
Regeringsrätten

RÅ 2006 ref. 25

Målnummer:	5291-04	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2006-04-26		
Rubrik:	Fråga om oriktig uppgift föranlett ett felaktigt taxeringsbeslut. Eftertaxering för 1996.		
Lagrum:	4 kap. 16 §, 17 § och 18 § taxeringslagen (1990:324)		
Rättsfall:			

REFERAT

Skattemyndigheten beslutade år 2001 genom eftertaxering att inte medge Moderna Försäkringar AB (bolaget) kostnadsavdrag för ingående mervärdesskatt med 3 878 295 kr med följande motivering. Efter en dom i länsrätten den 4 januari 2000 har skattemyndigheten återbetalat ingående mervärdesskatt med 3 878 295 kr avseende perioden januari-oktober 1995. Beslutet grundas på en dom i Regeringsrätten den 16 november 1999, RÅ 1999 not. 245. Bolaget har i sin redovisning för räkenskapsåret 1995 omkostnadsfört det belopp som genom domen i Regeringsrätten har förklarats vara avdragsgillt som ingående mervärdesskatt. Bolaget har emellertid inte i deklarationen vid 1996 års taxering återlagt det kostnadsförda beloppet. Det återbetalda beloppet har av bolaget behandlats som en intäkt i rörelsen och ingår i resultatet för år 2000. Beloppet kommer därmed enligt bolaget att ingå i bolagets resultat i deklarationen 2001. Enligt skattemyndighetens uppfattning skall resultatet justeras för det beskattningsår då mervärdesskatten har felredovisats, dvs. räkenskapsåret 1995. Att bolaget till följd av återbetalningen intäktsfört beloppet i redovisningen år 2000 ändrar inte detta faktum. Då bolaget inte har rätt till avdrag för det tidigare kostnadsförda beloppet vid 1996 års taxering är återbetalningen under år 2000 inte någon skattepliktig inkomst vid 2001 års taxering. Någon risk för att samma belopp skall beskattas två gånger finns således inte. Den ingående mervärdesskatt som nu är aktuell har inte varit avdragsgill vid 1996 års taxering och bolaget har därför lämnat en objektivt sett oriktig uppgift när det yrkat avdrag för beloppet i sin deklaration. Den omständigheten att bolaget vid tidpunkten för deklarationens upprättande kan ha haft anledning att tro att avdraget var riktigt ger inte anledning till någon annan bedömning. Det finns således förutsättningar för eftertaxering.

Bolaget överklagade hos Länsrätten i Göteborg och yrkade att skattemyndighetens beslut om eftertaxering skulle undanröjas samt att bolaget skulle beviljas ersättning för sina kostnader hos skattemyndigheten. Skulle länsrätten anse att bolaget hade lämnat en oriktig uppgift måste det anses vara uppenbart oskäligt att eftertaxera bolaget med hänsyn till omständigheterna i målet. Som grund för sitt yrkande i taxeringsfrågan anförde bolaget bl. a. följande. Skattemyndighetens påstående att en rättelse måste ske det år då det felaktiga avdraget har gjorts är inte korrekt. Om den skattskyldige uttryckligen begär att rättelsen skall göras ett annat år skall detta normalt beaktas av skattemyndigheten. Rätten till återbetalning av den aktuella mervärdesskatten var inte känd vid 1995 års bokslut utan möjliggjordes först genom Regeringsrättens dom i november 1999. Bolaget har följt såväl skattemyndighetens som Riksskatteverkets, RSV:s, uppfattning i frågan som gällde när kostnadsavdraget gjordes. Avdraget var därmed inte felaktigt vid den tidpunkt då det gjordes. Någon oriktig uppgift kan därför inte ha lämnats i samband med avgivandet av 1996 års deklaration. Bolaget har inte heller senare lämnat någon oriktig uppgift. Ett yrkande om avdrag vid taxeringen 1996 kan inte övergå till att bli en oriktig uppgift genom händelser som inträffar först flera år senare utan måste bedömas utifrån vad som var den allmänna uppfattningen och skattemyndighetens inställning vid den tidpunkt när uppgiften lämnades. Skattemyndighetens inställning strider också mot det

