Något om begreppet ringa belopp

Av kammarrättslagmannen Jan Sundin

En alltmer utbredd tendens i skatte- och taxeringsförfarandet i vårt land är att myndigheterna inte skall sätta i gång en ofta arbetskrävande apparat för att åstadkomma rättelse av smärre felaktigheter av olika slag. Resurserna skall i stället sättas in och användas när det gäller att komma åt de stora skattesmitarna. Detta anses vara viktigare än att i varje enskilt fall åstadkomma s k millimeterrättvisa.

Man kan spåra tendenser av detta slag på flera områden. När det gäller förfarandet i taxeringsnämnd söker man enligt uppgift [1] i största möjliga utsträckning att undvika att ifrågasätta riktigheten i diverse smärre avdrag; det anses viktigare att ägna tid och arbete åt de svåra deklarationerna.

Det finns emellertid direkta bestämmelser i lag om att man skall undvika att ägna sig åt smärre felaktigheter. Jag avser härmed två olika regler i taxeringslagen. Den ena är bestämmelsen i 114 § om att eftertaxering inte skall åsättas om den skatt som inte påförts är att anse som ringa. Den andra bestämmelsen är regeln i 116 d § om att skattetillägg må helt eftergivas bl a om det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten är att anse som ringa.

Ringa belopp vid eftertaxering

Fram till år 1972 stadgades i 114 § att eftertaxering ej skulle åsättas, om det som undgått taxering var att anse som ringa. Härmed avsågs det skattebelopp som undgått taxering. Numera uttalas att eftertaxering inte skall åsättas om den skatt som icke påförts är att anse som ringa. Ändringen är föranledd av de nya reglerna om s k skattereduktion och skild skatteberäkning för A- och B-inkomst, se prop 1972: 15 s 64.

Frågan hur regeln i 114 § taxeringslagen om ringa belopp skall tolkas har diskuterats i olika sammanhang under årens lopp [2]. Man är ense om att man inte skall tillgripa en så arbetskrävande apparat som eftertaxering om inte det åsyftade resultatet inte står i rimlig proportion till resursinsatsen,

[1] Se t ex RS-utredningen delrapport 1977:4:1.

[2] Se Lilliesköld, Eftertaxering i belysning av nyare rättsfall, Skattenytt 1970 s 218; Sundin, Om eftertaxering för ringa belopp, samma tidskrift 1963 s 153.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

se Wennergren, Förvaltningsprocess, 1977 års uppl s 242. I första hand innebär denna regel en anvisning till taxeringsintendenten att inte angripa en lagakraftvunnen taxering utan att beloppsmässigt vägande skäl föreligger. På samma sätt kan rättens beslut att ej åsätta eftertaxering därför att beloppet är ringa ses som en sanktion mot taxeringsintendentens bristande omdöme i beloppshänseende.

Enligt de ursprungliga förarbetena till denna regel (SOU 1955:51 s 204) skulle med ringa belopp när det gäller eftertaxering avses att det obeskattade beloppet absolut sett är ringa eller framstår som mindre betydelsefullt i förhållande till den skattskyldiges samlade skattebörda.

I praktiken — frågan uppkommer nästan uteslutande i länsskatterätt — brukar man dock i allmänhet bortse från den skattskyldiges samlade skattebörda. Man tillämpar i stället en fix, lägre gräns för alla skattskyldiga. Man kan gissa att denna gräns varierar från skatterätt till skatterätt. En lämplig riktpunkt uppges på många håll under lång tid ha varit att i fråga om eftertaxeringar inte tillämpa en lägre beloppsgräns än beträffande taxeringsintendentsyrkanden om höjning av den ordinarie taxeringen, se Hermanson m fl Taxeringshandbok, s 342. Som en tumregel brukar enligt dessa författare tillämpas en beloppsgräns av 500 kr vid inkomsttaxeringen. Wennergren påpekar att kopplingen av ringhetsbedömningen till skattebeloppet i stället för taxeringsbeloppet ger ett annat utgångsläge. Han anser att det ligger nära till hands att nu som tumregel ta ett belopp av 250 kr undandragen skatt (a a s 242).

I fråga om eftertaxering beträffande förmögenhet saknas vägledande uttalanden i litteraturen.

Avgörandena från regeringsrätten på detta område är inte många [3]

Det finns som Wennergren påpekar exempel på att eftertaxering åsatts för lägre belopp än 500 kr. Allmänt anses att man vid bedömningen bör beakta om belopp undanhållits under en följd av år, se RÅ 1971 Fi 878 [4]. Något rättsfall som visar hur man skall bedöma frågan om ringa belopp när någon samtidigt eftertaxeras för undanhållen inkomst och undanhållen förmögenhet har jag inte kunnat finna [5].

