
Regeringsrätten

RÅ 2004 ref. 11

Målnummer:	25-03	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2004-03-08		
Rubrik:	Grund för att påföra skattetillägg har ansetts föreligga då ett aktiebolag yrkat avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar och de lämnade uppgifterna inte motsade att bolaget hade rätt till sådant avdrag. Inkomsttaxering 1999.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 3 kap. 1 § och 5 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324)• 2 kap. 3 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter		
Rättsfall:	RÅ 2003 ref. 4		

REFERAT

Skattemyndigheten i Göteborg beslutade den 14 december 1999 att fastställa Terra Vera AB:s (bolaget) underskott av näringsverksamhet vid 1999 års taxering till 276 330 kr. Skattemyndigheten beslutade vidare att påföra bolaget skattetillägg med 40 procent av ett underlag om 3 753 155 kr, vilket underlag motsvarade en fjärdedel av 15 012 622 kr. Som skäl för besluten angav skattemyndigheten bl.a. följande. Bolaget har gjort avdrag avseende nedskrivning av anläggningstillgångar med 11 361 900 kr samt kursförlust om 4 389 884 kr i räkenskapschema i deklaration för räkenskapsåret 1998. Skattemyndigheten har efter förfrågningar till bolaget kommit fram till att avdraget avseende anläggningstillgångar inte är avdragsgillt. Bolaget har efter skattemyndighetens förfrågningar vidare uppgivit att 3 650 722 kr i fråga om valutakursförlust skall återföras till beskattning. Bolaget har uppgivit att man givit in en ny, rättad deklaration under vecka 28 1999. En kopia av denna deklaration kom in till skattemyndigheten den 18 november 1999. I den rättade deklarationen har bolaget återfört 15 012 622 kr till beskattning under kod 609 (bokförda ej avdragsgilla kostnader), varefter underskott av näringsverksamhet uppgår till 276 330 kr. Skattemyndigheten har inte erhållit någon rättad deklaration. Enbart en kopia härav har inkommit den 18 november 1999. Bolaget har inte heller uppgivit att en rättad deklaration sänts in under vecka 28 förrän i ett sent skede av utredningen. Vid skattemyndighetens förfrågningar till bolaget den 3 och den 30 september 1999 har bolaget svarat på skattemyndighetens frågor angående avdragsposterna, men inte uppgivit att någon rättad deklaration sänts in, utan denna uppgift framkom först den 18 november 1999. Hade skattemyndigheten haft denna rättade deklaration eller vetskap om denna i ett tidigt skede av utredningen hade inga av ovanstående frågor ställts till bolaget, eftersom beloppen som frågorna gällt har återförts till beskattning i den nya deklarationen. De redovisade omständigheterna har inte framgått av den ursprungliga deklarationen, varför oriktig uppgift föreligger.

Bolaget överklagade skattemyndighetens beslut att påföra skattetillägg och yrkade att det skulle undanröjas. Bolaget anförde bl.a. följande. En rättad deklaration har sänts in till skattemyndigheten under vecka 28 1999, där man återfört 15 012 622 kr till beskattning under kod 609, bokförda ej avdragsgilla kostnader. Beloppet avser återförd nedskrivning av anläggningstillgång med 11 361 900 kr samt återförd valutaförlust med 3 650 722 kr. Mot bakgrund av att länsrätten i ett flertal domar har fastställt att skattetillägg får anses utgöra straff i Europakonventionens mening måste bevisbördan för att någon ny rättad deklaration inte ingivits åvila skattemyndigheten som således har att bortom allt rimligt tvivel visa att förutsättningar för att påföra skattetillägg föreligger. All erfarenhet säger att det inte kan betraktas som uteslutet att en handling ingiven till skattemyndigheten, i vart fall under senare år, kan sorteras fel eller på annat sätt komma bort. Grund för påförande av skattetillägg föreligger inte i detta fall. I vart fall föreligger förutsättningar för att efterge skattetillägget. Det

