

2 Skrivbordskontroll och besök

2.1 Allmänt

Kontrollen av deklARATIONER och andra uppgifter som lämnas av de skattskyldiga kan göras på olika sätt. De kontrollformer SKV har att tillgå är skrivbordskontroll, besök och revision. Den kontrollform som är mest ändamålsenlig i det enskilda fallet ska väljas. I avsnittet belyses kontrollformerna skrivbordskontroll och besök i syfte att underlätta val av rätt kontrollform.

Utredningsskyldighet

Rent allmänt gäller enligt bestämmelserna i 3 kap. 1 § TL att SKV ska se till att ärendena blir tillräckligt utredda. Någon motsvarande bestämmelse finns inte i skattebetalningslagen eller i lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter. Inte heller i förvaltningslagen finns någon uttrycklig bestämmelse om myndigheternas utredningsskyldighet. Av allmänna förvaltningsrättsliga grundsatser följer emellertid att den s.k. official- eller undersökningsprincipen gäller inom hela förvaltningen. Denna princip innebär att myndigheterna ska se till att ärendena blir så utredda som deras beskaffenhet kräver.

Handläggning

Av 7 § FL framgår att myndigheterna ska beakta att varje ärende där någon enskild är part ska handläggas så enkelt, snabbt och billigt som möjligt utan att säkerheten eftersätts. I prop. 1985/86:80 s. 62 anförs bl.a. att det är ”den enskildes intresse av enkelhet som ska stå i centrum”. Om myndigheten har flera möjligheter att inhämta eftersträvd information så ska den åtgärden som innebär minsta graden av intrång väljas. Innebär en kontrollform oförsvarligt stort merarbete eller orimlig tidsutdräkt kan det ibland vara nödvändigt att använda en mer ingripande kontrollform. Normalt sett är skrivbordskontroll och besök en billigare kontrollform än revision både för myndigheten och den skattskyldige.

2.2 Skrivbordskontroll

Utredning vid skrivbordet är det vanligaste sättet att kontrollera att uppgiftsskyldigheten fullgjorts riktigt och fullständigt.

Lagtext

3 kap. 5 § första stycket TL

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara skattskyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i hans självdeklaration är riktiga eller annars för hans taxering.

Lagtext

14 kap. 3 § första och tredje styckena SBL

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara deklaras-skyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av deklarationen eller av annan uppgiftsskyldighet enligt denna lag.

Skatteverket får dessutom förelägga den som är eller kan antas vara skyldig att redovisa punktskatt att lämna varuprov eller beskriva varor eller tjänster som används, säljs eller på annat sätt tillhandahålls i verksamheten.

Lagtext

3 kap. 3 § första stycket LPP

Beskattningsmyndigheten får förelägga den som är eller kan antas vara deklaras-skyldig att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att uppgifterna i deklarationen är riktiga eller annars för beskattningen samt prov och beskrivning på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten.

Av 3 kap. 5 § TL och 14 kap. 3 § SBL framgår att den som är eller kan antas vara skattskyldig/uppgiftsskyldig kan föreläggas att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av en handling. Avgörande är om uppgiften/handlingen behövs för kontroll av deklarations eller annan uppgiftsskyldighet. Vidare kan den som är eller kan antas vara skyldig att redovisa punktskatt enligt skattebetalningslagen föreläggas att lämna varuprover eller beskrivningar över varor och tjänster. Motsvarande bestämmelser finns i 3 kap. 3 § LPP för redovisningsperioder som började före den 1 januari 2003.

SKV kan som framgår av lagtexten även förelägga den som "kan antas vara skattskyldig/deklarations-skyldig". I vissa fall kan det vara svårt att avgöra om skattskyldighet/deklarations-skyldighet föreligger. Om omständigheter talar för att skattskyldighet/deklarations-skyldighet föreligger finns möjlighet att förelägga. Uttrycket "antas vara" anger inte något högt krav på bevisningen. Se avsnitt 3.4.1.

De uppgifter/handlingar som hämtas in genom ett föreläggande enligt de nämnda paragraferna ska användas för kontroll av den förelagdes egen beskattning. Syftet med ett föreläggande som görs med stöd av 3 kap. 5 § TL är att kontrollera uppgifter i den skattskyldiges inkomstdeklaration. Om uppgifterna ska användas för att stämma av uppgifter om mervärdesskatt i en skattedeklaration används i stället bestämmelsen i 14 kap. 3 § SBL.

