Om deklarationsgranskning

Av länsrevisor Magnus af Ekenstam

Deklarationsgranskning kan för den skattskyldige framstå som felsökeri och plock med småtterier. Uppfattningen kan oavsett reformen med schablonavdrag vara berättigad, då det gäller löntagare, pensionärer och liknande. Granskningen av mer invecklade deklarationer för fysiska personer får annan karaktär och några synpunkter härpå skall anläggas i den följande framställningen, som likväl torde kunna ha visst intresse även för taxeringsfunktionärerna i löntagardistrikt.

För endast några år sedan inleddes taxeringsarbetet för taxeringsnämndsordföranden med ett stritt regn av deklarationer och kontrolluppgifter, som han skulle sortera, registrera, vidarebefordra, komplettera, avpricka, numrera, till antalet räkna etc. Trots befrielsen från mesta delen av nämnda uppgifter tycks taxeringsfunktionärerna fortfarande på många håll lida tidsnöd. Bland taxeringsassistenterna, som har tillgång till biträdeshjälp och granskar 1.200 till 1.500 mer invecklade deklarationer, kan förhållandet vara likadant.

Var ligger felet? Drunknar taxeringsfunktionärerna trots de organisatoriska reformerna fortfarande i rutinarbete, förtas värdet av dessa genom nya åligganden på grund av ändrad skattelagstiftning eller ökade kontrollkrav eller är växlingarna bland funktionärer inom taxeringsorganisationen sådana, att en onormalt stor kader ständigt kommer att befinna sig på nybörjarstadium? Eller är det måhända endast så, att tidsnöden alltid kommer att finnas på en del håll, vilka lättnader eller reformer som än vidtas? Fastän svaret på frågorna sannolikt kan vara av betydelse för att lösa den ofta påtalade bristen på taxeringsnämndsordförande eller möta den nya utökningen år 1961 med taxering till varuskatt, måste frågeställningarna i huvudsak lämnas utanför denna framställning. Det förefaller emellertid angeläget övervägas, om inte tiden är mogen för en fortlöpande statistisk bearbetning av deklarationer, tidsåtgång, besvär och kostnadsfrågor för att på grund därav kontinuerligt lösa bl a de organisatoriska och tekniska problemen i taxeringsarbetet och avgöra behov av ändringar i fråga om skatte- och taxeringsförfattningar eller deklarationsformulär.

Till ledning för arbetet med deklarationsgranskning finns inga tidsstudier gjorda, men värdet härav torde framför allt vara begränsat till de enkla deklarationerna för löntagare och liknande, som kan massavverkas. För de mer invecklade deklarationerna torde man — oavsett om tidsstudier eller liknande kan komma till stånd — i första hand få söka sig fram efter andra vägar till en rationell granskningsteknik, vilket torde ligga i såväl de skattskyldigas som taxeringsfunktionärernas intresse. I sådant syfte har det här framför allt ansetts vara av vikt att undersöka deklarationernas svårighetsgrad och deklarationsgranskningens olika skeden.

För att börja med svårighetsgraden betingas den delvis genomförda specialiseringen i taxeringsdistrikt enbart för handelsresande eller rörelseidkare härav. I

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

samband med den nya taxeringsorganisationen framhölls de skiftande svårighetsgraderna (prop. 150/1956 s. 132). Deklarationsmaterialet, frånsett aktiebolagsdeklarationer och motsvarande, delades därvid i tre huvudgrupper, "dels deklarationer för löntagare, pensionärer och motsvarande, vilka deklarationer samtliga äro enkla att granska, dels deklarationer för skattskyldiga rörelseidkare och andra, för vilka inkomstredovisningen sker med ledning av en mera omfattande bokföring och där deklarationsgranskningen kräver speciell sakkunskap i bokföring och därmed sammanhängande skattemässiga frågor, och dels en mellangrupp, bestående av deklarationer för jordbrukare (utan bokföringsmässig inkomstredovisning), hantverkare och andra rörelseidkare med enklare bokföring, handelsresande och andra, vilka deklarationer kan vara mer eller mindre besvärliga att granska utan att granskningsmannen för den skull behöver vara sakkunnig bokföringsman."