allmänna rättsmedvetandet. Bolagets agerande följer helt skattemyndighetens uppfattning i frågan. Även utan en särskild upplysning om att den aktuella mervärdesskatten hade kostnadsförts borde det ha varit uppenbart att mervärdesskatten hade tagits upp som en kostnad. För de företag som saknar rätt till avdrag för ingående skatt är det en självklarhet att skatten på driftutgifter hanteras som en kostnad i verksamheten. Skattemyndigheten har i varje fall genom bolagets begäran om omprövning 1998 fått klart för sig att den aktuella skatten kostnadsförts vid 1996 års taxering. Skattemyndigheten anser att tidsaspekten för att bedöma skäligheten av en eftertaxering är av underordnad betydelse. Av prop. 1991/92:43 s. 91 framgår dock att vid bedömningen av skäligheten att fatta ett eftertaxeringsbeslut är tidsaspekten viktig. Har den skattskyldige på goda grunder trott sig ha lämnat tillräckliga uppgifter och dessutom haft anledning att tro att skattemyndighetens beslut varit riktigt och kanske företagit andra dispositioner, kan det vara oskäligt att eftertaxera. Det kan även te sig oskäligt om den oriktiga uppgiften rör en komplicerad eller en ovanlig frågeställning eller om det är omständigheter som rör den skattskyldige själv. I Handledning för mervärdesskatteförfarandet 2000 s. 325 har RSV bl.a. lämnat exempel på situationer där efterbeskattning bör underlåtas, varav framgår att tidsaspekten, i motsats till vad skattemyndigheten anför, är av avgörande betydelse. En oriktig uppgift måste bedömas utifrån vad som var den allmänna uppfattningen och skattemyndighetens inställning vid den tidpunkt när uppgiften lämnades. Det förefaller främmande för svensk rättstradition att ett handlande i enlighet med skattemyndighetens önskemål skall kunna leda till beskattning genom eftertaxering. En grundläggande förutsättning för att oriktig uppgift skall anses föreligga är att frågans rättsliga bedömning för skattemyndigheten inte i något avseende är föremål för tveksamhet. I sammanhanget kan jämförelse göras med vad som sägs i Handledning för mervärdesskatteförfarandet 2002 s. 136-137. Det kan påpekas att RSV skrev till samtliga skattemyndigheter den 1 april 1998 efter prejudikatsmålet avgörande i kammarrätten och uppmanade dessa att inte följa kammarrättens dom utan avvakta Regeringsrättens prövning. Det rör sig således här om en komplicerad frågeställning där RSV uppenbarligen inte accepterade kammarrättens dom. Under föreliggande omständigheter kan en oriktig uppgift inte anses föreligga vid 1996 års taxering. Bolaget åberopar vidare RSV:s skrivelse den 10 december 2002 gällande ändringar i efterhand av redovisat resultat av näringsverksamhet vid taxeringen, dnr 10086-02/100. I avsnitt 4.3.2. anges bl.a. följande. "Eftersom den senare återbetalda mervärdesskatten ska ses som en skattepliktig intäkt finns det ingen anledning att korrigera inkomsttaxeringen för det år då avdraget motsvarande felredovisad mervärdesskatt medgavs. Det finns därför heller inget behov av att hålla den taxeringen öppen genom ett överklagande från skattemyndighetens sida."

Länsrätten höll muntlig förhandling i målet.

Bolaget tillade vid förhandlingen bl.a. följande. Vid taxeringen 1996 var det okänt för bolaget att frågan skulle hanteras på annat sätt än bolaget gjorde. Det var ett normalt avdrag och inte något extraordinärt avdrag som det funnits anledning att upplysa om i deklarationen. Bolaget har bara följt RSV:s rekommendation. För att uppgiften skall bedömas som oriktig krävs det någon aktiv oriktig åtgärd. Det vore konstigt om ett fel i mervärdesskattelagen skulle medföra eftertaxering av bolaget. Det finns skattemyndigheter som tidigare i liknade fall där justering av mervärdesskatten föranlett konsekvensändringar av inkomsttaxeringen, istället för att göra en justering för det aktuella året har accepterat en justering av ett resultatkonto för ett senare år. För bolagets del innebär en eftertaxering 1996 att man måste riva upp bokslut sex år tillbaka i tiden. Beträffande de domar från länsrätterna i Stockholm och Göteborg, som inneburit att skattemyndighetens eftertaxeringar inte har ändrats, kan nämnas att det i dessa fall varit fråga om oerhört slarviga utredningar som låg till grund för besluten. Man har inte beaktat hur det enskilda bolaget har hanterat ändringen av bokslut. RSV:s skrivelse är inte heller omnämnd i dessa domar. - Bolaget yrkade slutligen ersättning för kostnader i länsrätten.

