

Målnummer:	3612-07	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2008-09-25		
Rubrik:	Synnerliga skäl för hel befrielse från kostnadsränta enligt skattebetalningslagen har ansetts föreligga.		
Lagrum:	19 kap. 7 § och 11 § skattebetalningslagen (1997:483)		
Rättsfall:			

REFERAT

Skatteverket beslutade den 28 oktober 2004 genom eftertaxering att påföra T.M. utgående mervärdesskatt med 50 424 kr. Som grund för beslutet anförde verket att den utgående mervärdesskatt som redovisats i deklarationen för taxeringsåret 2000 inte hade registrerats, varför rättelse skulle ske av fel på grund av uppenbart förbiseende. Sedan T.M. överklagat beslutet fann vare sig länsrätten eller kammarrätten skäl att ändra Skatteverkets beslut. Den 19 september 2007 beslutade Regeringsrätten att inte meddela prövningstillstånd.

I beslut den 8 mars 2005 avslog Skatteverket T.M:s ansökan om befrielse från kostnadsränta i anledning av eftertaxeringen. Som grund för beslutet anfördes följande. T.M. borde ha ifrågasatt uppgifterna i skattsedeln och kontaktat Skatteverket. Eftersom den slutliga skatten blev för låg och beloppet inte fanns tillgängligt på skattekontot påfördes kostnadsränta. Synnerliga skäl för befrielse från påförd ränta förelåg inte.

T.M. överklagade sistnämnda beslut hos länsrätten och yrkade att han skulle befrias från påförd kostnadsränta.

I omprövningsbeslut vidhöll Skatteverket sitt ställningstagande.

Länsrätten i Stockholms län (2005-09-23, ordförande Ståhlberg) yttrade såvitt nu är av intresse: Enligt 19 kap. 11 § skattebetalningslagen (1997:483), SBL, får hel eller delvis befrielse ges från kostnadsränta om synnerliga skäl finns. - T.M. har redovisat den utgående mervärdesskatten på huvudblanketten och felaktigheten i taxeringen beror på omständigheter som han inte kunnat råda över, varför hel befrielse skall ske från kostnadsränta. - Länsrätten befriar T.M. från kostnadsränta.

Skatteverket överklagade och yrkade att kammarrätten skulle upphäva länsrättens dom och fastställa Skatteverkets obligatoriska omprövningsbeslut. - Till stöd för sin talan anförde verket bl.a. följande. Enligt 19 kap. 11 § SBL kan hel eller delvis befrielse från kostnadsränta medges om det finns synnerliga skäl. Riksskatteverket har i rekommendationen RSV S 2000:9 angivit vad som utgör synnerliga skäl. Exempel på synnerliga skäl är knutna till den skattskyldiges person såsom sjukdom, arbetslöshet eller olyckshändelse. Övriga omständigheter där hel befrielse från kostnadsränta kan erhållas är felaktigt beslut av Skatteverket om ändrad beräkning av preliminär skatt, felaktig kontrolluppgift från arbetsgivare m.fl. eller felaktig handläggning från Skatteverket. Med felaktig handläggning hos Skatteverket avses lång handläggningstid i ett omprövnings- eller anståndsärende. Delvis befrielse kan medges om den skattskyldige haft grundad anledning att tro att taxeringen skulle åsättas enligt inlämnad deklaration. Delvis befrielse innebär att kostnadsräntan sätts ned till ett belopp motsvarande basräntan. I detta fall har Skatteverket genom eftertaxering rättat det felaktiga grundbeslutet och därigenom påfört T.M. en korrekt taxering avseende taxeringsår 2000.

Kostnadsränta har därigenom påförts på höjningsbeloppet. Då eftertaxering åsätts genom omprövning utgår endast låg kostnadsränta, dvs. basränta. T.M. borde ha insett att den redovisade mervärdesskatten inte blivit registrerad och att hans slutskattsedel således blivit felaktig. Han borde ha reagerat eftersom det av slutskattsdeln framgick att den utgående mervärdesskatten inte fanns med. Delvis befrielse kan medges och enligt Skatteverkets rekommendation kan räntebeloppet sättas ned till ett belopp som motsvarar basräntan. Det belopp T.M. påförts motsvarar basräntan och det finns inte skäl att sätta ned räntan ytterligare. Sammanfattningsvis kan de omständigheter som framkommit i detta ärende inte anses utgöra sådana synnerliga skäl att hel befrielse från kostnadsränta skall medges.

T.M. bestred bifall och anförde bl.a. följande. Av 19 kap. 11 § SBL framgår det tydligt att hel befrielse av kostnadsränta skall ske om skattebetalningen blivit försenad på grund av omständigheter som den skattskyldige inte kunnat råda över. Skatteverket har missat att registrera mervärdesskatten som fanns både på bilaga och på huvudblankett. Han har gjort helt rätt och har dessutom inte haft någon möjlighet att upptäcka det. Skatteverket anser vidare att han borde ha insett att den redovisade mervärdesskatten inte blivit registrerad och att slutskattsdeln således blivit felaktig. Felet har varit omöjligt att upptäcka även om varje siffra och bokstav på slutskattsdeln granskats. Det fanns nämligen ingen uppgift alls som berörde mervärdesskatt. Det var dessutom det första året han deklarerade med N 1-blankett och för att inga misstag skulle ske påpekade han det under övriga upplysningar. Det finns heller ingen lag eller instruktion från Skatteverket om att skyldighet föreligger att kontrollera slutskattsdeln så noga att minsta fel upptäcks.

