

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
482-07

meddelad i Stockholm den 26 februari 2008

KLAGANDE

M.C.R. Mobile Container Repair AB, 556236-1591
Indiska Oceanen
418 34 Göteborg

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrättens i Göteborg dom den 13 december 2006 i mål nr 6895-05
(bilaga)

SAKEN

Skattetillägg

YRKANDEN M.M.

M.C.R. Mobile Container Repair AB (bolaget) yrkar att Regeringsrätten i första hand helt befriar bolaget från det påförda skattetillägget och i andra hand sätter ned det till en fjärdedel. Till stöd för sin talan hänvisar bolaget till vad som tidigare anförts och tillägger bl.a. följande. Kammarrätten har ansett att bolaget vid inlämnandet av skattedeklarationen borde ha gjort en rimlighetskontroll och att bolaget, som normalt brukar ha skatt att betala, borde ha reagerat när det i stället uppkom ett belopp att återfå. Det är möjligt att bolaget borde ha reagerat men eftersom felet ligger dolt

Dok.Id 49828

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 5

Expeditionstid
09:00-12:00
13:00-15:00

Telefon
08-561 676 00
Telefax
08-561 678 20

i bokföringen skulle det ha upptäckts först om ett bokslutsarbete hade genomförts. Det kan inte ha varit avsikten med reglerna om räkenskapsfel utan det måste anses som ursäktligt att förlita sig på bokföringen (jfr SOU 1982:54 s. 307). Mervärdesskatteredovisningen sker med mycket korta intervall och ett annat synsätt skulle medföra orimligt höga krav på de skattskyldiga. Bolaget anser således att kammarrättens resonemang är felaktigt. Kammarrättens synsätt strider dessutom mot förarbetsuttalandena om att räkenskapsfel inte alls ska leda till skattetillägg. Regeringsrätten bör också särskilt beakta att det rör sig om en enstaka felaktighet, vilket enligt förarbetena talar emot att något skattetillägg överhuvudtaget påförs. – Även om Regeringsrätten inte delar bolagets uppfattning bör under alla förhållanden skattetillägget sättas ned till en fjärdedel, dvs. till 33 160 kr.

Skatteverket medger bifall till överklagandet och anför i huvudsak följande. Skatteverket delar bolagets uppfattning att bolaget skulle ha befriats från skattetillägget enligt de bestämmelser som upphävdes vid utgången av juni 2003. Den avgörande frågan är således om de nya skattetilläggsbestämmelserna, framför allt möjligheten att medge delvis befrielse från skattetillägget, inneburet någon förändring av rättsläget. Enligt uttalanden i förarbetena (prop. 2002/03:106 s. 145) kan det vid mervärdesskatt och andra skatter som ska betalas med korta intervall inte anses stå i rimlig proportion till felaktigheten eller underlåtenheten att ta ut skattetillägg vid enstaka felaktigheter i redovisningen. Med hänsyn till det sammanhang i vilket uttalandet görs anser Skatteverket att ”enstaka felaktigheter i redovisningen” bör anses avse enstaka räkenskapsfel i bokföringen. I förarbetena har således explicit uttalats att det är oskäligt att vid exempelvis mervärdesskatt som ska betalas med korta intervall ta ut skattetillägg vid enstaka räkenskapsfel. Det saknas stöd för att mot nämnda uttalande kräva att den skattskyldige ska göra en rimlighetskontroll av skattedeklarationen för att hel befrielse ska kunna medges vid räkenskapsfel. Med hänsyn till det ovan anförda, och med hänsyn till att det av förarbetena framgår att avsikten med den nya lagstiftningen bl.a. är att åstadkomma en mer generös tillämpning av befrielsebestämmelserna (prop. 2002/03:106 s. 144 f. och 243), anser Skatteverket att de nya bestämmelserna i vart fall inte innebär att befrielse från skattetillägg ska medges i mindre omfattning än tidigare. Om Regeringsrätten skulle dela kammarrättens uppfattning att bolaget borde ha gjort en rimlighetskontroll avseende den inskickade skattedeklarationen och därför inte kan medges hel befrielse bör skattetillägget sättas ned till en fjärdedel.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

I målet är ostridigt att bolaget har lämnat en oriktig uppgift. Grund för att med stöd av 15 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483), SBL, ta ut en särskild avgift (skattetillägg) föreligger därmed.