Föreläggande av uppgifter eller handlingar som behövs för kontroll enligt torglagen respektive lagen om mervärdesskattekonton för kommuner och landsting behandlas i avsnitten 19 respektive 20.

Uppgifter eller handlingar som hämtas in från någon annan än den som kontrollen avser, s.k. tredjemansförelägganden, behandlas i avsnitt 7.

**Föreläggandets
räckvidd**

SKV kan inte begära in utdrag ur huvudboken avseende ett visst angivet konto i syfte att kontrollera att den skattskyldige redovisat en inkomst i enlighet med tillgängligt kontrollmaterial. En viss vägledning angående föreläggandets räckvidd kan erhållas i prop. 1989/90:74 s. 396.

Av förarbetena framgår klart att det ska vara frågan om en kontroll av om de i deklarationen upptagna beloppen stämmer överens med underlaget. Det får inte vara frågan om kontroll av själva underlagets riktighet.

Formkrav

Ett föreläggande ska vara skriftligt och av detta ska framgå vilket lagrum som åberopas, uttrycket föreläggande samt en uppmaning att följa föreläggandet inom en viss tid. Vidare bör ett föreläggande innehålla upplysning om möjlighet att begära undantagande av handling.

Ett föreläggande kan förenas med vite, se vidare avsnitt 9.

**Uppvisande av
handling**

Förutom att lämna uppgift kan föreläggandet avse uppvisande av handling. Sådan handling kan exempelvis vara kontrakt, kontoutdrag, räkning, kvitto eller liknande.

**Kopior av
handlingar**

I många fall kan det vara praktiskt att förelägga den skattskyldige att sända in kopior av vissa handlingar till SKV. Det har också uttryckts direkt i lagtexten att ett föreläggande får avse överlämnande av kopia.

Undantagande

Om den som föreläggs anser att en uppgift eller handling ska undantas från ett föreläggande finns möjlighet att, med stöd av 3 kap. 13 – 14 §§ TL, hos LR begära en befrielse från att lämna vissa uppgifter eller handlingar, se vidare avsnitt 8.

Förfrågan

Enligt allmänna förvaltningsrättsliga principer anses det vara tillåtet för SKV att göra förfrågningar som inte är utformade som förelägganden inom ramen för den skattskyldiges uppgiftsskyldighet. Såväl förfrågan som föreläggande kan ställas till skattskyldiga och andra uppgiftslämnare. En förfrågan för att få vissa upplysningar kan ske muntligt eller skriftligt, till skillnad mot ett föreläggande som ska vara skriftligt. Det är viktigt att en förfrågan formuleras på sådant sätt att syftet med denna klart framgår. Syftet med förfrågan är avgörande för vilka handlingar och uppgifter som kan begäras in. SKV får inte i en förfrågan begära in mer uppgifter än vad som kan begäras in vid ett föreläggande. Se även stycket ovan om föreläggande.

Om det finns skäl som tyder på att en skattskyldig inte kommer att besvara en förfrågan bör ett föreläggande i stället utfärdas.

Leder en förfrågan inte till önskat resultat är det möjligt att förelägga med vite, se vidare avsnitt 9. Det är alltså inte nödvändigt att ett föreläggande med vite föregåtts av ett föreläggande. Där emot kan inte tvångsåtgärdslagen användas i de fall en förfrågan inte leder till önskat resultat. För att få tillämpa tvångsåtgärdslagen krävs att ett föreläggande av en handling inte följts. Se avsnitt 12.8.

2.3 Besök

I 3 kap. 7 § TL och 14 kap. 6 § SBL finns regler om att SKV efter överenskommelse kan genomföra ett besök hos den skattskyldige eller vid annat personligt sammanträffande i syfte att göra vissa avstämningar mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar. För kontroll av punktskatter för perioder som började före den 1 januari 2003 finns motsvarande bestämmelser i 3 kap. 4 § LPP.

Följande förutsättningar ska vara uppfyllda för att ett besök ska få utföras:

- De frågor som ska utredas ska ha aktualiserats av den skattskyldiges uppgifter i deklarationen eller någon annan handling eller uppgift av betydelse för beskattningen.
- Frågorna ska vara av sådant slag att klarhet kan erhållas genom en avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar eller genom besiktning av fastigheter, lokaler, lager, tillverkningsprocesser eller annat som är av betydelse för skattekontrollen.

