

7 Inhämtande av uppgifter från tredjeman

7.1 Allmänt

SKV har möjlighet att hämta in uppgifter från tredjeman genom föreläggande och revision (se avsnitt 3.3.5).

Andra myndigheter

Vidare har SKV enligt 3 kap. 16 § TL rätt att hos andra myndigheter begära att dessa ska tillhandahålla de uppgifter som de förfogar över och som behövs för taxering. I 14 kap. 8 § SBL och i 3 kap. 6 a § LPP finns bestämmelser som i princip överensstämmer med bestämmelserna i 3 kap. 16 § TL.

När det gäller utlämnande mellan myndigheter i övrigt, se vidare SKV:s Offentligt eller hemligt (SKV 148).

Frivillig fråga

Uppgifter kan också inhämtas från tredjeman genom förfrågan. Sådan kan användas även i de fall tredjeman inte har lagstadgad upplysningsplikt som t.ex. fysiska personer. En förfrågan som går utöver lagstadgad uppgiftsskyldighet måste innehålla en uttrycklig uppgift om att besvarandet är frivilligt. Möjligheten att genom förfrågan inhämta information från tredjeman där lagstadgad skyldighet saknas bör användas restriktivt och bara vid utredning som gäller konkreta förhållanden (JO 1977/78 s. 310 och 1982/83 s. 272-274).

7.2 Föreläggande om tredjemansuppgifter

7.2.1 Lagen om självdeklARATIONER och kontrolluppgifter samt skattebetalningslagen

I 17 kap. 3 – 5 §§ LSK samt 14 kap. 4 § SBL finns bestämmelser som reglerar SKV:s rätt att begära in kontrolluppgifter genom förelägganden. Uppgifterna hämtas i dessa fall in från tredjeman för kontroll av någon annan än den som föreläggs.

104 Inhämtande av uppgifter från tredjeman

Lagtext

17 kap. 3 § LSK

Skatteverket får förelägga en fysisk person och ett dödsbo i andra fall än som avses i 7 eller 8 kap. att lämna kontrolluppgift om

1. sådan ersättning för utfört arbete som har betalats till en namngiven näringsidkare, eller
2. ränta från och fordran på en namngiven låntagare.

Fysiska personer

SKV får enligt 17 kap. 3 § LSK förelägga en fysisk person och ett dödsbo att lämna kontrolluppgift om sådan ersättning för utfört arbete som har betalats till en namngiven näringsidkare. Vidare får SKV förelägga en fysisk person och ett dödsbo att lämna kontrolluppgift om ränta från och fordran på en namngiven låntagare.

Lagtext

17 kap. 4 § LSK

Skatteverket får förelägga den som är eller kan antas vara bokföringskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) eller som är en annan juridisk person än ett dödsbo, att lämna en uppgift om en rättshandling mellan honom och någon annan eller att visa upp en handling eller lämna över en kopia av en handling som rör rättshandlingen.

Föreläggandet skall avse förhållanden som är av betydelse för kontroll av

1. att deklara- eller annan uppgiftsskyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt av andra än den som föreläggs, eller
2. att uppgiftsskyldighet enligt denna lag kan fullgöras av andra än den som föreläggs.

SKV kan som framgår av lagtexten förelägga den som är eller kan antas vara bokföringskyldig. Vidare kan SKV förelägga annan juridisk person än dödsbo. Begreppet ”kan antas vara” anger inte något högt krav på bevisning. Se avsnitt 3.4.1. Föreläggande enligt nämnda lagrum får avse att lämna uppgift om en rättshandling mellan den som föreläggs och den han har ingått rättshandlingen med eller att visa upp en handling eller lämna över en kopia av en handling som rör rättshandlingen.

När det gäller vad som får föreläggas se avsnitt 7.3.

Lagtext

17 kap. 5 § LSK

Om det finns särskilda skäl får även någon annan person som har företagit en rättshandling än som avses i 4 § föreläggas att lämna en sådan uppgift som avses i den paragrafen.

SKV kan även om det föreligger särskilda skäl förelägga annan person än den som är bokföringskyldig eller juridisk person (ej dödsbo) att komma in med uppgifter om en rättshandling. Vad som menas med begreppet ”särskilda skäl” finns utvecklat i avsnitt 7.6.

