SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 7 1977

Lindrigare skattetillägg

Av departementsrådet Gunnar Björne

Systemet med skattetillägg och förseningsavgift vid deklarationsfel ses f n över av skattetilläggsutredningen. I ett delbetänkande nyligen (SOU 1977:6) föreslår utredningen ökade möjligheter att sätta ned eller efterge skattetillägg. Vidare föreslås regler om lägre skattetillägg i vissa fall där risken för skattebortfall för det allmänna är relativt liten. Utredningen föreslår också vissa ändringar av de processuella reglerna. En närmare redogörelse för utredningsförslaget har lämnats i Skattenytts nr 4.

Utredningsförslaget remissbehandlas f n i vanlig ordning. Med hänsyn till önskemål från bl a riksdagen om en lindring i bestämmelserna redan vid 1977 års taxering har emellertid en del av förslaget brutits ut och lagts till grund för lagstiftning utan att man avvaktat remissutfallet (prop. 1976/77:92, SkU 1976/77:38, SFS 1977:118). Det gäller frågan om lägre skattetillägg enligt taxeringslagen i vissa fall då risken för skattebortfall för det allmänna är förhållandevis liten på grund av att kontrollmaterial regelmässigt är tillgängligt vid granskningen av den skattskyldiges uppgifter.

Budgetministern framhåller att den nu avsedda ändringen utgör ett provisoriskt ingrepp i systemet i första hand med avseende på 1977 års taxering. De frågor som nu tagits upp kan behöva omprövas inte bara med hänsyn till de ändringar som utredningsförslaget i övrigt aktualiserar, utan också av andra skäl. Här avses främst den förestående omorganisationen av taxeringen i första instans som berör också handläggningen av skattetillägg och förseningsavgift. Budgetministern understryker att den nu aktuella ändringen är ett första steg i en mer genomgripande översyn av skattetilläggssystemet. Till utredningsförslaget i övrigt kommer budgetministern att ta ställning när remissbehandlingen avslutats. En proposition i denna del är planerad till hösten.

I det följande lämnas en redogörelse för den provisoriska lagstiftningen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:09

Enkätsvar från myndigheter

Utredningen har vid årsskiftet 1975/76 gjort en enkätundersökning hos bl a länsstyrelser och lokala skattemyndigheter om verkningarna av reglerna om skattetillägg och förseningsavgift. Denna undersökning har f ö av budgetministern åberopats som skäl till att man hoppat över remissbehandlingen av den nu aktuella delen av utredningsförslaget. Av svaren framgår bl a följande.

Nästan alla länsstyrelser anser att skattetillägg drabbar orimligt hårt i de fall där risken för att felaktigheten undgår upptäckt är liten på grund av att det finns kontrollmaterial vid taxeringen. I enkätsvaren framhålls, att i de nu avsedda fallen oftast kan förutsättas att den lämnade oriktiga uppgiften är en följd av förbiseende från den skattskyldiges sida. Denna kategori innefattar en rad sinsemellan olika typer av fall. Bland dem kan nämnas det fallet, att skattskyldig löntagare har vilseletts av felaktiga eller otydliga kontrolluppgifter när han upprättat sin självdeklaration. Hit hör även det fallet då för beräkning av förvärvsavdrag oriktig uppgift har lämnats i fråga om hemmavarande barns ålder. Ett annat fall som är hänförligt till denna kategori föreligger då den skattskyldige har underlåtit att deklarera restituerad eller avkortad skatt eller avgift, som dragits av i tidigare års deklaration. Vidare kan nämnas sådana oriktiga uppgifter som består i att ingående balanspost på rörelse- eller jordbruksbilaga inte har tagits upp till samma belopp som föregående års utgående balanspost.

Allmänna synpunkter på skattetilläggen

I propositionen angående den nu aktuella ändringen konstaterar budgetministern att systemet med avgifter som påföljd i stället för straff var en nyhet för svensk rätt när det fördes in på skatte- och avgiftsområdet. Senare har liknande system förts in på andra områden, t ex i fråga om olovligt byggande och felparkering.