Kammarrätten i Stockholm (2007-04-05, Schön-Engqvist, Ihrfelt, Ahlgren, referent) yttrade: Kravet i 19 kap. 11 § SBL på synnerliga skäl för hel eller delvis befrielse från kostnadsränta är ett mycket högt ställt krav. Att Skatteverket av förbiseende inte registrerat det mervärdesskattebelopp som T.M. redovisat i deklarationen kan inte i sig betraktas som en sådan felaktig handläggning som bör medföra hel befrielse från kostnadsränta. Någon annan grund för hel befrielse har inte framkommit. - Skatteverket har genom eftertaxering rättat det felaktiga grundbeslutet och då endast påfört låg kostnadsränta, s.k. basränta. Främst med hänsyn härtill finner kammarrätten inte heller skäl för delvis befrielse. Överklagandet skall således bifallas. - Med delvis ändring av länsrättens dom bifaller kammarrätten överklagandet och fastställer Skatteverkets beslut om kostnadsränta.

T.M. överklagade kammarrättens dom och yrkade att han skulle medges hel befrielse från kostnadsränta. Vidare hemställde han att Regeringsrätten skulle hålla muntlig förhandling. Han anförde bl.a. följande. Det är Skatteverket som orsakat det fel som lett fram till såväl beslut om eftertaxering som kostnadsränta. Han har lämnat in en deklaration med uppgift om mervärdesskatt både på bilaga och på huvudblankett. Skatteverket har missat att registrera båda uppgifterna. Verket anser att han borde ha upptäckt att beloppet inte hade registrerats men även om han hade kontrollerat varje siffra och bokstav på slutskattsdeln hade han inte kunnat upptäcka felet. Slutskattsdeln har således en brist eftersom det inte står t.ex. "mervärdesskatt 0 kr" eller "mervärdesskatt saknas". En sådan notering skulle väsentligen ha ökat chansen att upptäcka oregistrerad mervärdesskatt. Det enda sättet för honom att upptäcka felet hade varit att göra en egen beräkning av den förväntade slutskatten. Detta gjorde han inte.

Skatteverket avstyrkte bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Skatteverkets underlåtenhet att taxera T.M. för i deklarationen redovisad utgående mervärdesskatt utgör i princip en sådan felaktig handläggning som skulle kunna föranleda hel befrielse. Att hel befrielse likväl inte kan komma i fråga i nu aktuell situation beror på att T.M. genom sin passivitet i samband med mottagandet av slutskattebeskedet får anses ha varit medvållande. T.M. bestrider visserligen att han haft möjlighet att upptäcka felet och anför härvid

att slutskattebeskedet inte innehåller någon uppgift om mervärdesskatt. Det är emellertid just avsaknaden av mervärdesskatteuppgift, som gör det uppenbart att den mervärdesskatt som T.M. själv redovisat i sin deklaration inte kommit att debiteras som slutlig skatt. - Den kostnadsränta som han påförts beror alltså på såväl felaktig handläggning hos Skatteverket som underlåtenhet av T.M. att så snart han erhöll slutskattebeskedet, uppmärksamma verket på felaktigheten. Vid dylikt förhållande saknas skäl för hel befrielse men föreligger i princip förutsättning för delvis befrielse. Att sådan likväl inte bör ske i den aktuella situationen beror på att påförd kostnadsränta är för låg för att delvis befrielse ska kunna komma ifråga eftersom den debiterade kostnadsräntan motsvarar endast basräntan och följaktligen inte kan sättas ner.

Regeringsrätten (2008-09-25, Eliason, Kindlund, Fernlund, Jermsten, Stenman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Frågan i målet är om det kan anses föreligga synnerliga skäl enligt 19 kap. 11 § SBL att helt eller delvis befria T.M. från kostnadsräntan.

Vid 2000 års inkomsttaxering tog T.M. upp utgående mervärdesskatt med 50 424 kr på blankett N1 och förde över beloppet till ruta 109 på huvudblanketten. Uppgiften registrerades emellertid inte av Skatteverket och T.M. påfördes därför inte någon utgående mervärdesskatt. Skatteverket beslutade den 28 oktober 2004 att rättelse genom eftertaxering skulle ske av felet på grund av uppenbart förbiseende. Genom beslutet påfördes T.M. utgående mervärdesskatt med 50 424 kr samt ränta motsvarande den s.k. basräntan.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Skatteverkets handläggning av T.M:s deklaration har varit felaktig genom att den redovisade mervärdesskatten inte registrerats. Felaktigheten är av sådant slag att den får anses utgöra synnerliga skäl för hel eller delvis befrielse från kostnadsränta.

T.M. har redovisat den utgående mervärdesskatten i sin deklaration på ett korrekt sätt. Skattsedeln för det aktuella året är inte utformad så att det av den kan anses tydligt framgå att mervärdesskatten inte registrerats. Inte heller i övrigt är omständigheterna sådana att det kan anses ha framstått som uppenbart för T.M. att hans taxering blivit felaktig. Vid angivna förhållanden finner Regeringsrätten att T.M. ska medges hel befrielse från kostnadsräntan.

Eftersom T.M. vunnit bifall till sitt överklagande saknas skäl att hålla muntlig förhandling.

Regeringsrättens avgörande. Med ändring av kammarrättens dom medger Regeringsrätten T.M. hel befrielse från kostnadsränta.

Regeringsrätten avslår yrkandet om muntlig förhandling.

Föredraget 2008-06-11, föredragande Malmgren, målnummer 3612-07

Sökord: Uppbörd; Mervärdesskatt

Litteratur: Prop. 1996/97:100 s. 345-347 och 626 f.