SBL	I 14 kap. 4 § SBL finns bestämmelser som i princip överensstämmer med bestämmelserna i 17 kap. 4 – 5 §§ LSK.
Föreläggande avseende taxeringsår 2001 och tidigare	Om de uppgifter som hämtas in avser taxeringsåret 2001 eller tidigare taxeringsår gäller den gamla lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter. Bestämmelser om tredjemansförelägganden finns i flera paragrafer i 3 kap. GLSK. Förutom en bestämmelse, 3 kap. 50 a § GLSK som motsvarar lagen 17 kap. 4 – 5 §§ LSK, finns i den gamla lagen flera paragrafer som reglerar myndighetens möjlighet att förelägga om tredjemansuppgifter. Dessa paragrafer täcks dock in av 3 kap. 50 a § GLSK varför förelägganden avseende tidigare år lämpligen görs med stöd av denna paragraf.
Betydande arbete eller kostnader	Om den förelagde hävdar att föreläggandet medför betydande arbete eller kostnader kan SKV välja att hämta in uppgifterna genom en revision. Föreläggandet förfaller då och SKV får i stället genomföra en tredjemansrevision för att få tillgång till begärda uppgifter. Se avsnitt 3.3.5.

7.2.2 Punktskatter m.m. – redovisningsperioder som började före den 1 januari 2003

Bestämmelsen i 3 kap. 5 § LPP gäller redovisningsperioder som började före den 1 januari 2003. Denna bestämmelse överensstämmer i princip med bestämmelserna i 17 kap. 4 – 5 §§ LSK.

För redovisningsperioder som är påbörjade den 1 januari 2003 eller senare gäller bestämmelserna i skattebetalningslagen.

7.2.3 Övrigt

Teleuppgifter	Om det är frågan om uppgifter om ett abonnemang finns en möjlighet för SKV att begära att den som tillhandahåller ett elektroniskt kommunikationsnät eller elektronisk kommunikationstjänst, nedan benämnt teleföretag, lämnar sådana uppgifter. Med uppgift om abonnemang avses namn, nummer, adress, inkopplings-/urkopplingsdatum, belopp i teleräkning och övriga konstanta uppgifter om själva abonnemanget. Enligt 6 kap. 20 § lagen (2003:389) om elektronisk kommunikation gäller tystnadsplikt för den som i samband med tillhandahållande av ett elektroniskt kommunikationsnät eller en elektronisk kommunikationstjänst har fått del av eller tillgång till uppgift om abonnemang, innehållet i ett elektroniskt meddelande eller annan uppgift som angår ett
----------------------	---

särskilt elektroniskt meddelande. Av punkten 5 i 6 kap. 22 § lagen om elektronisk kommunikation framgår att den som tillhandahåller ett elektroniskt kommunikationsnät eller en elektronisk kommunikationstjänst är skyldig att på begäran från SKV lämna ut uppgifter rörande abonnemang om uppgifterna är av väsentlig betydelse för handläggningen av ett ärende som bl.a. avser kontroll av skatt eller avgift. Detta trots att uppgiften om abonnemang omfattas av tystnadsplikten.

SKV kan också välja att förelägga ett teleföretag som tillhandahåller ett elektroniskt kommunikationsnät eller en elektronisk kommunikationstjänst att lämna uppgifter om ett abonnemang med stöd av bl.a. lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter. Är det frågan om uppgifter som inte avser ett abonnemang, t.ex. innehållet i ett telefonmeddelande (elektroniskt meddelande), måste SKV använda någon av de föreläggandeparagrafer som finns i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter m.fl. lagar för att få del av uppgifterna. Att teleföretaget har tystnadsplikt rörande dessa uppgifter påverkar inte SKV:s möjlighet att via föreläggande begära uppgifterna. Teleföretaget har dock alltid möjlighet att begära befrielse från föreläggandet genom att begära att handlingarna ska undantas med stöd av andra punkten i 3 kap. 13 § TL. SKV måste för att vinna en sådan process kunna visa att kontrollintresset i det enskilda ärendet är större än skyddsintresset. Se avsnitt 8.2.3.

Postuppgifter

I 20 § postlagen (1993:1684) föreskrivs att den som bedriver postverksamhet på begäran ska lämna uppgift om enskilds adress till SKV, om denna anser att uppgiften är av väsentlig betydelse för handläggningen av ett ärende i verksamhet som avser kontroll av skatt.