kan konstateras att bolaget i deklarationen inte utnyttjat underskottet i fråga och att misstaget att inte återföra nedskrivningen av anläggningstillgången respektive kursförlusten uppdragats av bolaget som är väl medvetet om reglerna för upprättande av bokslut och deklaration. Det får anses som uteslutet att bolaget haft för avsikt att under kommande år utnyttja de felaktiga underskotten. Med hänsyn härtill bör bolagets misstag framstå som ursäktligt och skattetillägget efterges. Ett skattetillägg om 1 501 262 kr kan inte anses stå i rimlig proportion till det misstag det är fråga om.

Länsrätten i Göteborg (2001-03-09, ordförande Fredrickson) yttrade: Av 5 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324), TL, framgår att om en skattskyldig i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande, som han under förfarandet har avlämnat till ledning för taxeringen, lämnat uppgift som befinns oriktig, skall en särskild avgift (skattetillägg) påföras honom. Skattetillägg tas i förevarande fall ut med 40 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts honom. - I 5 kap. 6 § samma lag sägs att skattetillägg får efterges om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha ett sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller därmed jämförligt förhållande, att den kan anses som ursäktlig. Detsamma gäller om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan omständighet. - Sedan den 1 januari 1995 är Europakonventionen införlivad med svensk lag och skall som sådan beaktas ex officio. Regeringsrätten har i dom i mål 1900-1998 meddelad den 15 december 2000 [RÅ 2000 ref. 66 (I)] fastslagit att taxeringslagens bestämmelser om skattetillägg i och för sig omfattas av artikel 6 i Europakonventionen men att bestämmelserna inte är oförenliga med de krav på en rättvis rättegång som uppställs i artikeln. Regeringsrätten fastslår dock att för att konflikt inte skall uppkomma med den i artikel 6 stadgade oskuldspresumtionen gäller att domstolarna i sin tillämpning av skattetilläggsreglerna verkligen i varje enskilt fall gör en nyanserad och inte alltför restriktiv bedömning av om förutsättningar finns för att undanröja eller efterge skattetillägget. - Länsrätten gör följande bedömning. - Bolagets deklaration för räkenskapsåret 1998 utvisar ett underskott av näringsverksamhet med 15 305 455 kr. I deklarationen har bolaget gjort avdrag för nedskrivning av anläggningstillgång avseende en fastighet i Tyskland med 11 361 900 kr samt avdrag för valutakursförluster med 4 356 045 kr. Till deklarationen har bifogats en bilaga där bolaget upplyser om att deklarationen baserar sig på preliminärt, ej reviderat bokslut. Länsrätten konstaterar att det av bolagets deklaration inte framgår några närmare uppgifter om vad avdragen avser och hur dessa beräknats. Först efter förfrågan från skattemyndigheten har bolaget vid två tillfällen inkommit med förtydliganden av sina avdragsyrkanden. Därefter har bolaget uppgivit att man under vecka 28 1999 ingivit en ny, rättad deklaration. Länsrätten finner att bolaget framfört invändningen att man ingivit en rättad deklaration - som i allt väsentligt överensstämmer med skattemyndighetens beslut - först på ett mycket sent stadium i utredningen och först sedan det blivit känt för bolaget att skattemyndigheten övervägt att påföra bolaget skattetillägg. Med hänsyn härtill har bolaget enligt länsrättens mening inte gjort sannolikt att någon rättad deklaration givits in vid den tidpunkt som påstås. Skattemyndigheten har på grundval av de i den förefintliga deklarationen lämnade uppgifterna inte kunnat göra en skattemässigt korrekt bedömning. Genom att i deklarationen utelämna för taxeringen relevanta uppgifter, får bolaget anses ha lämnat oriktig uppgift. Grund för påförande av skattetillägg föreligger således enligt TL. Några skäl för eftergift av skattetillägget har inte anförts av bolaget och har inte heller i övrigt framkommit i målet. Överklagandet skall därför avslås. - Länsrätten avslår överklagandet.