Enligt 15 kap. 10 § första stycket SBL ska den skattskyldige helt eller delvis befrias från den särskilda avgiften om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig eller om det annars skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Om den skattskyldige delvis befrias från avgiften ska den sättas ned till hälften eller en fjärdedel.

I andra och tredje styckena i 15 kap. 10 § SBL anges vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig eller om det skulle vara oskäligt att ta ut avgiften. Den befrielsegrund som aktualiseras i målet är punkt 1 i tredje stycket, nämligen att avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller underlåtenheten.

I målet har inte ifrågasatts att felet orsakats av en enstaka felaktighet i bolagets bokföring och att det var av den arten att det normalt skulle ha upptäckts senast vid bokslutet.

Tidigare fanns vad gäller mervärdesskatt särskilda regler om s.k. räkenskapsfel i 64 f § andra stycket lagen (1968:430) om mervärdesskatt. Om skattetillägg avsåg oriktig uppgift som berodde på felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende i ej avslutad bokföring fick tillägget helt efterges om det framstod som uppenbart obilligt att ta ut det. I motiven till bestämmelsen uttalades att den var tillämplig endast i fråga om sådana oriktiga uppgifter som berodde på felaktigheter i den skattskyldiges löpande bokföring, s.k. räkenskapsfel. Det skulle vara fråga om fel av sådant slag att de kunde uppstå även i en välordnad bokföring. De borde vidare karakteriseras av att de med stor sannolikhet skulle ha upptäckts av den skattskyldige senast i samband med bokslutet. Härvid borde en bedömning göras av säkerheten i den skattskyldiges bokföringssystem och interna kontrollrutiner. I det särskilda fallet ankom det på den skattskyldige att visa att denna säkerhet var tillfredsställande. Som ett exempel på räkenskapsfel nämndes konteringsfel (prop. 1977/78:136 s. 222 f.). I samband med att särregleringen i 64 f § andra stycket lagen om mervärdesskatt avskaffades uttalades i prop. 1991/92:43 s. 88 att bestämmelsen

slopades eftersom de situationer som avsågs därmed i fortsättningen skulle komma att omfattas av den i lagstiftningsärendet införda generella befrielsegrunden, nämligen att det skulle framstå som uppenbart oskäligt att ta ut tillägget.

I lagstiftningsärendet avseende bl.a. den i detta mål aktuella regeln i 15 kap. 10 § tredje stycket 1 SBL uttalas följande (prop. 2002/03:106 s. 145).

- - - De situationer som avses är de där det visserligen inte är fråga om ett ursäktligt agerande av den skattskyldige men det ändå framstår som oskäligt att ta ut en avgift (jfr prop. 1991/92:43 s. 87 och 88). Avsikten är att förutsebarheten skall öka och att tillämpningen skall bli mer generös än hittills. - - - Vid mervärdesskatt och andra skatter som skall betalas med korta intervall kan det anses inte stå i rimlig proportion till felaktigheten eller underlåtenheten att ta ut skattetillägg vid *enstaka* felaktigheter i redovisningen. - - -

Det finns således ingenting i de nu nämnda förarbetena som tyder på att avsikten med de nya reglerna varit att ändra på vad som tidigare gällt beträffande vilka situationer som i sammanhanget bör föranleda befrielse från skattetillägg. Uttalandena ger tvärtom stöd för att det ska anses oskäligt att ta ut skattetillägg med fullt belopp vid enstaka räkenskapsfel.

Enligt äldre regler befriades den skattskyldige helt från skattetillägget vid räkenskapsfel. Nu gällande regler i 15 kap. 10 § SBL ger möjlighet till hel eller delvis befrielse. Någon anledning att tillämpa de nya reglerna på ett sätt som medför att befrielse från skattetillägg ska medges i mindre omfattning än tidigare föreligger inte. Avsikten med 2003 års lagstiftning var som framgår av det redovisade motivuttalandet att tillämpningen i fortsättningen skulle bli mer generös. Regeringsrätten finner att bolaget ska medges hel befrielse från skattetillägget.

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Med bifall till överklagandet upphäver Regeringsrätten underinstansernas avgöranden och undanröjer det påförda skattetillägget.

Kjerstin Nordborg

Marianne Eliason

Peter Kindlund

Carl Gustav Fernlund

Henrik Jermsten

Lena Björner
Föredragande regeringsrätts-
sekreterareAvd. I
Föredraget 2008-02-06