SKV kan även förelägga ett postföretag att lämna uppgifter om en enskilds adress eller andra uppgifter som postföretaget innehar med stöd av bl.a. 17 kap. 4 § LSK. I likhet med vad som nämnts ovan om teleföretag kan ett postföretag begära undantag från ett föreläggande med stöd av andra punkten i 3 kap. 13 § TL om de anser att uppgifterna omfattas av deras tystnadsplikt. Detta gäller inte uppgift om enskilds adress som begärs enligt 20 § postlagen. SKV måste i en process om undantagande av handlingar i det enskilda fallet kunna visa att kontrollintresset för de begärda uppgifterna är större än skyddsintresset.

7.3 Vad får föreläggas?

7.3.1 Syftet med föreläggande

Syftet med att förelägga tredjeman är att kontrollera någon annan än den som föreläggs genom att hämta in information om rättshandlingar som ingåtts mellan den som föreläggs och en annan person.

Det är viktigt att syftet med kontrollen är klart. Om avsikten är att kontrollera den som föreläggs ska reglerna i 3 kap. 5 § TL, 14 kap. 3 § SBL eller 3 kap. 3 § LPP användas. Är avsikten att hämta in uppgifter för att kontrollera någon annan än den som föreläggs ska reglerna i 17 kap. 3 - 5 §§ LSK (3 kap. GLSK), 14 kap. 4 § SBL eller 3 kap. 5 § LPP användas.

Lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter kan bara användas för att hämta in uppgifter till ledning för taxering enligt taxeringslagen. Om uppgifterna ska användas för kontroll av bl.a. mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och punktskatter används bestämmelserna i skattebetalningslagen.

Föreskriven uppgift

Enligt 17 kap. 1 § LSK har SKV rätt att förelägga den som inte har lämnat föreskriven uppgift eller har lämnat en ofullständig sådan, att lämna uppgiften eller att komplettera den. Denna bestämmelse används i samband med kompletteringar av i lagen föreskriven uppgiftsskyldighet och inte i samband med kompletteringar av tredjemansförelägganden.

Rättsfall

I sammanhanget bör uppmärksammas ett fall där KR i Stockholm i en dom den 3 juni 1997, mål nr 4371-1996, prövat frågan om föreläggande med stöd av 3 kap. 50 a § GLSK. Ett bolag förelades att lämna ut uppgifter i form av en sammanställning av rättshandlingar mellan bolaget och dess kunder. Uppgifterna skulle användas för att bedöma värdet på bolaget vilket i sin tur var av betydelse för en beskattningsfråga i utlandet. Majoriteten i KR fann att föreläggandet gick utöver ramen för vad som var förenligt med 3 kap. 50 a § GLSK, då uppgifterna inte skulle användas för kontroll av någon av bolagets kunder.

RSV, som ansåg att ett föreläggande med stöd av 3 kap. 50 a § GLSK även kan göras för att kontrollera någon annan än den som ingått rättshandling med den förelagde, överklagade domen. RR meddelade inte prövningstillstånd. SKV delar inte KR:s uppfattning. Stöd för att den aktuella lagparagrafen, numera 17 kap. 4 § LSK, även omfattar möjligheten att hämta in uppgifter för att

kontrollera någon annan än den som ingått rättshandlingen med den förelagde kan hittas i prop. 1996/97:100 s.648.

Där sägs att bestämmelsen om föreläggande i lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter har utformats i enlighet med Lagrådets förslag till utformning av 14 kap. 4 § SBL. Den ändring som då gjordes motiverades bl.a. av att kontrolluppgifter skulle kunna hämtas in avseende annan person än den som den förelagde ingått rättshandling med.

Tredjemansförelägganden kan utfärdas i flera olika situationer.

Typ av rättshandling

Det kan vara fråga om ett föreläggande om att lämna kontrolluppgift avseende en viss bestämd typ av rättshandling. Ett sådant föreläggande behöver inte innehålla namnet på den eller de personer som kontrollen avser. Det ska av föreläggandet klart framgå vilka handlingar som avses.

Känd person

Det kan också vara fråga om ett föreläggande att lämna kontrolluppgift avseende rättshandling med viss bestämd skattskyldig. I dessa fall behöver rättshandlingen inte specificeras.