Bolaget överklagade länsrättens dom hos Kammarrätten i Göteborg. Bolaget yrkade i första hand att skattetillägget skulle undanröjas eftersom bolaget frivilligt rättat felaktigheterna i den ursprungliga deklarationen, alternativt på den grunden att bolaget inte hade lämnat någon oriktig uppgift. I andra hand yrkade bolaget att det skulle befrias från skattetillägget då påföljden inte stod i rimlig proportion till den försummelse som bolaget gjort sig skyldigt till och då det på grund av svårigheterna att bevisa att en rättad deklaration lämnats in framstod som stötande att ta ut skattetillägget. Till stöd för sin talan anförde bolaget bl.a. följande: Det får anses att bolaget har bevisbördan för påståendet att rättad deklaration getts in till myndigheten vid den tidpunkt som bolaget

hävdar. Vid bedömningen av om beviskyldigheten är uppfylld skall särskilt beaktas de svårigheter som föreligger att bevisa att den rättade deklarationen getts in i rätt tid. Mot bakgrund av den skriftväxling som förevarit mellan bolaget och skattemyndigheten är det uppenbart att bolaget inte har kunnat dra slutsatsen att den rättade deklarationen inte kommit skattemyndigheten tillhanda redan under vecka 28. I de förfrågningar och överväganden som skickats ut av skattemyndigheten före det ursprungliga beslutet har inte nämnts att valutaförlust på upplöst hedge inte skulle vara avdragsgill. Övriga förfrågningar har rört bolagets lån, eventuella valutasäkringar, samt frågor om underlaget för nedskrivning av fastigheten. Det är inte osannolikt att bolaget skulle besvara dessa frågor utan att nämna den rättade deklarationen. Bolaget har också vid flera tillfällen tidigare år skickat en kompletterande rättad deklaration efter att den första självdeklarationen getts in när slutliga uppgifter från förvaltningen i Tyskland dröjt bortom tiden för deklarationens rättidiga ingivande. - Nedskrivningen av fastigheten har öppet redovisats i deklarationen och det borde inte ha berett skattemyndigheten någon svårighet att rätta till bolagets misstag att inte återföra denna till beskattning. I den först ingivna deklarationen har bolaget redovisat en omsättning om ca 14 000 000 kr samtidigt som avdrag yrkas med ett sammanlagt belopp om drygt 15 700 000 kr. Att avdragen skulle uppgå till mer än bolagets sammanlagda omsättning borde ha föranlett skattemyndigheten att utreda avdragen då uppgifterna är oförenliga och med styrka indikerade att felredovisning måste föreligga från bolagets sida. Det får anses som närmast uteslutet att avdragsyrkandet skulle godtas av skattemyndigheten utan närmare utredning.

Skattemyndigheten ansåg att kammarrätten skulle avslå överklagandet.