Skattemyndigheten anförde vid förhandlingen i huvudsak följande. Myndigheten vidhåller att bolaget har lämnat en oriktig uppgift i deklarationen. Det rör sig om ett felaktigt yrkat avdrag som måste korrigeras för det år avdraget gjordes. Eftertaxering är inte en sanktion utan en rättelse av ett felaktigt beslut, som

innebär att den skattskyldige i efterhand påförs den skatt han borde ha påförts vid ett tidigare tillfälle. När det gäller RSV:s skrivelse 2002-12-10, dnr 10086-02/100, kan sägas att RSV enligt uppgift från en processförare vid RSV inte har ändrat uppfattning i frågan vilket år en justering skall ske. Eftersom bolaget inte har haft rätt till avdrag för det vid 1996 års taxering kostnadsförda beloppet blir återbetalningen av beloppet under 2000 inte någon skattepliktig intäkt vid 2001 års taxering. Skattemyndigheten har justerat bolagets intäktsredovisning avseende 2001 års taxering i enlighet härmed.

Länsrätten i Göteborg (2003-04-03, ordförande Borglund) yttrade: Enligt 4 kap. 16 § 1 taxeringslagen (1990:324), TL, får eftertaxering ske om den skattskyldige i självdeklarationen eller på annat sätt under förfarandet har lämnat oriktig uppgift till ledning för taxeringen. Med oriktig uppgift avses såväl att den skattskyldige har lämnat en oriktig sakuppgift som att han har underlåtit att lämna en uppgift som är av betydelse för en riktig taxering. - I 4 kap. 18 § TL anges att eftertaxering enligt 16 § får ske endast om den avser belopp av någon betydelse. Det anges vidare att eftertaxering inte får ske om beslutet med hänsyn till omständigheterna skulle framstå som uppenbart oskäligt eller om skattemyndigheten tidigare fattat beslut om eftertaxering avseende samma fråga. - Enligt 20 § första stycket kommunalskattelagen (1928:370), KL, skall vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter i pengar eller pengars värde (bruttointäkt) som har influtit i förvärvskällan under året. Av andra stycket till samma lagrum framgår att avdrag inte medges för bl.a. ingående mervärdesskatt för vilken det finns rätt till återbetalning enligt 10 kap. mervärdesskattelagen (1994:200), ML. - Länsrätten gör följande bedömning. - Rätt är för justering - Bolaget har vid 1996 års taxering gjort ett kostnadsavdrag som till följd av senare ändring i praxis har visat sig vara felaktigt. Skattemyndigheten har i efterhand rättat felet för samma års taxering. Länsrätten kan även mot bakgrund av vad bolaget har anfört i frågan inte se att skattemyndighetens åtgärd i sig skulle vara felaktig. Länsrätten anser, lika med skattemyndigheten, att rättelse av det felaktiga avdraget skall ske för det år då avdraget gjordes, dvs. i detta fall taxeringsåret 1996. Frågan blir då om bolaget har lämnat en sådan oriktig uppgift till ledningen för taxeringen 1996 att det finns förutsättningar för eftertaxering av bolaget. - Förutsättningar för eftertaxering - Det är ostridigt att bolaget vid 1996 års taxering har gjort avdrag för mervärdesskatt med 3 878 295 kr såsom en omkostnad och att bolaget inte i deklarationen närmare har upplyst om vad avdraget avsåg. Enligt skattemyndigheten är detta objektivt sett en oriktig uppgift eftersom avdrag inte medges för ingående mervärdesskatt för vilken det finns rätt till återbetalning enligt 10 kap. ML. Bolaget har å sin sida hävdatt att det redovisat de sakuppgifter som vid tillfället med fog kunde anses vara tillräckliga för skattemyndighetens bedömning av yrkandet. - Bolaget har inte lämnat några upplysningar i sin deklaration om avdraget. Det kan därför inte vara fråga om ett oriktigt yrkande som öppet har redovisats. När det gäller frågan om en oriktig uppgift har lämnats i deklarationen är utgångspunkten förhållandena vid deklarationens avlämnande. Av prop. 1991/92:43 s. 92 framgår att en uppgift kan anses vara oriktig på grund av senare rättspraxis. En i deklarationen lämnad uppgift kan således i efterhand till följd av ett klarläggande i rättspraxis visa sig vara oriktig. - I november 1999 har det klarlagts att det aktuella avdraget inte lagligen kan medges vid inkomsttaxeringen, som en konsekvens av att Regeringsrätten har bedömt att rätt till återbetalning av den aktuella ingående mervärdesskatten föreligger enligt 10 kap. ML. Regeringsrätten har således år 1999 endast slagit fast vad som var gällande rätt redan då deklarationen avlämnades. Avdrag kan enligt 20 § KL inte medges för sådan skatt för vilken återbetalning enligt 10 kap. ML är möjlig. Det yrkade avdraget stred därför redan vid deklarationstillfället mot gällande rätt. - Eftertaxering är möjlig även om den skattskyldige har underlåtit att lämna en uppgift eller en upplysning trots att han är uppgiftsskyldig. Har den skattskyldige lämnat tillräckliga upplysningar skall eftertaxering dock inte ske. En förutsättning för att tillräckliga upplysningar skall anses ha lämnats måste vara att upplysningarna har gett skattemyndigheten en verklig möjlighet att korrekt bedöma den fråga som den oriktiga uppgiften avser. Bolaget har inte lämnat någon upplysning över huvud taget i deklarationen om vad det aktuella avdraget avsåg. Oavsett den rådande allmänna uppfattningen om rättsläget och oavsett skattemyndighetens ställningstagande i samma fråga