Övergången till en ordning där tyngdpunkten av påföljderna ligger på administrativa avgifter har enligt budgetministern otvivelaktigt inneburit fördelar i många avseenden. En viktig fördel är att man därigenom avkriminaliserat vissa lindrigare förseelser som i det allmänna rättsmedvetandet inte uppfattas som brott i egentlig mening. De enskilda har sålunda i åtskilliga sådana fall sluppit det obehag som är förenat med ett ingripande i form av åtal och domstolsförfarande. Samtidigt har åklagarmyndigheterna och domstolarna befriats från bagatellfall. Undersökningar som gjorts av skattetilläggsutredningen bekräftar att de judiciella organen i hög grad avlastats skattemål sedan det skatteadministra systemet infördes. Detta innebär också att sanktionerna har blivit effektivare. Det torde, säger budgetministern, inte råda någon tvekan om att förekomsten av avgiftssystemet har gjort det mera angeläget för de skattskyldiga att iaktta sina skyldigheter på skatte- och avgiftsområdet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:09

Det finns emellertid brister i systemet med dess nuvarande utformning konstaterar budgetministern. En del av kritiken riktar sig mot att skattetilläggen påförs även om försumligheten beror på rent slarv och att de i övrigt inte graderas med hänsyn till den subjektiva skulden hos den skattskyldige. Till detta säger budgetministern följande.

Vårt beskattningssystem bygger till stor del på uppgifter som de skattskyldiga själva har att lämna. Det är därför av största vikt att uppgiftsskyldigheten fullgörs korrekt.

Sker inte detta kan skattesystemet inte fungera som det är avsett. Skattetillägget syftar till att ge uttryck åt bl a kravet på noggrannhet. Slarv kan därför i och för sig inte medföra frihet från sanktionen. Det förhåller sig snarare så att tillägget generellt sett just avser att träffa sådana lindrigare förseelser som har sin grund i vad man i dagligt tal brukar beteckna som slarv o dyl. För grövre förseelser — där grov oaktsamhet eller uppsåt föreligger — gäller att de utöver skattetillägg kan föranleda straff enligt skattebrottslagen.

En annan sak är enligt budgetministern att påföljden inte bör träffa den som uppfyllt vad man rimligen kan begära i fråga om noggrannhet. Vidare måste påföljdens storlek vara avpassad med hänsyn till de förseelser som påföljden generellt sett är avsedd att träffa.

När det gäller metoderna att få en mjukare utformning av skattetilläggsreglerna är budgetministern ense med utredningen om att det är praktiskt omöjligt att inom ramen för det administrativa systemet bestämma påföljdens storlek i det enskilda fallet med hänsyn till den subjektiva skulden hos den skattskyldige. Det hindrar emellertid inte anser budgetministern att man nyanserar skattetillägget från andra utgångspunkter.

När utgår det lägre skattetillägget

Den nya lagstiftningen innebär att skattetillägget enligt taxeringslagen, TL, på grund av oriktig uppgift skall beräknas efter 25 i stället för 50 % om uppgiften har eller hade kunnat rättas med ledning av visst kontrollmaterial, som i princip skall vara tillgängligt för taxeringsnämnden.

Vad slags kontrollmaterial avses

Det kontrollmaterial som avses i den nya lagstiftningen är taxeringsavi, den skattskyldiges självdeklaration för näst föregående beskattningsår samt uppgift enligt TL som arbetsgivare eller annan än taxeringsnämnd utan anmaning skall lämna till ledning för annans taxering och som har kommit in till vederbörande myndighet innan den årliga taxeringen har avslutats.

Ordet taxeringsavi har hittills inte funnits i TL. En särskild bestämmelse härom har emellertid nu tagits in i 16 § TL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:09

Taxeringsavin innehåller f n uppgift om bl a skattskyldigs civilstånd, barn under 18 år och 16 år, debiterad kvarstående eller överskjutande skatt, kvarskatteavgift och ö-skatteränta samt vissa ersättningar från statliga och kommunala myndigheter. Bl a anges pension, sjukpenning och arbetslöshetsersättning.

Självdeklaration för det nästföregående beskattningsåret hör till det nu aktuella kontrollmaterialet. Har den skattskyldige på grund av ändrat räkenskapsår inte taxerats det föregående taxeringsåret får deklarationen för året innan anses relevant vid tillämpning av bestämmelsen.

För fel som kunnat rättas med ledning av taxeringsavi eller den närmast föregående självdeklarationen tillämpas den lägre procentsatsen även om sådan handling rent faktiskt inte har varit tillgänglig vid taxeringen.

Skyldighet för arbetsgivare eller annan att utan anmaning lämna uppgift till ledning för annans taxering regleras i bl a 37, 38, 42 och 42 a §§ TL. Bestämmelserna omfattar en rad sinsemellan olika typer av uppgifter.