Rörelseidkares deklarationer granskas utan åtskillnad av taxeringsnämndsordförande med och utan bokföringskunskap, men sannolikt borde i enlighet med innehållet i citatet de mest komplicerade deklarationerna enbart granskas av funktionärer med bokföringskunskap. Vilka deklarationer är besvärligast ur granskningssynpunkt? Det torde nämligen inte kunna sättas likhetstecken mellan mer omfattande bokföring och mer komplicerade deklarationer. "En mera omfattande bokföring" rent kvantitativt eller i relation till rörelser av motsvarande storleksordning torde medföra en mer redig och upplysande deklarationsmässig redovisning. Kunskapen i bokföring torde framför allt sättas på prov, då det gäller rörelseidkare med mindre omfattande bokföring. Detta gäller de tekniskt felaktiga, oklara eller ofullständiga balans- och vinst- och förlusträkningarna, som vanligen kommer från de mindre och ibland medelstora men knappast de större företagen.

Deklarationernas standard syns framför allt vara avgörande för svårigheterna vid deklarationsgranskningen. Avgörande blir här sådana omständigheter som de skattskyldigas och deras biträdens kvalifikationer och ansvarskänsla, underlagets kvalitet och deklarationsformulärens begriplighet.

Man må mäta deklarationernas svårighetsgrad efter olika mått, exempelvis underlagets omfattning enligt de tidigare citaten, deklarationernas kvantitativa omfattning, sammanflätningen mellan olika förvärvskällor i en och samma deklaration, kontrolluppgifternas antal, avvikelsernas innehåll eller liknande. Om en ordförande eller taxeringsassistent efter taxeringsarbetets slut skulle göra sig omaket bläddra igenom deklarationerna i sitt distrikt, skulle han sannolikt i vissa fall bli förvånad över det ringa resultatet av alla förfrågningar och all skriftväxling. Det finns därför anledning undersöka, vad de olika granskningsskedena innehåller och hur de utnyttjas

De arbetsuppgifter, som i sammanhanget har intresse, återfinns i 7 § TF och utgör en del av ordförandens åligganden i distrikt utan taxeringsassistent:

"2) *lämna* deklarations- eller uppgiftsskyldig de *upplysningar*, som finnas erforderliga för deklarations- eller uppgiftsskyldighetens fullgörande,

4) mottaga och *granska deklarationer*, uppgifter och andra handlingar . . .

5) . . . *införskaffa felande* deklarationer, uppgifter och andra handlingar,

6) i övrigt med den befogenhet, som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

i sådant avseende tillkommer honom, *utöva kontroll* till ledning för en noggrann och tillförlitlig taxering." (kurs. här.)

De citerade fyra punkterna tycks avse att motsvara den naturliga tidsordningen för arbetet inom taxeringsnämnd och innehåller fyra olika skeden av taxeringsarbetet: den upplysande, granskande, fullständigande och kontrollerande verksamheten. I det praktiska taxeringsarbetet kan samma tidsordning inte följas. Genom granskningen prövas exempelvis deklarationens riktighet. I vissa fall kräver detta en fullständigande och kontrollerande arbetsinsats, men i andra fall kan deklarationen vara så fullständig och upplysande, att den genom enbart granskning kan läggas till grund för taxering. Deklarationsgranskning i denna artikels mening kan både innefatta alla nyss angivna fyra skeden, men även begränsas till färre eller ett enda. I sistnämnda fall tillämpas endast det i p. 4 angivna förfarandet, vilket kan anses motsvara granskning i egentlig mening. Gränserna för de olika skedena kan inte alltid klart urskiljas och redan för att avgöra behovet av en fullständigande eller kontrollerande insats krävs granskning av viss omfattning. Sistnämnda verksamhet, motsvarande p. 4, torde sålunda utgöra inledningsskedet för att — där ingen av de andra typerna av verksamhet behövs — även utgöra slutskedet. Den kontrollerande verksamheten med den här använda inledningen torde lättast kunna skiljas från den granskande genom att återge ordalydelsen i tidigare gällande TF " i övrigt *söka inhämta upplysningar* till ledning för en noggrann och tillförlitlig taxering." (kurs. här).