---

[3] Se RÅ 1968 Fi 1538, 1971 Fi 878. Se även RÅ 1965 Fi 1275, 1967 Fi 510 och 1969 Fi 2273.

[4] Se SN 1971 s 542.

[5] Kammarrätten i Sundsvall avgjorde dock nyligen ett fall, som gällde två makar. Mannen hade underlåtit att deklarera bankmedel om cirka 55 000 kr och hustrun bankmedel med cirka 4 000 kr. Eftertaxering yrkades av TI, för mannen med inkomst av kapital med cirka 2 100 kr och förmögenhet med cirka 10 000 kr och för hustrun för förmögenhet av cirka 4 000 kr. För makarna tillsammans blev det cirka 14 000 kr över gränsen av 150 000 kr. Skatterätten biföll TI:s talan beträffande inkomst men avslog beträffande förmögenhet. Kammarrätten biföll av TI anförda besvär beträffande eftertaxering för förmögenhet av mannen men avslog besvär beträffande förmögenhet av hustrun.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

Den tidigare omtalade beloppsgränsen 500 kr synes vara av gammalt datum. Den torde ha tillkommit i början av 1960-talet eller möjligen ännu tidigare. Till följd av den ständiga penningvärdesförsämringen finns det onekligen anledning att sätta gränsen åtskilligt högre i dag. Hermanson m fl synes vara av den meningen. Man kan enligt dessa författare räkna med att minimibeloppet i skatterättspraxis normalt ligger omkring 1 000 kr taxerad inkomst[6].

Ringa belopp vid taxeringsintendentsyrkanden

En taxeringsintendent har rätt att anföra besvär både till en skattskyldigs nackdel och fördel. Det vanligaste är självfallet att taxeringsintendenten yrkar höjning av en taxering.

När det gäller yrkanden om höjning av en skattskyldigs taxering finns det som bekant inte någon föreskrift i taxeringslagen om att det yrkade beloppet inte skall vara att anse som ringa. Det står sålunda en taxeringsintendent fritt att yrka höjning av en taxering med 100 kr. Någon möjlighet för en skatterätt — eller högre domstol — att avslå ett sådant yrkande såsom uttryck för en sanktion mot taxeringsintendentens bristande omdöme föreligger inte. Det torde dock numera höra till undantagen att en taxeringsintendent yrkar höjning med betydelselösa belopp, men tidigare var det inte ovanligt. I ett mål, som avgjordes av kammarrätten i Sundsvall för ungefär ett år sedan, besvärade sig en taxeringsintendent över att en lärare — enligt taxeringsintendentens mening oriktigt — erhållit avdrag för inköp av facklitteratur med cirka 100 kr. Taxeringsintendenten, som argumenterade livligt förlorade målet.

Som tidigare sagts anses det att man inte skall angripa en lagakraftvunnen taxering utan att beloppsmässigt vägande skäl föreligger. Ett ytterligare skäl anses vara att eftertaxering är en så pass arbetskrävande apparat att resultatet måste stå i rimlig proportion till arbetsinsatsen. Enligt min mening kan sistnämnda skäl diskuteras. Det medför numera inte mer arbete för länsskatterätten eller för lokala skattemyndigheten att behandla en fråga om eftertaxering än ett vanligt besvärsmål om taxering. Vad angår det förstnämnda skälet kan även det diskuteras. Man vill gärna hålla med Wennergren om att man bör vara försiktig med att angripa lagakraftvunna taxeringar. Men ett faktum, som i olika sammanhang understrukits, är att möjligheterna att eftertaxera numera är så utvidgade att mycket av det som kan ändras i ordinär väg kan ändras även eftertaxeringsvägen.

I praktiken torde taxeringsintendenterna underlåta att yrka höjning av en skattskyldigs taxering om det gäller smärre belopp. Någon gång kan man — eller kunde tidigare — märka att taxeringsintendenterna stundom är be-

[6] a a s 342.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

nägna att yrka höjning av en skattskyldigs taxering med smärre belopp, om den skattskyldige själv klagat men hans talan enligt intendenten torde avslås[7].