tidigare taxeringsår, anser länsrätten att en skattskyldig har en uppgiftsskyldighet om vad ett yrkat avdrag avser för kostnad. Eftersom bolaget inte har uppfyllt sin uppgiftsskyldighet avseende det aktuella avdraget har skattemyndigheten inte heller haft någon möjlighet att upptäcka felaktigheten. Bolaget har således i taxeringslagens mening lämnat en sådan oriktig uppgift som utgör grundläggande förutsättning för eftertaxering. Den omständigheten att rättsläget beträffande avdragsrätten stod klart först år 1999 medför inte någon annan bedömning. Nästa fråga blir då om ett beslut om eftertaxering med hänsyn till omständigheterna skulle framstå som uppenbart oskäligt. - Uppenbart oskäligt - Av förarbetena till 4 kap. 18 § andra stycket TL (prop. 1991/92:43 s. 91-92) framgår att regeln är tänkt som en "ventil" för mycket speciella fall och att en restriktiv tillämpning av bestämmelsen är avsedd. Departementschefen anför därvid bl.a. följande. "Vid bedömandet av om ett eftertaxeringsbeslut skulle framstå som oskäligt spelar tidsaspekten en väsentlig roll. En eftertaxering är naturligtvis inte oskälig enbart därför att ett beslut meddelas sent under det femte året efter taxeringsåret. Har den skattskyldige på goda grunder trott sig ha lämnat tillräckliga uppgifter, haft anledning att tro att skattemyndighetens beslut varit riktigt och kanske företagit andra dispositioner i anledning av beslutet kan ett eftertaxeringsbeslut sent under eftertaxeringsperioden emellertid te sig oskäligt i vissa situationer. De omständigheter som gör att ett eftertaxeringsbeslut skulle framstå som oskäligt kan exempelvis vara hänförliga till den oriktiga uppgiften i sig genom att den rör en komplicerad eller ovanlig frågeställning. Skattemyndigheten har kanske fått och bedömt uppgifterna på ett visst sätt föregående år och den skattskyldige har haft anledning att tro att han lämnat tillräckliga uppgifter. Ett exempel på när ett beslut om eftertaxering kan framstå som uppenbart oskäligt är när en intäkt som tidigare allmänt ansetts vara ej skattepliktig efter avgörande av regeringsrätten bedömts vara skattepliktig". - Ett beslut om eftertaxering i det nu aktuella fallet framstår inte som uppenbart oskäligt på grund av att bolaget har inrättat sig efter det tidigare taxeringsbeslutet och skattemyndighetens omprövningsbeslut har fattats i maj det femte året efter taxeringsåret. Bolaget har yrkat och fått återbetalning av mervärdesskatten. Det kan inte ha varit självklart för bolaget att det skulle få både avdrag för och återbetalning av samma belopp. Situationen liknar den situation som omnämns i propositionen då en intäkt som tidigare allmänt sett har ansetts vara inte skattepliktig efter avgörande av Regeringsrätten bedömts vara skattepliktig. Det sägs dock inte att det alltid är uppenbart oskäligt utan att det kan framstå som uppenbart oskäligt. Eftertaxering är inte en sanktion utan en rättelse av ett felaktigt beslut; som innebär att den skattskyldige i efterhand påförs den skatt han borde ha påförts vid ett tidigare tillfälle. Ett beslut om eftertaxering får som konsekvens att avdrag inte medges för ingående mervärdesskatt som bolaget får återbetald. Länsrätten anser inte att ett sådant beslut framstår som uppenbart oskäligt. Det är fråga om ett betydande belopp. Samtliga förutsättningar för eftertaxering är således uppfyllda. - Domslut. - Länsrätten avslår överklagandet såväl i taxeringsfrågan som ersättningsfrågan. Länsrätten avslår bolagets yrkande om kostnadsersättning i länsrätten.