Deklarationsgranskningen förutsätts vidare i enlighet med gängse indelning ha en teknisk och en saklig sida, exempelvis summering i motsats till bedömning av de i deklarationen redovisade beloppens skälighet. Följande framställning av de fyra olika granskningsskedena följer inte samma ordning som 7 § TF utan börjar med den fullständigande för att därefter behandla den kontrollerande, den fullständigande och till sist den granskande verksamheten.

Den fullständigande verksamheten kan vända sig till den skattskyldige eller tredje man och ta formen av exempelvis anmaning att inkomma med felande lönesammandrag resp. löneuppgift. Långt vanligare än att handlingar eller bilagor felas torde vara brister eller ofullständigheter i dessa. Detta gäller särskilt områden för skälighetsuppskattningar, där behovet av kompletteringar prövas från fall till fall. Eljest bedrivs den fullständigande verksamheten som regel av taxeringsfunktionärerna rent rutinmässigt, vilket stundom av de skattskyldiga betraktas som utslag för formalism. En gallring bland anmaningarna kan synas berättigad, men erfarenheten visar, att formella kompletteringar kan skänka annan belysning åt de taxeringsmässiga sammanhangen. Förhållandet kan bero på att uppgifter avsiktligt utelämnats för att hindra insyn.

Har redan från början handlingar lämnats och formulär ifyllts enligt alla konstens regler, borde i vart fall regelmässigt behov av komplettering saknas. Så tycks inte vara förhållandet, vilket för de skattskyldiga måste te sig egendomligt.

För reparationer å fastighet har det hänt, att taxeringsnämnder föregripit förhållandet genom att i utlämnade anvisningar meddela: "För erhållande av avdrag för reparation och underhåll av egen fastighet skall ovillkorligen uppgivas dels

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

vilka arbeten som utförts, dels vem som utfört arbetet och dels den för sådant ändamål utbetalda ersättningen". Nämnderna torde dock genom denna generella anvisning ha överskridit sina befogenheter.

Deklarationsformulären kan inte utformas så, att de rätt ifyllda lämnar uttömmande upplysningar i alla tänkbara situationer, men är besvärsfrekvensen stor, gör sig kravet på utförlighet med särskild styrka gällande. Antal besvär över bilkostnadsavdrag, som i vissa prövningsnämnder uppskattats till femtio procent av samtliga besvär, "Taxeringsnämnden" 1959 s. 265, måste — även om siffran kan vara överdriven — vittna om arbetsbelastningen härvidlag bland taxeringsnämnderna. Men enligt bilagorna för jordbruk och rörelse endast "bör" en knapphändig schematisk uppställning om bilkostnader ifyllas och formulärens anvisningar lämna de skattskyldiga föga kunskap om rätten till avdrag. Man frågar sig, om tiden inte är inne att göra de deklarationsmässiga specifikationerna ifråga om personbilskostnader etc. obligatoriska och då tillfoga uppgift om biltyp och registreringsnummer samt vägmätarställning vid årets in- och utgång. Att exempelvis å bilagan för kontantjordbruk använda en av de sparsamt tillmätta raderna till att infordra uppgift om "lön till chaufför m. m." förefaller numera knappast motsvara något allmänt behov.

Är besvärsfrekvensen stor — det kan gälla bilkostnader, varuuttag, reparations- och förbättringskostnader å fastighet, för rörelse- och bostadsändamål och liknande — krävs självklart fylliga anvisningar med typexempel. Bristande kunskap hos de deklarationsskyldiga om formerna och betydelsen att lämna kompletteringar kan göra, att en del avstår helt och andra åstadkommer svårtolkade utredningar. En standardisering måste ske, om ständiga anmaningar om komplettering skall undvikas.

Den fullständigande verksamheten blir självklart arbetssammare ju fler uppgifter och bilagor som saknas. Av särskild betydelse är att alla fullständiganden för samma deklaration sker i en arbetsomgång och att de mest invecklade deklarationerna — där det fortsatta utredningsarbetet kan förutsättas bli mest tidsödande — kompletteras på ett tidigt stadium under taxeringsarbetet. Visar deklarationen betydande ofullständigheter torde det inte sällan vara både skäligt och ändamålsenligt att använda bestämmelsen i 36 § st. 2 TF och infordra ny deklaration — "må den deklarationsskyldige anmanas att inkomma med felande uppgift eller, där deklarationen är i väsentliga avseenden bristfällig, med ny, på behörigt sätt upprättad deklaration."