En annan fråga är om det bör finnas en beloppsgräns i fråga om intendentsbesvär till skattskyldigs förmån. Frågan saknar ingalunda praktisk betydelse. Sådana besvär är tvärtemot vad många tror på sina håll rikligt förekommande. I regel är de inte uttryck för någon speciell generositet hos taxeringsintendentskåren utan det blir en nödvändighet för dem att hjälpa mer eller mindre okunniga skattskyldiga som råkat ut för oriktiga taxeringsbeslut av slarviga taxeringsnämnder. På detta område saknas uttalanden i litteraturen, och självfallet finns det inte några rättsfall. Frågan om man här bör ha en beloppsgräns har samband med en större fråga, nämligen frågan i vilken omfattning en taxeringsintendent skall ägna tid och arbete åt att söka hjälpa de skattskyldiga. På detta område torde uppfattningarna hos taxeringsintendenterna variera. Många, särskilt yngre taxeringsintendenter, som önskar dokumentera skicklighet jämte gott omdöme, hävdar ofta energiskt att taxeringsintendentens egentliga — ja enda — uppgift är att spåra upp skattefusk. De skattskyldiga — så resonerar denna grupp — har att själva bevaka sina intressen. Andra taxeringsintendenter har en annan uppfattning röranде denna fråga. Någon närmare vägledning på detta betydelsefulla område lämnas inte av riksskatteverket, inte ens vid de kurser i processteknik, som verket sedan några år håller. Problemet är betydelsefullt och det tål nog att dryftas.

Ringa belopp vid skattetillägg

Som inledningsvis omtalats finns begreppet ringa belopp i 116 d § taxeringslagen, nämligen i fråga om skattetillägg. När det gäller detta uttryck finns det som bekant anvisningar av riksskatteverket. Vid 1977 års taxering anges i dessa anvisningar beloppsgränsen i fråga om inkomsttaxering till 1 000 kr och i fråga om förmögenhetstaxering till 20 000 kr. Men riksskatteverket begränsar sig inte till dessa fixerade gränser. Dels har man en särskild regel, avsedd för vad som i dagligt tal kallas låginkomsttagare. Skattskyldig med låg inkomst — därmed avses en sammanräknad inkomst som ej uppgår till 15 000 kr — bör i regel inte påföras skattetillägg, om det undanhållna beloppet understiger 1 500 kr. Dels har man en annan regel, som avser att man skall beakta den skattskyldiges samlade skattebörda. Den innebär att man inte skall påföra skattetillägg om undandraget belopp understiger 1 procent av den taxerade inkomsten, dock högst 10 000 kr.

I förarbetena till bestämmelserna om skattetillägg har frågan om ringa belopp inte diskuterats särskilt mycket. I propositionen (nr 10 år 1971) ut-

[7] Det kan anmärkas att en länsskatterätt i Norrland synes ha som praxis att avslå TI:besvär om höjning av skattskyldigs taxering om dennes talan skulle kunna bifallas endast på det sätt att ett mindre belopp 100 eller 200 kr återstår. Skatterätten åberopar därvid att beloppet är ringa.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59

talas endast att skattetillägg ”av flera skäl” inte bör påföras när fråga är om ringa belopp. Den praxis som i dag tillämpas beträffande gränsen för belopp som bör föranleda eftertaxering synes enligt departementschefen kunna vara vägledande i detta sammanhang.

Behovet av ett enhetligt begrepp

Stundom kan det i ett mål om eftertaxering där det samtidigt är fråga om skattetillägg uppstå spörsmål hur man skall tolka begreppet ringa belopp. När det gäller eftertaxeringen kan den situationen föreligga att det belopp som det rör sig om kan vara t ex 800 kr. Enligt de tidigare anförda rättsfallen kan detta belopp måhända inte betraktas som ringa i fråga om eftertaxering. I fråga om skattetillägg är beloppet däremot enligt riksskatteverkets anvisningar att anse som ringa. Det kan i en dom vara svårt att — samtidigt som man eftertaxerar för ett belopp som ej är ringa — befria från skattetillägg därför att beloppet är ringa. Ännu mera komplicerad kan situationen bli om smärre belopp undanhållits under en följd av år. I sådana fall kan man som tidigare sagts i fråga om eftertaxering gå under eljest tillämpad beloppsgräns, något som däremot inte synes möjligt när det gäller skattetillägg.

Enligt min mening finns det skäl att överväga att ha generella regler för vad som skall anses som ringa belopp både när det gäller eftertaxering och skattetillägg. Varför inte tillämpa riksskatteverkets anvisningar rörande ringa belopp vid skattetillägg även i fråga om eftertaxering? Dylika anvisningar utfärdas årligen och reglerna kan på så sätt lätt anpassas med hänsyn till inflationen.

Nästa fråga är om det inte borde gälla motsvarande beloppsgräns även i fråga om intendentsyrkanden om höjning av taxering. Enligt min mening finns det all anledning att även för denna grupp av yrkanden ha samma principer som gäller för eftertaxering och skattetillägg.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-23 08:06:59