Generell kontroll

Vidare kan det vara fråga om en s.k. generell kontroll. Syftet med generell kontroll är att uppgifter hämtas in som en förberedande åtgärd för kontroll av andra. Det kan t.ex. vara fråga om att hämta in uppgifter om samtliga underentreprenörer som anlitats vid ett visst byggprojekt under en viss tid. Det som i första hand skiljer en generell kontroll från övriga typer av kontroller är att uppgifterna hämtas in i förberedande syfte t.ex. inför en kontrollaktion och att det inte är klart att det ska göras en kontroll av alla de personer som omfattas av de uppgifter eller handlingar som hämtas in. Att uppgiftsinsamlingen gäller ett stort antal personer medför alltså inte i sig att det är frågan om en generell kontroll.

Det finns enligt lagtexten inga begränsningar i hur omfattande ett föreläggande kan vara. I samband med föreläggande som avser att hämta in uppgifter om rättshandling som en förberedande kontroll av andra skattskyldiga ligger det ibland i sakens natur att flertalet uppgifter saknar relevans för myndigheten. Vilka dessa är erhålls kännedom om först efter det att begärt material granskats.

De uppgifter om rättshandling som hämtas in i form av en förberedande åtgärd för kontroll av andra är tänkt att användas dels för urval av granskningsvärda objekt, dels för detaljvinstämning mot andra skattskyldigas redovisningar.

Detaljeringsgraden på de uppgifter som hämtas in varierar mycket beroende på vad de ska användas till. Ibland finns det intresse för uppgifter på detaljnivå först sedan urvalet gjorts och då för en mycket begränsad del av de skattskyldiga som innefattas i före-

läggandet. Det är därför i många fall lämpligt att sådana förelägganden, som görs med avsikt att hämta in uppgifter om rättshandling som en förberedande kontroll av andra, görs i flera steg. Det innebär att det första föreläggandet begränsas till sådana uppgifter som behövs för själva urvalet (exempelvis vilka skattskyldiga som anlitas, totalsummor per år). När sedan en bedömning gjorts av vilka skattskyldiga som bör bli föremål för fördjupad granskning görs ett nytt föreläggande. Detta föreläggande kan då vara begränsat till dessa skattskyldiga och innehålla en begäran om bl.a. detaljuppgifter om varje faktura. Ett sådant förfarande bidrar även till att minska arbetsbelastningen för företaget när det gäller att ta fram de begärda uppgifterna. Om SKV redan vid det första föreläggandet vet att detta troligen kommer att följas av ett andra steg bör företaget informeras om detta.

Genom att den förelagde behöver lämna mindre omfattande uppgifter kan svarstiden anpassas till detta. Vidare behöver varken den förelagde eller SKV hantera en stor mängd uppgifter som senare bedöms som ovidkommande vid granskningsarbetet.

Förelägganden till exempelvis privata fastighetsägare (småhus) att lämna uppgift om inte namngiven näringsidkare jämföras med en generell kontroll. Detta eftersom uppgifterna hämtas in som en förberedande åtgärd för kontroll av näringsidkare, se vidare avsnitt 7.6.

7.3.2 Rättshandling

Enligt bestämmelserna i 17 kap. 4 – 5 §§ LSK och 14 kap. 4 § SBL får SKV förelägga en person att lämna kontrolluppgift om rättshandling samt att visa upp handling eller lämna över en kopia av en handling som rör en rättshandling.

Detta innebär att SKV exempelvis kan begära att få del av en kopia av ett kontrakt, ett avtal eller en uppgift om försäljningspriset för aktier som bolaget i fråga sålt.

Begreppet ”rättshandling” är inte preciserat i den nu aktuella lagstiftningen. Skattekontrollutredningen föreslog i sitt betänkande Självdeklaration och kontrolluppgifter – förenklade förfaranden (SOU 1998:12) att begreppet rättshandling skulle förtydligas då de ansåg att det fanns problem med att avgöra vad som är en rättshandling och svårigheter i att precisera vilken rättshandling som avses. Av prop. 2001/02:25 s. 137 anförs bl.a. följande:

”Begreppet rättshandling är en vanligt förekommande term inom juridiken och används också på många ställen i lagstiftningen, så även inom skatterätten. Begreppet rättshandling är inte avsett att ha en annan betydelse i fråga om tredjemansföreläggande än den gängse. Det torde därför finnas en praxis om vad det är som omfattas. För att osäkerheten om innebörden skall vara så liten som möjligt bör bestämmelsen dock förtydligas.”