- Handläggaren och den skattskyldige ska vara överens om att ett sammanträffande för en sådan avstämning eller besiktning bör äga rum för att skapa klarhet i frågorna.

Förutsättningarna innebär bl.a. att besök inte får företas för att stämma av tillgängligt kontrollmaterial mot räkenskaperna eller för att granska ett visst konto i redovisningen. Inte heller föreligger rätt att hämta in kontrollinformation.

Handläggaren får inte ta initiativ till ett sammanträffande för att i största allmänhet få en uppfattning om den skattskyldiges räkenskaper eller förhållanden i övrigt. Besöket ska i stället aktualiseras av att deklARATIONEN/UPPGIFTEN ger anledning till vissa bestämda och avgränsade frågeställningar. De förutsättningar som ska vara uppfyllda för att överenskommelse ska kunna träffas med den skattskyldige om ett besök ska i normalfallet vara så entydiga att tillämpningen inte medför svårigheter.

Det är också möjligt att genomföra besök i syfte att kontrollera uppgifter i en ansökan om ersättning enligt lagen om mervärdesskattekonton för kommuner och landsting. Se vidare avsnitt 20.3.

Frivilligt

Samtliga tre förutsättningar enligt ovan måste vara uppfyllda för att handläggaren ska få genomföra ett besök. Det är av avgörande betydelse att en överenskommelse om besök från den skattskyldiges sida uppfattas som frivillig. Frivilligheten måste bedömas ur den skattskyldiges perspektiv. Från den skattskyldiges sida kan det inte vara helt enkelt att uppfatta frivilligheten när SKV hör av sig i syfte att överenskomma om ett besök. Handläggaren måste vara klar över att den skattskyldige verkligen har uppfattat att besöket är frivilligt och att det ska ge den skattskyldige möjlighet att förklara eller visa för handläggaren de ifrågasatta uppgifterna i en deklARATION eller annan handling.

Den skattskyldige kan vid ett besök aldrig tvingas att visa upp vissa räkenskaper, handlingar etc. eftersom ett sådant förfarande strider mot frivilligheten. Det är viktigt att den skattskyldige uppfattar besöket som ett smidigt och enkelt sätt att lämna en förklaring till handläggaren. Om SKV bedömer att de handlingar etc. som den skattskyldige vill visa inte är tillräckliga för kontrollen måste annan kontrollform väljas.

Inkomstdeklaration	Utformningen av inkomstdeklarationen med bilagor med krav på relativt omfattande specifikationer innebär att besök i vissa fall är ett lämpligt sätt att stämma av en eller flera av i deklarationen specificerade uppgifter, som en förfrågan inte gett tillräckligt svar på. Exempel på områden som kan tas upp vid besök är avyttring av fastighet, avskrivningsunderlag, nedskrivning av kundfordringar och olika avsättningar.
Skattedeklaration	En skattedeklaration innehåller jämfört med en inkomstdeklaration ett fåtal uppgifter på en summerad nivå. Det innebär att det kan vara svårare att utan ett föreläggande eller en förfrågan hitta områden som kan vara lämpliga för besök. Exempel på områden som kan tas upp vid besök är avdrag för ingående mervärdesskatt för viss anskaffning, fördelningsfrågor vid blandad verksamhet, tillämplig skattesats och värdering av förmåner för vissa anställda.
Skatte- och avgiftsanmälan	När det gäller skatte- och avgiftsanmälan samt preliminär självdeklaration kan uppgifter som lämnats i sådana vara lämpliga att kontrollera vid besök. Det kan exempelvis handla om bokföringens uppläggning, avstämning av preliminär självdeklaration mot delbokslut, lokaler som verksamheten ska bedrivas i samt komplettering av en ofullständig anmälan. Om det är oklart om förutsättningarna för besök är uppfyllda eller om det kan förutses att granskningen kan komma att utökas i omfattning ska annan kontrollform användas.
Dokumentation och diarieföring	Uppgifter eller annat som tillförts ärendet i samband med ett besök och som har betydelse för utgången i ärendet ska enligt 15 § FL dokumenteras i en tjänsteanteckning. Anteckningarna ska i vanlig ordning undertecknas av den som fört anteckningarna. Ett besök ska inte diarieföras särskilt. Är besöket ett led i utredningen i ett omprövningsärende, som ska diarieföras, görs i omprövningsärendet en dagboksanteckning om besöket. Har ett taxeringsbesök företagits av skattenämnden ska notering om besöket göras i nämndens protokoll.