Kammarrätten i Göteborg (2002-10-15, Bodin, Johansson, referent, Otto) yttrade: Av 3 kap. 1 § TL följer att skattemyndigheten är skyldig att se till att ärendena blir tillräckligt utredda. - Enligt 5 kap. 4 § första stycket fjärde punkten samma lag skall skattetillägg inte tas ut om den skattskyldige frivilligt har rättat en oriktig uppgift. - Tillämplig lagstiftning i övrigt har redogjorts för i länsrättens domskäl. - Oriktig uppgift. - Bolaget har i sin ursprungligen ingivna deklaration felaktigt yrkat avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar med 11 361 900 kr och för valutakursförluster med 3 650 772 kr. Bolaget har gjort gällande att felaktigheterna inte utgör oriktig uppgift eftersom en utredningsskyldighet uppkommit för skattemyndigheten. - Den ovannämnda bestämmelsen i 3 kap. 1 § TL innefattar ett krav på uppmärksamhet från skattemyndighetens sida vid genomgång av deklarationsmaterialet och ett ansvar för att ofullständigheter och oförenligheter i lämnade uppgifter utreds. För att en sådan utredningsskyldighet skall uppkomma är det emellertid inte tillräckligt att det för skattemyndigheten framgår att uppgifter av relevans för bedömningen av skattefrågan saknas, dvs. att lämnade uppgifter är ofullständiga. Enligt praxis krävs även att ofullständigheten eller oförenligheten i uppgifterna ger skattemyndigheten grundad anledning att misstänka att en felredovisning föreligger. Innehållet i deklarationen skall således med styrka och tydlighet indikera att den skattskyldiges redovisning i det aktuella hänseendet är felaktig. Är den skattskyldiges uppgifter sådana att det finns anledning att ifrågasätta hans redovisning anses han således inte ha lämnat en oriktig uppgift utan anses i stället ha framställt ett oriktigt yrkande. Förutsättningar för att påföra honom skattetillägg föreligger då inte. - Det har visserligen klart framgått för skattemyndigheten att det saknats uppgifter beträffande relevanta omständigheter för bedömningen av yrkade avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar och för valutakursförluster. Det finns emellertid inte något i bolagets redovisning av avdragsposterna som gett skattemyndigheten anledning att misstänka att bolaget inte uppfyllde rekvisiten för avdragsrätt. Inte heller kan bolagets omsättning anses ha sådan koppling till nedskrivning av anläggningstillgångar och valutakursförluster att det förhållandet att den redovisade omsättningen något understeg det totala avdragsbeloppet för nedskrivning av anläggningstillgångarna och valutakursförlusterna gett skattemyndigheten anledning ifrågasätta riktigheten av yrkade avdrag. Någon utredningsskyldighet har därmed inte uppkommit för skattemyndigheten. De felaktiga avdragsyrkandena innebär då att bolaget har lämnat sådana oriktiga uppgifter som enligt 5 kap. 1 § TL utgör grund för att påföra bolaget skattetillägg. - Frivillig rättelse av oriktig uppgift. - Kammarrätten har härefter att ta ställning till om bolaget frivilligt rättat de oriktiga uppgifterna. Vad som utgör frivillig rättelse kan inte anges generellt