Bolaget fullföljde sin talan och vidhöll därvid de yrkanden som framförts i länsrätten. Vidare yrkade bolaget ersättning för kostnader i kammarrätten.

Skatteverket yrkade att överklagandet skulle avslås och att bolaget inte skulle beviljas ersättning för kostnader i målet.

Kammarrätten i Göteborg (2004-07-09, Kärrström. Kihlgren, referent, Stenberg) yttrade: Kammarrätten finner inte att det som har kommit fram i målet utgör skäl för någon annan bedömning än den som länsrätten har gjort i själva sakfrågan. - När det gäller yrkandena om ersättning för kostnader hos skattemyndigheten och i länsrätten och kammarrätten anser emellertid kammarrätten att målet avser en rättsfråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Bolaget bör därför tillerkännas ersättning för kostnader. - Kammarrätten avslår överklagandet i sakfrågan. - Med ändring av länsrättens dom och skattemyndighetens beslut tillerkänner kammarrätten bolaget ersättning för kostnader i dessa instanser med (belopp här utelämnat). - Bolaget tillerkänns ersättning för kostnader i kammarrätten med (d:o).

Bolaget överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle undanröja kammarrättens dom då oriktig uppgift inte förelegat och därmed inte heller

förutsättning för eftertaxering. Bolaget anförde bl.a. följande. Vinner kammarrättens dom laga kraft skulle det innebära ett allvarligt hot och åsidosättande av den svenska rättssäkerheten. Hela deklarationsförfarandet skulle kännetecknas av stor ovisshet för den skattskyldige då Skatteverket skulle ha rätt att i efterhand riva upp gamla taxeringar. Detta trots att den skattskyldige följt den uppfattning som Skatteverket förespråkade och som gällt vid deklarationens avlämnande men rättspraxis senare ändras i efterhand. Avgörande för att bedöma om oriktig uppgift föreligger måste vara förutsättningarna vid deklarationens avlämnande. Såväl Skatteverket, länsrätten som kammarrätten hävdar att grunden för den oriktiga uppgiften är att "dubbelavdrag" uppkommit och detta i sig anses som oskäligt. Bolaget hävdar med bestämdhet att något "dubbelavdrag" inte skulle ha uppkommit eftersom korrigeringen av mervärdesskatten i inkomstskattehänseende redan beaktats vid taxeringen år 2001, dvs. innan Skatteverket påbörjade sin utredning i frågan. Bolaget har följt den praxis som tidigare gällt och som enligt Riksskatteverkets skrivelse dnr 10086-02/100 alltjämt gäller för rättelse i inkomstskattehänseende föranledd av ändrad mervärdesskatteredovisning. Skatteverkets påstående att rätt år för justering av inkomsttaxeringen alltid är det år som felredovisning skett är inte korrekt. Det framgår klart av Riksskatteverkets skrivelser dnr 3287-97/900 och dnr 10086-02/100 samt Handledning för mervärdesskatteförfarandet 2004 att korrigeringsmycket väl kan ske i inkomstskattehänseende det år då mervärdesskatten faktiskt justeras. -Bolaget yrkade vidare ersättning för kostnader.