Begreppet brukar avse – förutom avtal – en mängd förklaringar och handlingar av rättslig betydelse. Så anses t.ex. utställande av fullmakt, betalning av penningssumma, återlämnande av lånsak, uppsägning av ett kontrakt och reklamation i anledning av fel på en mottagen vara utgöra en rättshandling (jfr Malmström & Agell, *Civilrätt*).

Av Almgren-Leidhammar, *Skatteförfarandet* del 1, s. 3:8:9 TL, framgår att begreppet rättshandling är ”vittomfattande och torde innefatta de flesta affärsmässiga aktiviteter mellan den uppgiftsskyldige och tredjeman”.

I ovan nämnda prop. s. 138 framgår vidare:

”När det gäller skattemyndighetens svårigheter att precisera vilken rättshandling de vill ha uppgifter om ligger det i sakens natur att de inte alltid har kännedom om den. Syftet med föreläggandet kan vara just att utreda vilken typ av rättshandling det är fråga om. Det måste klart framgå av lagtexten att skattemyndigheten har det handlingsutrymme när det gäller utformandet av ett föreläggande.”

Rättsfall

KR i Stockholm har i dom den 13 mars 1997, mål nr 1380-1997, närmare utvecklat innebörden av begreppet rättshandling. KR gör den bedömningen att med rättshandling avses förutom avtal ett flertal andra åtgärder, t.ex. betalning, uppsägning och utställande av fullmakt. En bank som tar emot pengar för insättning på konto hos banken eller för vidareförmedling anses ingå en rättshandling med inbetalaren eller den som inbetalaren företräder. Detta manifesteras bl.a. på så sätt att därigenom uppkommer för banken ett obligationsrättsligt ansvar gentemot inbetalaren för att det uppdrag som därvid ges fullföljs. Att en inbetalning också kan innebära att en annan rättshandling ingås mellan betalaren och kontohavaren eller den till vilken pengarna ska förmedlas vidare föranleder inte annan bedömning. Vad som nu sagts gäller även utbetalning från ett konto.

7.4 Föreläggandets innehåll

Ett föreläggande ska vara skriftligt och av detta ska framgå

- vilket lagrum som åberopas,
- uttrycket föreläggande,
- en uppmaning att följa föreläggandet inom viss tid.

Ett föreläggande bör också innehålla upplysning om möjlighet att begära undantagande av handling.

Blankett

Vid föreläggande kan blankett SKV 6315 användas.

Ett föreläggande om tredjemansuppgifter måste vara så preciserat att den förelagde har möjlighet att fullgöra föreläggandet. I Rätts-säkerhetskommitténs betänkande SOU 1993:62 s. 245 anføres bl.a. följande:

"Rättshandlingstypen skall preciseras så långt det är möjligt, så att den mot vilket föreläggandet riktas inte behöver samla ihop mer uppgifter än vad som är nödvändigt. Ett otillräckligt preciserat föreläggande saknar liksom eljest rättslig verkan."

I stället för att göra ett alltför omfattande föreläggande kan det många gånger vara att föredra att myndigheten genomför en tredjemansrevision och själv hämtar in uppgifterna.

Detsamma gäller om SKV vill ha in uppgifterna på ADB-media. Bestämmelserna om tredjemansförelägganden omfattar inte en rätt för SKV att begära in uppgifterna på ADB-media. SKV och företaget kan dock komma överens om detta, men det är den förelagde som bestämmer om de av myndigheten begärda uppgifterna ska lämnas på ADB-media eller inte.

7.5 Tredjemansföreläggande av löpande år/period

Ett föreläggande enligt 17 kap. 4 – 5 §§ LSK får även avse förhållanden som är av betydelse för kontroll av att uppgiftsskyldigheten kan fullgöras för andra än den som föreläggs. Detta innebär

att uppgifter får hämtas in rörande rättshandling som företagits under innevarande år (löpande år).

I 14 kap. 4 § SBL finns ingen uttrycklig bestämmelse om att ett föreläggande även får omfatta löpande år. I samband med att bestämmelsen att ett föreläggande även fick omfatta innevarande kalenderår infördes i 3 kap. 50 a § GLSK – nuvarande 17 kap. 4 § LSK – ansåg regeringen att det inte fanns något hinder för föreläggande av löpande år enligt skattebetalningslagen. Regeringen ansåg därför att det var onödigt att föra in en särskild föreskrift om att kontrolluppgifter i skattebetalningslagen skulle få avse löpande år. Se prop. 1996/97:100 s. 486 – 487.