utan måste avgöras från fall till fall. Av förarbetena (prop. 1971:10 s. 270) framgår dock att en rättelse inte kan anses frivillig om den sker först sedan skattemyndigheten begärt in upplysningar som rör eller har anknytning till den oriktiga uppgiften (se även RÅ 1979 1:59). Skattemyndigheten har i förevarande fall i skrivelser den 3 och den 30 september 1999 anhållit om uppgifter från bolaget beträffande yrkade avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar och för valutakursförluster. Bolaget har fått del av skattemyndighetens skrivelser och har inkommit med svar på dessa den 23 september respektive den 21 oktober 1999. För att bolaget skall anses ha frivilligt rättat de oriktiga uppgifterna avseende nedskrivning av anläggningstillgångar och valutakursförluster krävs därmed att, som bolaget påstår, en rättad deklARATION getts in till skattemyndigheten innan bolaget fick del av någon av skattemyndighetens ovannämnda skrivelser. Frågan är då vem som har bevisbördan för att en rättad deklARATION getts in till skattemyndigheten vid en viss tidpunkt. Därvid kan konstateras att möjligheterna för den som påstår sig ha gett in en handling till en myndighet att förebbringa bevisning om att så har skett är betydligt större än myndighetens möjligheter att bevisa att handlingen inte har inkommit. I normalfallet torde det vara i det närmaste omöjligt för en myndighet att bevisa att en handling inte kommit in till myndigheten. Till följd härav har i praxis bevisbördan för en skattskyldigs påstående att deklARATION getts in till skattemyndigheten vid en viss tidpunkt ansetts vila på den skattskyldige (se RÅ 1990 ref. 94). Det förhållandet att det i förevarande mål är fråga om ingivande av en rättelse av tidigare inlämnad deklARATION föranleder inte någon annan bedömning. I förevarande fall får därför bolaget anses ha bevisbördan för att en rättad deklARATION inkommit till skattemyndigheten innan bolaget fått del av skattemyndighetens skrivelser med begäran om uppgifter avseende de oriktiga uppgifterna. - Bolaget har i detta hänseende åberopat att bolaget vid flera tillfällen tidigare år kommit in med rättad deklARATION efter det att den första deklARATIONEN getts in. Någon bevisning för att, som bolaget påstått, en rättad deklARATION för aktuellt taxeringsår getts in till skattemyndigheten vecka 28 år 1999 har emellertid inte förebbringats. Mot att så skulle vara fallet talar med styrka det förhållandet att bolaget inte vid något tillfälle i samband med att skattemyndighetens förfrågningar besvarades omnämnde någon rättad deklARATION utan först sedan bolaget fått vetskap om att skattemyndigheten övervägde att påföra bolaget skattetillägg. Vid angivna förhållanden anser kammarrätten, i likhet med länsrätten, att bolaget inte har gjort sannolikt att någon rättad deklARATION har getts in till skattemyndigheten innan bolaget fick kännedom om att skattemyndigheten påbörjat en utredning beträffande de oriktiga uppgifterna. Någon frivillig rättelse från bolagets sida kan då inte anses ha skett. Bestämmelsen i 5 kap. 4 § första stycket fjärde punkten TL utgör därför inte hinder för att i aktuellt hänseende påföra bolaget skattetillägg. - Befrielse från skattetillägg. - I målet har inte framkommit någon omständighet som medför att bolagets oriktiga uppgifter kan anses ursäktliga. Befrielse från skattetilläggen med stöd av befrielsegrunderna i 5 kap. 6 § första stycket första och andra punkten TL kan därför inte ske. - Frågan är då om det, som bolaget anfört, finns skäl för befrielse från skattetilläggen till följd av att påföljden inte står i rimlig proportion till den försummelse som bolaget gjort sig skyldigt till och att det på grund av svårigheterna att bevisa att en rättad deklARATION getts in framstår som stötande att ta ut skattetilläggen. Såvitt gäller den s.k. proportionalitetsprincipen har Regeringsrätten i RÅ 2000 ref. 66 konstaterat att kravet på proportionalitet har kommit till direkt uttryck i 5 kap. 6 § TL genom den där angivna möjligheten att medge befrielse från skattetillägg om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut tillägget. Enligt förarbetena till bestämmelsen är avsikten att befrielsegrunden skall användas i situationer där den oriktiga uppgiften visserligen inte kan anses ursäktlig men där avgiften ändå på grund av omständigheterna i det enskilda fallet framstår som orimlig. Den skall ses som en ventil för fall när eftergift inte kunnat medges enligt övriga befrielsegrunder. Påföljden skall inte stå i rimlig proportion till den försummelse som den uppgiftsskyldige gjort sig skyldig till eller det skall av annan anledning framstå som stötande att ta ut skattetillägget (prop. 1991/92:43 s. 87-88). Av RÅ 1995 ref. 5 framgår att enbart skattetilläggets storlek inte kan medföra en tillämpning av befrielsegrunden. Med hänsyn till syftet med skattetillägget, dvs. att inskräpa vikten av noggrannhet vid fullgörande av deklARATIONsplikten och därmed sammanhängande uppgiftsskyldighet, kan, enligt kammarrättens mening, befrielsegrunden "uppenbart oskäligt" inte heller ges den innebörden att skattskyldiga generellt

skall befrias från skattetillägg så snart de gjort gällande att de frivilligt rättat en oriktig uppgift men inte kan bevisa att rättelsen getts in till skattemyndigheten. Kammarrätten finner att i förevarande mål varken det påförda skattetilläggets storlek eller de anförda bevisvärigheterna är omständigheter av beskaffenhet att medföra att uttaget av skattetillägg framstår som uppenbart oskäligt. Inte heller i övrigt har i målet framkommit omständigheter som medför att befrielsegrunden är tillämplig. Det saknas därför skäl att befria bolaget från skattetillägg. - Kammarrätten avslår överklagandet.