2.4 Särskild form av besök

2.4.1 Allmänt

Det finns andra former av besök, nämligen identitetskontroll med stöd av skattebetalningslagen och kontrollbesök med stöd av

torglagen. När det gäller reglerna om kontrollbesök med stöd av torglagen hänvisas till avsnitt 19.8.

2.4.2 Identitetskontroll

Lagtext

14 kap. 1 a § första stycket SBL

En näringsidkare som omsätter investeringsguld som avses i 1 kap. 18 § mervärdesskattelagen (1994:200) till en köpare i Sverige eller annat EG-land skall vid transaktioner överstigande 10 000 kronor kontrollera identiteten hos köparen. Detsamma gäller om transaktionen inte överstiger nämnda belopp men kan antas ha samband med en annan transaktion och tillsammans med denna överstiger beloppet. Om summan inte är känd vid tidpunkten för en transaktion, skall identiteten kontrolleras så snart summan av transaktioner överstiger det angivna värdet.

Investeringsguld

Näringsidkare som säljer investeringsguld, har skyldighet att identifiera köparen vid transaktioner överstigande 10 000 kronor. Denna skyldighet föreligger vid omsättning inom Sverige, omsättning till annat EG-land och vid import. Om transaktionen utförs i flera steg som verkar ha samband med varandra ska det sammanlagda beloppet beaktas. Vad som avses med investeringsguld framgår av 1 kap. 18 § ML. Se vidare Handledning för mervärdesskatt, avsnittet om undantag för investeringsguld (RSV 553).

Lagtext

14 kap. 1 a § andra stycket SBL

Ett företag med verksamhet som beskrivs i 2 § första stycket lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt behöver inte utföra identitetskontroll beträffande ett annat sådant företag hemmahörande inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Undantag

Ett företag som enligt lagen om åtgärd mot penningtvätt inte är skyldig att utföra identitetskontroll enligt den lagen är inte heller skyldig att utföra en identitetskontroll enligt skattebetalningslagen. Det gäller företag som driver följande verksamhet

- bankrörelse och annan verksamhet som består i att från allmänheten låna upp medel och att lämna krediter,
- livförsäkringsrörelse,
- verksamhet av det slag som bedrivs i 1 kap. 3 § lagen (1991:981) om värdepappersrörelse,

- verksamhet som står under Finansinspektionens tillsyn och som huvudsakligen består i att utföra en eller flera av de verksamheter som anges i 3 kap. 1 § 2-13 lagen (1992:1610) om finansieringsverksamhet,
- verksamhet som kräver anmälan till Finansinspektionen enligt lagen (1996:1006) om valutaväxling och betalningsöverföring,
- verksamhet av det slag som beskrivs i 1 § lagen (1989:508) om försäkringsrörelse, samt
- verksamhet för utgivning av elektroniska pengar enligt lagen (2002:149) om utgivning av elektroniska pengar.

Lagtext

14 kap. 1 a § tredje och fjärde stycket SBL

Vid identitetskontrollen skall säljaren föra anteckningar om vad transaktionen avser och om köparens namn, personnummer, adress och telefonnummer. Om det är fråga om en juridisk person skall även uppgifter om firma och organisationsnummer antecknas. Sådana anteckningar behöver dock inte göras, om en kopia av F-skattebevis överlämnas.

Handlingar och uppgifter som lämnats vid identitetskontroll skall bevaras under sju år efter utgången av det kalenderår kontrollen gjordes.

Vid kontrollen ska, om köparen inte överlämnar en kopia av sitt F-skattebevis, säljaren föra anteckningar om köparens namn, personnummer, adress, telefonnummer samt för juridisk person även uppgift om firma och organisationsnummer.

De handlingar eller uppgifter som använts vid identitetskontrollen ska bevaras under sju år efter utgången av det kalenderår då kontrollen gjordes.

Om säljaren inte fullgjort skyldigheten att utföra identitetskontrollen ska SKV påföra säljaren en kontrollavgift på 2 000 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts (15 kap. 6 a § SBL).

2.5 Litteratur

RSV:s Rätt handlagt (RSV 119)

RSV:s Handledning för mervärdesskatt (RSV 553)

Prop. 1985/86:80 Ny förvaltningslag

Prop. 1989/90:74 Ny taxeringslag m.m.