Ett föreläggande får endast omfatta uppgifter som är hänförliga till tid före datumet för föreläggandet.

7.6 Vem kan föreläggas?

Bokföringsskyldig, annan juridisk person än dödsbo

Ett föreläggande om rättshandling enligt bl.a. 17 kap. 4 – 5 §§ LSK (3 kap. 50 a § GLSK) och 14 kap. 4 § SBL kan göras beträffande en vidare krets än den som kan bli föremål för revision. Förutom att förelägga den som är bokföringsskyldig, den som kan antas vara bokföringsskyldig och annan juridisk person än dödsbo kan även en fysisk person som inte är näringsidkare föreläggas att lämna uppgift om rättshandling om det finns särskilda skäl.

Fysisk person

I prop. 1993/94:151 s. 183 sägs att det genom rekvisitet "särskilda skäl" markerats att det aldrig kan vara en rutinåtgärd att förelägga fysiska personer som inte är näringsidkare. Emellertid finns det situationer då utredningsintresset är så starkt att ett föreläggande är motiverat. En bedömning måste göras av omständigheterna i det enskilda fallet.

Den typ av transaktioner som kan motivera att en inte bokföringsskyldig fysisk person föreläggs kan exempelvis vara försäljning av tillgångar till ett bolag där tillgången grundat avdragsrätt eller då SKV, för att kontrollera t.ex. prissättning, ska följa tillgångar som sålts i flera led. Även förekomsten av skenrättshandlingar och liknande kan motivera ett föreläggande av denna typ.

Det bör normalt vara fråga om betydande belopp eller upprepade transaktioner för att ett föreläggande av fysisk person som inte är näringsidkare ska kunna komma i fråga.

Privata fastighetsägare (småhus)

En annan situation där ett föreläggande kan bli aktuellt mot en fysisk person är uppgift om betalningar som en privat fastighetsägare (småhus) gjort till ej namngivna näringsidkare. Enligt 3 kap.

43 § 4 stycket GLSK fanns en uttrycklig bestämmelse om att myndigheten hade möjlighet att förelägga en privat fastighetsägare (småhus) att lämna uppgift om betalning till inte namngiven näringsidkare. I samband med att den nya lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter infördes, gjordes en rensning av de paragrafer som tidigare fanns, och som ansågs omfattas av dåvarande 3 kap. 50 a § GLSK – nuvarande 17 kap. 4 – 5 §§ LSK. Stöd för att den nya lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter omfattar samma rätt att förelägga om tredjemansuppgifter som den gamla lagen fås i prop. 2001/02:25 bl.a. s. 137 och 203.

Konkurs

Ett föreläggande avseende en fysisk eller juridisk person som är försatt i konkurs ska, avseende tid före konkursutbrottet, sändas till konkursgäldenären och inte till konkursförvaltaren. Under konkursen företräds ett aktiebolag som konkursgäldenär av styrelse eller VD eller, om bolaget försatts i likvidation vid konkursutbrottet, av likvidatorn (13 kap. 48 § ABL). I de fall en konkursförvaltare fortsätter att bedriva rörelsen efter konkursutbrottet är det konkursförvaltaren som ska föreläggas att lämna uppgifter om händelser som inträffat under den tiden konkursförvaltaren drivit verksamheten.

Likvidation

Ett föreläggande av ett företag som är i likvidation skickas till likvidatorn som är behörig företrädare.

7.7 Undantagande av handlingar och uppgifter

Enligt 17 kap. 7 § LSK respektive 14 kap. 5 § SBL kan den som förelagts att lämna en uppgift begära att en viss uppgift undantas från föreläggandet. Bestämmelserna i 3 kap. 13 – 14 c §§ TL ska då tillämpas.

För taxeringsår 2001 och tidigare finns motsvarande bestämmelse i 3 kap. 3 § GLSK samt för redovisningsperioder (punktskatter) som började före den 1 januari 2003 även i 3 kap. 15 – 15 d §§ LPP.

Bestämmelserna om undantagande av handlingar och uppgifter behandlas i avsnitt 8.