Den kontrollerande verksamheten kommer med hänvisning till vad som anförts i föregående avsnitt att arbeta med självdeklarationer, som är författningsenligt fullständiga även i fråga om tillhörande kontrolluppgifter. Under detta skede skall vidare enligt vad tidigare sagts upplysningar inhämtas till ledning för en noggrann och tillförlitlig taxering. Den kontrollerande verksamheten kan rikta sig mot den skattskyldige eller tredje man och ta formen av exempelvis infordran av specifikationer och verifikationer respektive kontokuranter. Kontrollen har här icke ansetts omfatta sådana åtgärder, som ligger utom ordförandens handlingssfär, såsom regelrätt taxeringsrevision eller anlitande av sakkunnig.

Då verksamheten i form av kontant-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

och bruttovinstberäkningar i de flesta fall utförs internt och utan att inhämta upplysningar från den skattskyldige eller tredje man, har behandlingen härav skett i avsnittet om "den granskande verksamheten".

Kontrollverksamhetens inriktning blir beroende av formen för redovisning. För s. k. kontantjordbruk är formulär nr 4 a åskådligt och möjliggör detaljkontroll genom direkta jämförelser med insorterade eller särskilt inhämtade uppgifter. För jordbruk med redovisning å formulär nr 4 c låter sig kontrolluppgifterna sällan jämföras och inblicken blir i övrigt beroende på hur deklaranten specificerat vinst- och förlustkontot, varöver han i stort sett själv äger bestämma. Använder rörelseidkaren formulär nr 7 a utan räkenskapsmässig avslutning blir redovisningen enhetlig och specificerad i motsats till förhållandet vid användning av vinst- och förlustkonto. Redan av det förhållandet att taxeringsfunktionären vid kontantredovisning enligt 4 a eller 7 a först och främst har möjlighet men även det konventionella tvånget att jämföra insorterade kontrolluppgifter följer ett merarbete. En lika ingående granskning av jordbruks- och rörelsebilagor med räkenskapsmässig avslutning kräver ytterligare arbetsomgång med kompletteringar.

Skall granskningen mellan deklarationer med och utan räkenskapsmässig avslutning bli någorlunda enhetlig, måste därför vissa minimikrav i fråga om vinst- och förlustkontonas utförlighet författningsenligt uppställas. Procentuella jämförelser av bruttovinster mellan företag i samma bransch eller för samma företag år från år kan med gällande valfrihet i fråga om redovisningen ofta inte ske utan att sätta igång anmaningskanonen.

En kontroll av viss post, exempelvis fördelningen av kostnaderna för förbättring och reparation av fastighet, kan ta formen av anmaning om specifikation, formulär för ifyllande, infordran av verifikationer, arbetsbeskrivning, ritning, sakkunnigutlåtande, kassabok eller liknande. Valet av eller kombinationen av formerna för utredning öppnar många alternativ men måste som regel avgöras utifrån vad som är snabbast och enklast utan avkall på tillförlitligheten. För att tillgodose dessa syften torde det många gånger visa sig ändamålsenligt att muntligen inhämta upplysning om olika möjligheter, innan viss form av utredning beslutas.

Att låta den skattskyldige bestämma utredningsmetod ifrågasätts i "Handledning för arbetet i taxeringsnämnd" s. I : 10 : "I detta sammanhang bör påpekas, att skattskyldigs erbjudande att förete verifikationshandlingar e. dyl. måste beaktas (R 1951 Fi 233)." "I detta sammanhang" syftar på ett tidigare stycke enligt vilket den skattskyldige vid omfattande utredningar bör ges längre tid för att svara. Om citatet skulle äga tillämplighet på "mer omfattande uppgifter eller vidlyftigare utredningar" lär nämnderna få avstå från förfrågningar för att inte bli överhopade med granskning av verifikationer och räkenskaper.