Bolaget fullföljde sin talan.

Prövningstillstånd meddelades.

Skatteverket (SKV) bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Bolaget har i räkenskapsschemat (kod 553) redovisat nedskrivning av ej finansiella anläggningstillgångar med 11 361 900 kr. Det framgår inte vad nedskrivningen avsett och beloppet har inte återförts till beskattning. Först efter utredning har det framkommit att nedskrivningen avsett en värdenedgång på en fastighet i Tyskland. - Enligt SKV:s mening kan det sättas i fråga om den uppräknings som Regeringsrätten gjorde i rättsfallet RÅ 2003 ref. 4 av situationer när rätt att vid inkomstbeskattningen göra avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar kan föreligga är uttömmande. Utrangeringsavdrag på byggnad kan medföra en nedskrivning som är skattemässigt avdragsgill. Uttag av substans från en fastighet kan föranleda nedskrivning och substansminskningsavdrag. - I motsats till vad som var fallet i rättsfallet RÅ 2003 ref. 4 finns det i detta mål anläggningstillgångar i räkenskapsschemat av vilka merparten avser byggnader och övrig fast egendom. Det anges inte om det är fråga om en eller flera fastigheter; av en bilaga till deklARATIONEN framgår att en fastighet är outhyrd. Någon närmare information om vad bolaget har för verksamhet finns inte. Även om byggnadsinnehavet redovisats som anläggningstillgångar kan det inte utslutas att tillgångarna skattemässigt utgör omsättningstillgångar eftersom de kan ha uppförts i en av bolaget tidigare bedrivna byggnadsrörelse. Det kan heller inte utslutas att innehavet tidigare har ingått i en av bolaget bedrivna handel med fastigheter. I deklARATIONEN har bolaget visserligen yrkat värdeminskningsavdrag men denna rätt finns även om byggnad skattemässigt är lagerfastighet. - I deklARATIONEN finns inga maskiner eller inventarier redovisade. Mot bakgrund härav talar bolagets deklARATION emot att det skulle ha förelegat avdragsrätt för extra värdeminskningsavdrag eller kontraktsnedskrivning. DeklARATIONSMATERIALET får vidare anses tala emot att det förelegat avdragsrätt för utrantering eller substansminskning eftersom detta borde ha återspeglats i att det oavskrivna restvärdet reducerats i kod 726 i räkenskapsschemat eller noteringar i koderna 770-774. - I förevarande mål har SKV angett ett antal situationer där avdragsrätt hade kunnat föreligga och det har i detta mål inte på samma sätt som i RÅ 2003 ref. 4 närmast kunnat bortses från att det förelegat skattemässig avdragsrätt för nedskrivningen. Det kan därför inte anses framstå som närmast utslutet att avdraget för nedskrivning av ej finansiella anläggningstillgångar skulle godtas av skattemyndigheten utan närmare utredning.

Regeringsrätten (2004-03-08, Sandström, Ersson, Dexe, Nord, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 5 kap. 1 § första stycket TL, i den vid 1999 års taxering tillämpliga lydelsen, skall skattetillägg tas ut om en skattskyldig på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en uppgift till ledning för taxeringen och uppgiften befinns oriktig.

Skattemyndigheten skall enligt 3 kap. 1 § TL se till att ärendena blir tillräckligt utredda. Är uppgifterna i en självdeklARATION otydliga eller motstridiga eller har den skattskyldige särskilt markerat en skatterättslig frågeställning kan skattemyndighetens utredningsansvar aktualiseras.

Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande. Bolaget redovisade i sin självdeklARATION till ledning för 1999 års taxering underskott av näringsverksamhet med 15 305 455 kr. Av räkenskapsschemat i deklARATIONEN framgick bl.a. att bolaget skrivit ned anläggningstillgångar med 11 361 900 kr och gjort avdrag för valutakursförluster med 4 356 045 kr. Beloppen återfördes inte i deklARATIONEN och det framgick inte närmare av denna vad

nedskrivningen avsåg eller hur valutakursförlusten uppkommit. I schemat angavs som anläggningstillgångar mark och andra tillgångar som inte är avskrivningsbara (skattemässigt) till ett värde av 5 327 396 kr samt byggnader och övrig fast egendom till ett värde av 25 528 242 kr. Utöver en uppgift om att bolaget erhållit skadestånd från en tidigare hyresgäst på grund av att denne avflyttat i förtid från en fastighet innehöll deklARATIONEN inga konkreta uppgifter om bolagets verksamhet. Efter förfrågningar från skattemyndigheten godtog bolaget att hela beloppet av nedskrivningen av anläggningstillgångar återfördes till beskattning samt att avdraget för valutakursförluster 3 650 722 kr återfördes. Skattemyndigheten tog upp beloppen i fråga till beskattning och påförde skattetillägg.

Regeringsrätten har i rättsfallet RÅ 2003 ref. 4, i vilket Regeringsrätten prövade om grund för att påföra skattetillägg förelåg då ett aktiebolag yrkat avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar, uttalat bl.a. följande.

Bolaget har i självdeklARATIONEN yrkat avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar utan att närmare ange vad yrkandet avsåg. Rätt att vid inkomsttaxeringen göra avdrag från inkomst av näringsverksamhet för nedskrivning av anläggningstillgångar föreligger enbart i ett fåtal, sällan förekommande situationer. En sådan, som kan tänkas avses med beteckningen nedskrivning av anläggningstillgångar, är då förutsättningar för extra värdeminskningssavdrag på inventarier föreligger enligt punkt 13 sjunde stycket andra meningen eller punkt 14 andra stycket av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. En annan situation gäller sådana tillgångar i samband med byggnadsrörelse m.m. som skattemässigt behandlas som lager men redovisningsmässigt utgör anläggningstillgångar. Att något av dessa fall skulle föreligga motsägs emellertid av övriga uppgifter i deklARATIONEN. Från möjligheten att det skulle vara fråga om kontraktsnedskrivning enligt punkt 2 femte stycket av anvisningarna till 24 § KL kan i praktiken bortses.

Regeringsrätten konstaterade i det målet att det framstod som närmast uteslutet att avdraget för nedskrivning av anläggningstillgångar skulle godtas av skattemyndigheten utan närmare utredning. Med hänsyn bl.a. härtill fanns det inte förutsättningar att påföra skattetillägg.

Som framgått kan rätt till avdrag för nedskrivning föreligga bl.a. vid innehav av tillgångar i byggnadsrörelse m.m. Att en sådan rätt skulle kunna finnas i det nu aktuella fallet motsägs inte av uppgifterna i deklARATIONEN. Även om det yrkade avdraget föranlett skattemyndigheten att begära ytterligare upplysningar kan inte något sådant utredningsansvar som har betydelse för frågan om skattetillägg skall påföras anses ha uppkommit för skattemyndigheten. Bolaget har därför i det aktuella hänseendet lämnat en oriktig uppgift som utgör grund för att ta ut skattetillägg.

Regeringsrätten finner vidare att oriktig uppgift lämnats i fråga om det återförda avdraget för valutakursförluster.

Såvitt avser frågorna om frivillig rättelse och befrielse från skattetillägg instämmer Regeringsrätten i kammarrättens bedömning.

På grund av det anförda skall överklagandet avslås.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten avslår överklagandet.

Föredraget 2004-02-04, föredragande Heinefors, målnummer 25-03

Sökord: Skattetillägg

Litteratur:
