" angivits, att om en skattskyldig trots anmaning inte deklarerat men i skriftligt meddelande upptagit inkomst till 20.000 kr och sedan sätts i 30.000 kr så skall skattetillägg påföras enligt tredje stycket. I motsvarande situation men där anmaning inte utgått skall skattetillägg påföras enligt första stycket. Det torde sålunda inte vara någon tvekan om att riksskatteverket tolkat bestämmelserna så att någon deklaration inte fordras för att påföra skattetillägg enligt första stycket.

Det är väl klart att det skulle vara en otillfredsställande lagstiftning om konsekvenserna av den blivit, att den ytterligare underlåtenhet som ligger i att inte deklarera trots anmaning leder till att påföljden kan bli mildare (skattetillägget enligt tredje stycket kan ju undanröjas eller nedsättas om deklaration senare inkommer). Men om man inte gör åtskillnad mellan de fall då anmaning förekommit eller ej så skulle skattetillägg alltid kunna påföras enligt första stycket om där fanns ett skriftligt meddelande och detta torde då ha medfört att specialbestämmelsen i tredje stycket (om beräkning av skattetillägg på grundval av skillnaden mellan lämnad uppgift och uppskattad inkomst) skulle ha varit meningslös.

Regeringsrådet Åbjörnsson har i samband med domen utvecklat sin mening och därvid bl. a. framhållit, att regeringsrättens ställningstagande får betydelse även efter den ändring i lagstiftningen, som innebär att kravet på anmaning slopats. Om nämligen skattetillägg vid oriktig uppgift i "annat skriftligt meddelande" utan deklaration endast kan påföras enligt tredje stycket så skall skattetillägget undanröjas om deklaration inkommer inom stadgad tid.

Man kan exempelvis tänka sig (och det har förekommit) att en person i svar på anmaning förklarar att han endast har folkpension, vilket godtages av taxeringsnämnden. Senare framkommer att vederbörande haft andra inkomster på c:a 20.000 kr (i det kända fallet inkomst av lottförsäljning). Taxeringsintendenten yrkar eftertaxering och påförande av skattetillägg och måste då redogöra för vilket underlag han har för sitt yrkande. Sedan den skattskyldige fått del av detta inkommer han med deklaration i vilken han upptager de inkomster intendenten angivit och han blir då befriad från skattetillägg.

Kan det verkligen ha varit avsikten att på detta sätt lämna möjlighet öppen att utan risk för skattetillägg kunna komma med vilka lögner som helst bara de inte sätts på pränt i en undertecknad självdeklaration? Fast där finns ju förstås den hållhaken, att fråga kan bli om tillämpning av skattebrottslagen och då behövs ingen undertecknad självdeklaration utan det räcker med "handling med oriktig uppgift".

Man kan naturligtvis fråga sig varför det nödvändigtvis måste vara en under-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:42

tecknad självdeklaration för att kunna påföra skattetillägg enligt första stycket när det inte behövs vid de "grövre brott" som väl skattebrottslagen är avsedd att användas mot.

Tyvärr lämnas det i den aktuella domen i regeringsrätten inget svar på denna fråga och ej heller klargörs det varför uttalandena i propositionen inte haft sådan tyngd, att man kunnat tolka lagtexten så att där skulle krävas *antingen* en undertecknad självdeklaration *eller* ett annat skriftligt meddelande för att påföra skattetillägg enligt första stycket. Det skulle därför vara mycket intressant om någon av de för domen ansvariga ville lämna en sådan förklaring. Kunde därvid också lämnas en redogörelse för vad som menas med en självdeklaration tror jag många taxeringsmän skulle vara tacksamma. Räcker det exempelvis med att en skattskyldig sätter sitt namn på en i övrigt blank deklarationsblankett? Det blir ju av väsentlig betydelse att få detta klargjort med hänsyn till de konsekvenser det får vid val av lagrum för påförande av skattetillägg och de därav beroende möjligheterna att undanröja skattetillägget.

Anm.: Med anledning av ovanstående inlägg är det lämpligt att i obeskuret skick återge vad regeringsrådet Åbjörnsson anförde till utveckling av sin mening. Yttrandet lyder:

Frågan i målet gäller om första eller tredje stycket i 116 a § taxeringslagen blir tillämplig i ett fall, där den skattskyldige lämnat oriktig uppgift i en ingiven ej undertecknad deklarationshandling. Taxeringsintendenten gör i besvären gällande att en dylik deklarationshandling är ett sådant "annat skriftligt meddelande" varom talas i första stycket. Kammarrätten hade för sin del funnit tredje stycket tillämpligt eftersom den skattskyldige icke behörigen fullgjort sin deklarationsskyldighet. Då den skattskyldige icke anmanats att fullständiga deklarationshandlingen, vilket vid här aktuell tid var en förutsättning för att skattetillägg skulle kunna påföras enligt tredje stycket, har kammarrätten undanröjt beslutet om skattetillägg. De kan här anmärkas att genom en år 1974 beslutad författningsändring (SFS 1974: 298) kravet på anmaning slopats. Frågan huruvida första eller tredje stycket skall tillämpas, när det föreligger en ej undertecknad deklarationshandling blir emellertid av betydelse även framdeles. Skall skattetillägget påföras enligt tredje stycket finns möjlighet för den skattskyldige att inom viss tid inkomma med i vederbörlig ordning upprättad deklaration och därmed undgå den extra skattepåföringen. Denna möjlighet finns inte om påföringen av skattetillägget skett enligt första stycket. - I taxeringshänseende anses skattskyldig inte ha fullgjort föreskriven deklarationsskyldighet, om han lämnat en icke underskriven deklarationsblankett. Formellt föreligger sålunda inte någon självdeklaration i detta fall. Bestämmelserna om anmaning i 36 § taxeringslagen och om förseningsavgift i 116 c § tredje stycket samma lag är alltså tillämpliga. Den taxering som åsättes den skattskyldige - oavsett om taxeringsnämnden följer uppgifterna i den ej undertecknade deklarationsblanketten eller åsätter ett annat belopp – måst anses ha inneburit en uppskattning av inkomst eller förmögenhet med stöd av 21 § taxeringslagen på grund av utebliven deklaration. Fråga om påföring av skattetillägg blir alltså, såsom kammarrätten funnit, att bedöma enligt bestämmelserna i 116 a § tredje stycket."

Med den utformning som lagtexten fått är det svårt att komma till annat resultat än kammarrätten i Göteborg och regeringsrätten, åtminstone om

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:42

man ger sig tid till att först läsa hela paragrafen och inte stannar efter första stycket. Det är givetvis beklagligt att departementschefens uttalande rimmar mindre väl med lagtexten.

Till slut några rader om vad som menas med en självdeklaration. Den skall vara underskriven på heder och samvete och vara avfattad på föreskriven blankett. Vidare skall den innehålla uppgifter om inkomst eller förmögenhet. Så var fallet i RÅ 1951 Fi 1436. Den skattskyldige upplyste dock att uppgifterna inte var exakta på grund av att bokslutet blivit försenat. Han inkom med kompletterad deklaration sedan bokslutet blivit färdigt. Deklarationsförsummelse ansågs inte föreligga. Motsatt utgång i RÅ 1955 ref 32 (RR-utslag 1955 s 70), där deklarationen saknade uppgifter om inkomst eller förmögenhet. Den innehöll endast en anteckning om att deklarationen skulle kompletteras sedan uppgift inkommit om erlagda skatter. Jfr också gängse taxeringshandböcker under 23 och 25 §§ taxeringslagen samt K G A Sandströms bok Om taxering.

Red.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:42

SKATTENYTT 1976

SKATTENYTT - officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund, TOR - som under 1976 utkommer med sin 26:e årgång, har allt sedan starten 1951 kunnat glädja sig åt en fortgående ökning av prenumerationsstocken och trycks f. n. i en upplaga på 25.000 ex. Förklaringen till denna utveckling och framgång torde främst vara att söka i att SKATTENYTT satt som sitt mål att genom artiklar och diskussionsinlägg i aktuella beskattningsfrågor alltid hålla läsekretsen à jour med allt som händer på detta område. Redaktionen har förmånen att bland sina medarbetare räkna personer, som genom sin verksamhet på skilda områden skaffat sig stor insikt och erfarenhet i beskattningsfrågor.

SKATTENYTT vill vara ett forum för olika åsikter. Redaktionen hälsar därför med glädje som medarbetare alla som vill ge uttryck för sin mening i de frågor som faller inom tidskriftens intressesfär.

SKATTENYTT utkommer med tolv nummer per år varav i regel två dubbelnummer, och kommer liksom tidigare att innehålla *Meddelanden från Riksskatteverket*. Dessa meddelanden, som ingår under särskild avdelning i tidskriften och utkommer i två serier, varav serie I behandlar direkt skatt - taxering och serie II indirekt skatt - mervärdeskatt, erhålles sålunda kostnadsfritt av varje prenumerant på SKATTENYTT. Abonnemang på enbart *Meddelanden från Riksskatteverket* kan även ske mot ett pris av 20:- per år och serie.

Prenumerationspriset på SKATTENYTT för år 1976 är kr 48:- för varje abonnemang, inkl. mervärdeskatt.

Prenumeration sker enklast genom insättning av beloppet på vårt postgirokonto 37 29 45-6 eller bankgirokonto 241-5123, Box 5, 793 01 LEKSAND 1.
Med hänsyn till utsändningsregistrets ordnande är expeditionen tacksam för varje prenumeration som sker omgående. Inbetalningskort utsänds under november-december 1975.

Bunden upplaga av SKATTENYTT för år 1976 kan också tillhandahållas.

SKATTENYTTS motto kommer
liksom hittills att vara:

för enhetlig och rättvis taxering samt förståelse mellan taxeringsmyndigheter och skattskyldiga

mot slentrian och byråkratism.

Stockholm och Leksand i december 1975.

TIDSKRIFTEN SKATTENYTT
Redaktionen

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:42