Taxeringsmaskineriet skulle gnissla betänkligt, om rättsfallet gällde även taxeringsnämnderna, vilket knappast torde vara fallet. Inte heller på besvärsstadiet torde det vara generellt tillämpligt, om exempelvis vid skönstaxering kontantöverskottet är uppenbart otillräckligt. En granskning av verifikationer eller räkenskaper i första instans på den skattskyldiges initiativ behöver därför inte anses utesluten. Men det måste i princip vara

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

taxeringsfunktionären förbehållet att bestämma om formen för utredning, såvida inte den skattskyldiges oförmåga eller okunnighet i undantagsfall kan föranleda annat. För denne är metoden att lämna verifikationer och räkenskaper nästan alltid bekvämast och mest tidsbesparande, men för taxeringsfunktionären förhåller det sig som regel tvärtom.

Förfrågningar för kontrolländamål anses kunna ske formlöst, på telefon eller vid personliga samanträffanden inom ramen för ordförandens formella anmaningsrätt. I G. Hedborgs m. fl. kommentar till taxeringsförordningen s. 19 uttalas följande: "Skulle ordföranden därutöver i sin granskningsverksamhet ha behov av att inhämta upplysningar, som inte skulle kunna infordras genom anmaning, t ex därför att vederbörande inte är uppgiftspliktig, lärer hinder inte anses böra föreligga för ordföranden att hemställa om upplysningarna i fråga, men hemställan får därvid inte så formuleras att det framstår såsom om en skyldighet att efterkomma densamma föreligger."

Enligt 24 § kammarrättsstadgan kan person, som icke är uppgiftsskyldig enligt 37—46 §§ TF, höras som vittne men utan skyldighet att inställa sig. Muntliga förhandlingar lär komma att utnyttjas sparsamt och inkallelse av vittne vara än mer sällsynt, men hänsynen till uppgiftslämnaren torde i vart fall komma att bli iakttagen på ett fullt betryggande sätt. Motsvarigheten till förfarande på taxeringsnämndsstadiet kan komma att utvecklas på ett mindre tillfredsställande sätt.

I skriftlig anmaning anges, huruvida den skattskyldige har valfrihet att svara muntligt eller skriftligt. Normalt förutsätts enbart skriftligt svar vid kontroll av egen taxering, 31 § 2 mom TF men skriftlighet torde för taxeringsmyndigheternas del vara av än större betydelse vid besvarande av anmaningar för kontroll av annans taxering.

Den upplysande verksamheten enligt 7 § 2) TF omfattar inte taxeringsfunktionärens men väl den uppgifts- eller deklarationsskyldiges behov av upplysning. Detta avsnitt avser i huvudsak att hålla sig till sistnämnda behov men avviker i övrigt helt från lagrummets innehåll, vilket avser upplysningar för deklarationens fullgörande, vilket ligger utanför ämnet för denna uppsats.

Den upplysande verksamheten i här använd mening har ansetts tillräckligt betydelsefull för att motivera en särskild behandling. En springande punkt är i första instans att avväga granskningsarbetet med hänsyn till såväl ordförandens behov av arbetsro som den skattskyldiges av kontakt. Kunde deklarationsgranskningen enbart ske i egentlig mening enligt 7 § 4), skulle ordföranden kunna njuta den ostördhet, som blott torde vara en ledamot i beskattningsdomstol förunnad.

Behovet av upplysningar påverkas naturligtvis av totala antalet anmaningar, som ökar vid låg deklarationsstandard. Den blir inte minst beroende av de skattskyldigas förmåga att handskas med papper och liknande. Men även taxeringsfunktionärerna arbetar olika. En del föredrar att inhämta upplysningar på telefon eller vid personliga sammanträffanden istället för att använda skriftlighet. Sådant tar tid. Skriftliga förfrågningar, som torde böra utgöra stommen för samverkan med de skattskyldiga enligt TF, och tvingar till exakthet, lär normalt minska de skattskyldigas behov av upplysning. Telefonen torde — utöver vad i övrigt anförts — lämpa sig bäst vid be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

hov av snabba svar på entydiga och föga omfattande frågor.

Förfrågan kan vara så allmänt hållen, att det skriftliga svaret måste bli vidlyftigt. Förklaring till exempelvis en låg bruttovinst kan i första hand inhämtas muntligt med uppteckning av svaret, för att vid behov kompletteras med infordran av siffermässig analys.

Om syftet med en bestämmelse är svårbegripligt och strider mot rättsmedvetandet, kan de skattskyldigas förfrågningar lätt övergå till ofruktbar diskussion exempelvis frågan om avdrag för kostnad att upprätta deklaration. Det kan även gälla fördelningen å förbättring och reparation av fastighet, där skatte- och företagsmässiga principer stå i direkt strid med varandra.

En förfrågan kan visserligen vara preciserad men kräva en arbetsinsats, som inte motsvarar ändamålet. Ett par exempel på felaktig frågeteknik kan hämtas från Skattenytt 1/1953 s. 11, där det första exemplet gäller en lanthandlare: "Här begärdes uppgift om äggförsäljarnas namn och mantalsskrivningsort samt mängd och priset härför. Löneuppgifter som arbetsgivare normalt har att avlämna, behöver icke upptaga personer, vars sammanlagda årsinkomst understiger 100 kr. Någon dylik inskränkning fanns ej ... Ett annat exempel gäller en taxeringskonsulent, som till rörelseidkare inom sitt distrikt utsänder en begäran om avskrift av omkostnadskontot post för post med specifikation av vad dessa avser. För att tillfredsställande kunna besvara en dylik förfrågan, måste kanske något hundratal dagboksposter avskrivas jämte till dessa hörande fakturor. Om vederbörande begärt en omkostnadsspecifikation, där likartade poster grupperats och slutsiffrorna samt eventuellt icke avdragsgilla poster redovisats, då hade det varit någon rimlighet i begäran ..."

Under detta avsnitt torde till sist böra hänvisas till en bestämmelse i 61 § 4 mom. TF som hittills varit föga anlitad: "Skattskyldig är dock berättigad att företräda inför taxeringsnämnd för att meddela upplysningar till ledning vid taxering, som berör honom. Där så kan ske utan hinder för taxeringsförrättningens fortgång, bör taxeringsnämnd på stället meddela skattskyldig begärd upplysning rörande hans taxering."

Beträffande den *granskande verksamheten* må framhållas att deklarationsgranskningen i teknisk mening såsom summeringar, schablonavdrag, jämförelser mot kontrolluppgifter och andra rutinåtgärder helt lämnas utanför denna framställning, då den inte kräver några principiella överväganden och med lätthet låter sig standardisera.

Vid själva den materiella granskningen prövas kunskapen om författningar och praxis och inte minst omdömesförmågan hos taxeringsfunktionärerna i alla de ofta skiftande frågor, som gäller bedömningar och värderingar. Som ett av de viktigaste medlen i den materiella granskningen av fysiska personer framstår kontant- och bruttovinstberäkningar. Genom förstnämnda beräkning undersöks med utgångspunkt från årets och föregående års deklarationer den skattskyldiges möjlighet att täcka beräknade levnadskostnader med de kontanta medel, som kunnat utläsas av deklarationerna. Beräkningen kan ske mer eller mindre summariskt, men anses innebära ett blodprov på deklarationen i fråga om tillförlitlighet. Till skillnad mot bruttovinstberäkningen medför kontantberäkningen generell kontroll av den

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

deklarationsmässiga redovisningens — och indirekt också underlagets — tillförlitlighet i fråga om samtliga förvärvskällor, allmänna avdrag och förmögenhet. I gränsfall och vid påtagbart låga kontantöverskott undersöks levnadskostnaderna i detalj såsom i fråga om bostadshyra, erlagd kvarskatt, kostnader för inköp av privatbil, reparation av enfamiljsfastighet, barns studier, erhållna bidrag och gåvor etc. för att från delgivning med de skattskyldiga gallra bort kontantöverskott som kunnat vara tillräckliga.

Fastän kontantberäkningar upprättas för praktiskt taget alla rörelse- och jordbruksdeklarationer, är deklarationsformulären inte avpassade så, att upplysning obligatoriskt lämnas om större kapitalanskaffningar, arv, gåva, inköpspris för fastighet och liknande. Redan att upprätta och fullständiga kontantsammanställningar visar sig ofta ta längre tid än arbetet under de övriga granskningsskedena jämte den tekniska deklarationsgranskningen tillsammans. Då kontantberäkningarna ingalunda kan avslöja vilka deklarationer som är tillförlitliga utan endast vilka som enligt denna ganska bristfälliga pejlingsmetod är otillförlitliga, framgår härav att en massa ändamålslöst arbete måste komma att nedläggas. Det är inte det egentliga skattefusket utan de som inte förmått upprätthålla en utåt anständig fasad, som kan angripas genom deklarationsgranskning, men inom varje taxeringsdistrikt finns deklarationssumpar, där taxeringsfunktionären år efter år får lägga ned betydande arbete på felaktigheter eller tvingas föreslå skönstaxering. Härifrån kommer i stor omfattning besvären i prövningsnämnderna.

Det förefaller inte bara vara en fråga av teknisk utan lika mycket av psykologisk natur, hur en låg deklarationsstandard skall kunna motverkas. En del skattskyldiga kan vara oförbätterliga ur deklarationssynpunkt, lyda under tröghetslagen eller underskatta deklarationssvårigheterna och behovet av sakkunnig hjälp. De kan förbise att bevara avvikelser eller fjolårsdeklarationer till vägledning för kommande år. Upptaxeringar dränks i olustens och glömskans hav och i och med att avvikelserna åker i papperskorgen, har ordförandens mödor gått till spillo för framtiden. Anmaningar eller förklaringar blir obesvarade, därför att den skattskyldige efter deklarationstiden har svårt aktualisera de deklarationsmässiga sammanhangen; det kan vålla svårighet få fram underlaget och bokföraren är inte till hands eller överlupen med arbete. Man föredrar att överlåta hela frågan till prövningsnämndens avgörande och låta det gå som det vill i taxeringsnämnden.

På försök prövade jag i början av februari formen att bereda deklarationsskyldiga med konstaterat låg deklarationsstandard tillfälle till förestående deklaration inkomma med formulär, specificera låneskulder och förenkla eller kompletterа redovisningar å bilagor, förmögenhetssammanställningar eller avskrivningsplaner. Om tillgång till fjolårets avvikelse saknades och ev. besvär inte bifallits, upplystes samtidigt om möjligheten att få avskrift till ledning för årets deklaration. Det betonades vidare, att ändamålet med denna tidigt påkomna arbetsiver från min sida borde bli till ömsesidig båtnad genom att minska senare behov av kompletteringar.

I ett tiotal fall av skönstaxering föregående år bereddes de deklarationsskyldiga tillfälle själva ifylla och till deklarationen foga formulär för kontantberäk-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

ning. Tankegången var, att ifrågavarande deklarationsskyldiga för året skulle känna valfrihet under observans istället för en förklarligt mänsklig obenägenhet att låta sig rubba genom att ha en deklaration på sitt samvete. Åtal enligt skattestrafflagen för tidigare år kan framstå som en naturligare utväg, men möjligheten att fälla till ansvar är som bekant vid skönstaxering starkt begränsad. Taxeringsrevision kunde ha varit en annan utväg, men personalen härför var sysselsatt med andra arbetsuppgifter.

Förarbetet underlättade påtagligt kommande deklarationsgranskning, som kunde inskränkas till enbart egentlig granskning enligt p. 4. De deklarationsskyldigas egna kontantberäkningar voro först och främst riktigt utförda och de kontanta överskotten enligt närmast föregående års taxering efter hänsyn till då beslutad skönshöjning, men voro i flera fall avsevärt mycket högre. I en del fall hade skönstaxering förekommit flera år i följd.

Det i sin helhet använda förfarandet torde vara ägnat att bistå bokföringsbyråerna i deras arbete med att få fram riktiga deklarationer och står i vart fall i överensstämmelse med ett uttalande, som gjorts från det hållet, Skattenytt 1953 s. 12: "Samtidigt som man konstaterar, att en mängd infordrade uppgifter ställer till mycken oreda (läs svårighet) för bokföringsbyråernas arbete, måste man fråga sig om inte dessa förfrågningar planläggas i så god tid att de skulle kunna tillställas byråerna innan boksluten uppgöras och så att redan i samband med deklarationerna dessa extra blanketter kunde ifyllas."

Föreligger formell rätt tillämpa förfarandet? I 21 § 2 mom. TF definieras "anmaning" avse "ytterligare upplysningar, som finnas erforderliga för kontroll av egen deklarations riktighet". Någon deklaration fanns inte och någon reglering jämlikt TF saknas tydligen.