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Regeringsrätten har i RÅ 1999 not. 245 slagit fast att 10 kap. 11 § ML i dess lydelse i SFS 1994:1798, medför en rätt till återbetalning vid omsättning av finansiella tjänster till privata personer. Regeringsrättens dom innebär inte någon ändring av praxis utan enbart ett klarläggande av det rättsläge som gällde före den 1 november 1995. Regeringsrätten har således slagit fast vad som var gällande rätt redan när bolaget lämnade sin självdeklaration 1996. Det yrkade avdraget stred därför redan vid deklarationstillfället mot gällande rätt. Det saknar i sammanhanget betydelse vilken uppfattning Riksskatteverket, skattemyndigheten eller bolaget hade i frågan när avdraget gjordes. Det saknar också betydelse om utgången i målet föranleddes av en felaktig implementering av ett EG-direktiv eller av något annat skäl. Objektivt sett har bolaget lämnat en oriktig uppgift. En skattskyldigs redovisning skall ligga till grund för beskattningen om den inte strider mot god redovisningssed eller särskild bestämmelse i skatteförfattningarna. Om god redovisningssed ger utrymme för olika alternativ skall beskattningen grundas på det av den skattskyldige valda alternativet (jfr RÅ 1999 ref. 32). Skulle redovisningen strida mot en särskild bestämmelse i skatteförfattningarna finns det ingen valmöjlighet för den skattskyldige utan då gäller beskattningsbestämmelsen. I en sådan situation saknar således den faktiska redovisningen, även om den skulle vara i överensstämmelse med god redovisningssed, betydelse. När det gäller frågan om ett belopp över huvud taget är skattepliktigt eller avdragsgillt finns det ingen koppling till redovisningen. Har således en skattefri intäkt eller en icke avdragsgill kostnad bokförts skall, vid bedömningen av vilket år som är rätt beskattningsår, bortses från den skattskyldiges redovisning och beskattningen ske med utgångspunkt i skattereglerna. Av 20 § andra stycket KL framgår att avdrag vid inkomsttaxeringen inte får göras för ingående skatt enligt ML för vilken det finns rätt till återbetalning enligt 10 kap. ML. Om ingående mervärdesskatt ändå har tagits med som en kostnad i redovisningen skall avdrag för denna vägras. Enligt Skatteverkets uppfattning saknar det betydelse när i tiden en sådan rättelse sker. Rätt år för justering av inkomsttaxeringen är alltid det år som felredovisningen skett. Det är därför, enligt verkets uppfattning, inte möjligt att av praktiska skäl justera inkomsttaxeringen ett annat år. Enligt Skatteverkets uppfattning skall inkomsten i nu aktuellt fall justeras för det beskattningsår som felredovisningen skett. Stöd för denna uppfattning finns bl.a. i RÅ 1986 not. 931 och RÅ 1989 not. 50. Vad gäller förutsättningar för eftertaxering har bolaget inte lämnat några upplysningar om det aktuella avdraget i sin självdeklaration. Genom att bolaget har gjort avdrag för ingående mervärdesskatt för vilken bolaget hade rätt till återbetalning enligt 10 kap. ML har bolaget objektivt sett lämnat en oriktig uppgift. Att rättsläget stod klart först efter Regeringsrättens dom 1999 saknar i detta avseende betydelse.

Regeringsrätten (2006-04-26, Billum, Stävberg, Kindlund, Lundin, Brickman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 4 kap. 16 § TL får eftertaxering ske om den skattskyldige i självdeklarationen eller på annat sätt under förfarandet lämnat oriktig uppgift till ledning för taxeringen och den oriktiga uppgiften medfört att ett taxeringsbeslut avseende den skattskyldige eller hans make, eller, i fråga om förmögenhetsskatt, person som sambeskattas med honom blivit felaktigt eller inte fattats.

Av Regeringsrättens avgörande RÅ 1999 not. 245 framgår att rätt till återbetalning av mervärdesskatt under vissa förutsättningar förelåg enligt den lydelse av 10 kap. 11 § ML som gällde fram till den 1 november 1995. Bolaget, som vid deklarationen 1996 omkostnadsfört sådan mervärdesskatt, begärde och fick år 2000 återbetalning av beloppet. Den återbetalda skatten intäktsfördes samma år och påverkade resultatet vid taxeringen 2001.

Frågan i målet gäller om bolaget lämnat oriktig uppgift till ledning för taxeringen 1996 och om denna i så fall medfört att taxeringsbeslutet för nämnda år blivit felaktigt.

Genom Regeringsrättens ovannämnda avgörande klargjordes att den aktuella bestämmelsen i ML var att tolka enligt sin ordalydelse med bortseende från lagstiftarens tydliga avsikt att uppnå överensstämmelse med en på annat sätt utformad artikel i EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv (77/388/EEG). Regeringsrättens avgörande innebar att den omkostnadsföring av mervärdesskatten som bolaget redovisat i sin deklaration 1996 i och för sig varit felaktig. Bolaget skulle inte ha gjort något sådant avdrag utan i stället ha begärt återbetalning av mervärdesskatten. Bolaget får sålunda anses ha lämnat en oriktig uppgift till ledning för 1996 års taxering.

Före Regeringsrättens avgörande synes emellertid den förhärskande uppfattningen - även hos dåvarande Riksskatteverket - ha varit att den aktuella bestämmelsen i ML skulle tolkas i enlighet med EG-rätten och med vad som klart framgick av förarbetena. Bolagets deklaration 1996 var utformad i enlighet härmed. Oavsett om bolaget lämnat särskilda upplysningar om avdraget måste antas att taxeringsbeslutet skulle ha blivit detsamma som det som skattemyndigheten fattade på grundval av den av bolaget lämnade uppgiften. Det står därför klart att bolagets uppgift inte har medfört att taxeringsbeslutet blivit felaktigt.

Också den omständigheten att bolaget intäktsredovisat mervärdesskatten när den väl återbetalats, dvs. år 2000, talar mot att det skulle föreligga förutsättningar för eftertaxering för 1996 på grund av det avdrag bolaget då trott sig ha rätt att göra. Något formellt hinder för att korrigera ett fel som uppkommit på nu angivet sätt synes nämligen inte föreligga. Denna bedömning har numera godtagits av Skatteverket (se Handledning för sambandet mellan redovisning och beskattning 2005, avsnitt 2.3.5).

Den uppgift bolaget lämnat inför 1996 års taxering kan på grund av det anförda inte anses ha medfört ett felaktigt taxeringsbeslut. Det saknas därför grund att eftertaxera bolaget. Överklagandet skall alltså bifallas.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver kammarrättens dom och undanröjer den bolaget åsatta eftertaxeringen för 1996. - Regeringsrätten beviljar bolaget ersättning av allmänna medel för kostnader i Regeringsrätten med (belopp här utelämnat).

Föredraget 2006-03-08, föredragande Norling, målnummer 5291-04

Sökord: Eftertaxering; Mervärdesskatt

Litteratur: Prop. 1989/90:74 s. 311-314, 404-408; prop. 1991/92:43 s. 89-92; Handledning för sambandet mellan redovisning och beskattning 2005, avsnitt 2.3.5