Hit hör bl a inkomstuppgift för anställning eller uppdrag och åtnjuten pension. Vissa undantag finns från uppgiftsskyldigheten i fråga om bl a folkpension och smärre inkomstbelopp. Bestämmelserna omfattar också bl a uppgifter från riksförsäkringsverket samt vissa uppgifter från allmän försäkringskassa och från arbetslöshetskassa och ytterligare om inköp av vissa produkter från jordbruk m m (37 §). Handelsbolag, kommanditbolag och rederi skall lämna vissa uppgifter om sin verksamhet och om delägarna (38 §). Bostadsförening och bostadsaktiebolag skall i vissa fall lämna uppgift om medlems resp. delägares inbetalningar (42 §). Juridisk person som förvaltar samfällighet skall lämna uppgift om bl a utdelning till delägare (42 §). Även uppgift om aktieutdelning enligt 43 § som det utdelande bolaget utan särskild anmaning skall lämna in till skattemyndigheterna omfattas av bestämmelsen.

Till uppgift som skall lämnas utan anmaning räknas däremot inte sådana uppgifter som RSV enligt särskild föreskrift i TL kan fordra in beträffande t ex en viss kategori av skattskyldiga (se t ex 40 §).

Underrättelse från annan taxeringsnämnd ingår inte i det kontrollmaterial som motiverar nedsatt skattetillägg.

Den lägre procentsatsen tillämpas om kontrolluppgiften har kommit in till vederbörande myndighet. Allmänt sett åligger det den skattskyldige att göra troligt att så är fallet, om den saknas där. Uppgiften skall ha kommit myndigheten till handa före taxeringsperiodens slut — dvs senast den 30 juni — för att kunna beaktas vid tillämpning av nu ifrågavarande bestämmelse. Av praktiska skäl görs inte undantag för de sällsynta fall då kontrolluppgiften har lämnats först sedan skattemyndigheterna tagit initiativ för att få in uppgiften.

Den oriktiga uppgiften skall ha rättats eller kunnat rättas med ledning av det aktuella kontrollmaterialet. Uppgiftens oriktighet skall således klart framgå av detta material. Det räcker inte med att man på grund av detta kan misstänka att den lämnade uppgiften är felaktig. Generellt gäller att om

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:09

taxeringsnämnden inte rättat felaktigheten trots att det nu avsedda kontrollmaterialet har varit tillgängligt är bestämmelsen ändå tillämplig.

När skattetillägg beräknas efter den lägre procentsatsen skall i övrigt gälla de vanliga bestämmelserna om avgiftsberäkningen. De nu föreslagna bestämmelserna innebär att skattskyldig kan påföras skattetillägg efter såväl 25 som 50 % vid en och samma taxering. Detta gäller även i sköntaxeringsfallen. Till den del skönsuppskattningen avser oriktig uppgift som har kunnat rättas enligt förutsättningarna i det nya andra stycket av 116 a § TL utgår således skattetillägg med 25 %. Det blir i dessa fall nödvändigt att till stöd för avgiftsberäkningen särskilt ange den del av avvikelsen som skall föranleda skattetillägg enligt den lägre procentsatsen.

De bestämmelser som avses gälla i fråga om debitering av skattetillägg i de fall olika procentsatser skall tillämpas vid beräkning av skattetillägg för en och samme skattskyldig finns i det nya andra stycket i 116 h §.

Ett exempel får belysa beräkningsmetoden. Den skattskyldige har fått sin taxering höjd med 15 000 kr. Med hänsyn till omständigheterna bör skattetillägg på den skatt som belöper på 5 000 kr utgå efter 25 %. Skatten utgör sammanlagt 9 000 kr. Skattetillägg skall sålunda utgå med 50 % på $\frac{10000}{15\,000}$ av 9 000 kr och med 25% på $\frac{5\,000}{15\,000}$ av 9 000 kr. För att medföra den avsedda effekten måste regeln tillämpas även i det fall att befrielse sedermera medges från ett av tilläggen.

— Som framgår av redogörelsen har man i den nya lagstiftningen inte tagit upp den del av utredningsförslaget som innebär att den lägre procentsatsen inte skall tillämpas vare sig i uppsåtsfallen eller om skattetillägget därigenom skulle falla bort helt på grund av 100 kronors-spärren.

Ikraftträdande

De nya bestämmelserna gäller fr o m 1977 års taxering. De tillämpas inte retroaktivt på sådana fall som inte slutligt prövats vid ikraftträdandet av de nya reglerna. Oriktig uppgift som lämnas efter ikraftträdandet bedöms dock efter de nya reglerna även om deklarationen avser tidigare års taxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:09