7.8 Uppföljning med revision

Enligt taxeringslagen, skattebetalningslagen och lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter kan revision genomföras bl.a. i syfte att kontrollera att deklara- och annan uppgiftsskyldighet fullgjorts. Detta innebär att ett föreläggande kan följas upp med revision. En förutsättning är dock att den som förelagts också ingår i den krets hos vilken revision får utföras, se vidare avsnitt 3.4.

Uppföljning med revision kan således göras även då föreläggande gjorts i syfte att hämta in uppgifter för kontroll av annan än den som förelagts. Det bör observeras att revisionen i sådant fall avser att kontrollera om den reviderade fullgjort den uppgiftsskyldighet som förelagts honom.

Även i det fall den förelagde inte efterkommer ett föreläggande överhuvudtaget kan revision utföras. Syftet är även i detta fall att kontrollera den förelagdes uppgiftsskyldighet.

Görs vid en revision, iakttagelser som ligger utanför det bakomliggande föreläggandet gäller vanliga regler om överskottsinformation (se avsnitt 11.1). Kräver de nya iakttagelserna ett aktivt sökande fordras att ett tillägg till beslutet om revision fattas. Tillägget bestäms av gjorda iakttagelser och för vilket ändamål dessa ska användas.

I de fall ett föreläggande endast omfattar totalsummor under en viss angiven period kan en revision för att kontrollera uppgiftsskyldigheten varken omfatta ett systematiskt insamlande av vilka delposter som ingår i totalbeloppen, betalningssätt etc. eller omfatta andra perioder än som framgår av föreläggandet. Behövs sådana uppgifter måste även här beslut om tredjemansrevision fattas.

7.9 Ersättning för merkostnader

I de fall uppgifter begärs med stöd av gällande bestämmelser ska ersättning för arbetet utfört åt SKV inte betalas. Om däremot den förelagde, förutom att lämna grunddata och redan existerande bearbetningar, utför särskilda bearbetningar av grunddata och detta ligger utanför ramen för föreläggandet, kan SKV i vissa fall erlagga ersättning. Överenskommelse om detta ska träffas innan den särskilda bearbetningen sker.

Alternativet är att SKV tar över grunddata för att själv göra aktuella bearbetningar. Det innebär att den förelagde inte har rätt till ersättning för åtaganden som ligger inom ramen för föreläggandet.

7.10 Beslutsnivå

Beslutsnivåer för tredjemansförelägganden är enligt SKV:s arbetsordning

- regionskattechef/avdelningschef (generella kontroller),
- kontorschef eller särskilt förordnad tjänsteman (övriga).

Vid tredjemansförelägganden kan blankett SKV 6315 användas. I många fall är det dock att föredra att SKV upprättar en egen skrivelse med upplysningsbladet (SKV 6315a) som bilaga.

7.11 Tvångsmedel

Skattekontrollen genomförs i de allra flesta fall i samverkan med den skattskyldige. I vissa fall kan det dock bli aktuellt med tvångsmedel. De tvångsmedel SKV har att tillgå är föreläggande med vite och tvångsåtgärder enligt tvångsåtgärdslagen. Se vidare avsnitt 9 och 12.

7.12 Överföring av ärenden

Av SKV:s arbetsordning framgår att beslut om föreläggande och revision ska fattas av den region där den skattskyldige enligt de numera upphävda bestämmelserna i 2 kap. 1-3 §§ SBL var behörig att fatta beslut. Undantag gäller för sådana fall där annat framgår av SKV:s arbetsordning.

Lagtext

2 kap. 1 § SBL

Beslut enligt denna lag som rör en fysisk person fattas av skattemyndigheten i den region där den fysiska personen har sin hemortskommun det år då beslutet skall fattas.

Med hemortskommun avses den kommun där den fysiska personen författningsenligt skall vara folkbokförd den 1 november året före det år då beslutet skall fattas. För den som har varit bosatt eller stadigvarande vistats här i landet under någon del av det år då beslut skatt fattas men

som inte skall ha varit folkbokförd här den 1 november året före avses med hemortskommun den kommun där den fysiska personen först varit bosatt eller stadigvarande vistats. För den som på grund av väsentlig anknytning till Sverige är obegränsat skattskyldig enligt 3 kap. 3 § första stycket 3 inkomstskattelagen (1999:1229), avses med hemortskommun den kommun till vilken anknytningen var starkast under året före det år då beslutet skall fattas.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 4-5 §§. Om behörig myndighet inte finns, fattas beslut av Skattemyndigheten i Stockholm.

Lagtext

2 kap. 2 § SBL

Beslut som rör ett handelsbolag fattas av skattemyndigheten i den region där bolaget enligt uppgift i handelsregistret har sitt huvudkontor den 1 november året före det år då beslutet skall fattas.

Beslut som rör en europeisk ekonomisk intressegruppering fattas av skattemyndigheten i den region där intressegrupperingen har sitt säte den 1 november året före det år då beslutet fattas.

Beslut som rör någon annan juridisk person än som avses i första eller andra stycket fattas av skattemyndigheten i den region inom vilket styrelsen eller förvaltningen hade sitt säte den 1 november året före det år då beslutet skall fattas. Beslut som rör ett dödsbo fattas dock av den myndighet som senast var behörig att fatta beslut som rörde den avlidne.

Om en juridisk person har bildats efter den 1 november året före det år då beslutet skall fattas skall beslutet fattas av skattemyndigheten i den region där huvudkontoret eller sätet var beläget då den juridiska personen bildades. Om beslutet rör ett dödsbo och den avlidne hade bytt folkbokföringsort efter den 1 november året före dödsfallsåret skall beslut efter utgången av dödsfallsåret fattas av skattemyndigheten i den region där den avlidnes senaste rätta folkbokföringsort var belägen.

Första-fjärde styckena gäller inte om annat följer av 4-5 §§. Om en juridisk person har upplösts fattas beslut av den senast behöriga myndigheten. Om behörig myndighet inte finns fattas beslut av Skattemyndigheten i Stockholm.

Lagtext

2 kap. 3 § SBL

Beslut om punktskatt enligt denna lag fattas av Riksskatteverket. Vad som sägs i denna lag om skattemyndighet skall, när det gäller punktskatt, avse Riksskatteverket.

Av SKV:s arbetsordning, avsnitt 5.2.1, framgår att enskilda ärenden eller ärendegrupper tillfälligt kan flyttas från en region till en annan. En sådan överföring ska framgå av särskilt beslut. Beslutet ska enligt 31 § verksförordningen utvisa datum för beslut, beslutets innehåll, vem som fattat beslutet, vem som varit föredragande och vem som har varit med om den slutliga handläggningen utan att delta i avgörandet. När det gäller beslutets innehåll är det viktigt att redogöra för omfattning av det ärende som överförts.

I övrigt finns inga krav på hur beslutet ska utformas. Beslutet ska dokumenteras och diarieföras i DiaRätt på ärendegrupp 121 (organisation, planering, styrning, uppföljning och utveckling). Genom diarieföring av dessa beslut kan pågående ärenden rörande

en viss skattskyldig lokaliseras. Innan en utredning påbörjas ska möjligheten att ta reda på redan påbörjade ärenden utnyttjas så att parallella utredningar av misstag inte sker. Översyn av dessa rutiner pågår vilket kan leda till förändring framöver.

När enskilda ärenden eller ärendegrupper tillfälligt eller permanent flyttas inom en region ska detta framgå av särskilda beslut eller av regionens handläggningsordning. Regionen kan välja att även diarieföra dessa beslut i DiaRätt på ärendegrupp 121 för att därmed kunna lokalisera dem i efterhand.

Beslutsnivå

Enligt bilaga 5 i SKV:s arbetsordning, om regionernas delegationsregler, fattas beslut om tillfällig överflyttning av ärenden eller ärendegrupper mellan regioner av regionskattechef eller av särskild förordnad tjänsteman. Sådant beslut om tillfällig flyttning av enskilda ärenden eller ärendegrupper ska fattas efter samråd mellan regionerna.

7.13 Litteratur – rättsfall

Almgren – Leidhammar, Skatteförfarandet
Malmström & Agell, Civilrätt
Ramberg, Avtalsrätt

SKV Offentligt eller hemligt (SKV 148)

SOU 1993:62 Rättssäkerhet vid beskattningen
Prop. 1993/94:151 Rättssäkerhet vid beskattningen
Prop. 1996/97:100 Ett nytt system för skattebetalningar m.m.
SOU 1998:12 Självdeklaration och kontrolluppgifter – förenklade förfaranden
Prop. 2001/02:25 En ny lag om självdeklarationer och kontrolluppgifter

KR i Stockholm mål nr 4371-1996

KR i Stockholm mål nr 1380-1997