Är emellertid "bereda tillfälle" och anmaning samma sak? Enligt JO 1947 s. 87 heter det i ett specialfall: "för den skattskyldige framstår såväl en anhållan som en begäran om patientkorts utlämnande såsom en anmaning, varom förmäles i 32 § 3 mom. taxeringsförordningen." Alla förfrågningar till de skattskyldiga från taxeringsintendent, som i ifrågavarande fall anmälts till JO, borde följaktligen med utgångspunkt från uttalandet såväl formellt som reellt betecknas som anmaningar. Riksskattenämnden har emellertid i en skrivelse i anledning av en interpellation i riksdagen den 18 mars 1958 tolkat samma formulering. I samband med besvär över skönstaxering hade två skattskyldiga beretts tillfälle ifylla ett mycket utförligt formulär beträffande sina levnadskostnader och interpellationen riktade sig mot användningen härav.

Riksskattenämnden anförda bl. a. följande: "Interpellanten synes hava utgått från att upplysningar enligt det ifrågakomna formuläret infordrats med stöd av bestämmelsen i taxeringsförordningen om skyldighet att efter anmaning lämna ytterligare upplysningar utöver vad som föranledes av deklarationsformuläret (32 § 2 mom. i äldre taxeringsförordningen och 31 § 2 mom. i den nya). Av den nyss citerade skrivelsen framgår emellertid tydligt att fråga icke varit om en anmaning utan att den skattskyldige endast beretts tillfälle att inkomma med upplysningar. Att de båda bröderna icke heller uppfattat skrivelsen såsom en anmaning framgår av deras svarsskrivelse." "... Åtgärden att tillställa dem blanketten

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

var sålunda närmast ägnad att bereda dem en möjlighet att erhålla gynnsammare utgång av taxeringsmålet."

Frågan om det finns författningsenligt stöd för att öppna spelet före deklarationernas avgivande må lämnas obesvarad. Anvisningar om deklarations framtida utformning väcker kanske inte större gensaga, men det är lämpligt föreslå vissa deklarationsskyldiga foga kontantsammanställningar och bruttovinstberäkningar till deklarationerna? Många revisionsfirmor nagelfar numera sina uppdragsgivares deklarationer just genom att utföra sådana kontroller, men dessa fogas endast undantagsvis till deklarationerna. En allmänt upplysande verksamhet för att få även kontrollsammanställningarna fogade till deklarationerna förefaller därför följdriktig och torde utgöra ett stöd för många deklarationsmedhjälpare i deras verksamhet. En del deklarationsskyldiga torde sålunda först böja sig för den i deklarationshänseende ohållbara situationen, sedan de av deklarationsmedhjälparen ställts inför påtagligt låga kontantöverskott eller bruttovinster. Och denne lär på grundval härav för framtiden kunna kräva tillförlitligare räkenskapsmässig redovisning.

Men det finns deklarationsmedhjälpare, som uppehåller sin existens genom att förespegla de deklarationsskyldiga låg skatt, och i övrigt kan måhända bruttovinster och kontantöverskott av viss storleksordning komma att bli normbildande. Man anser ibland, att det för en del skattskyldiga är viktigare att få fram av taxeringsnämnderna godtagbara än riktiga deklarationer. I så fall skulle det bli till stöd härför, om nämnderna utlämnade ett av sina viktigaste kontrollmedel i deklarationsgranskningen.

Häremot kan invändas, att det egentliga kontrollmedlet för deklarationernas tillförlitlighet är taxeringsrevisioner. Och fråga är, om inte en upplysningsverksamhet att till deklarationerna foga kontant- och bruttovinstberäkningar — någon författningsenlig skyldighet i vart fall i förstnämnda hänseende torde inte vara lämplig — skulle medverka till att de flesta deklarationsskyldiga inför sina revisorer bleve mindre ovilliga medge ofullständigheter i sin räkenskapsmässiga redovisning och mer benägna rätta till förhållandet: Deklarationsstandarden kunde i sådana fall tvärtom komma att höjas, eftersom revisionsfirman har långt mer ingående kännedom om den deklarationsskyldiges levnadsförhållanden än taxeringsnämnden som regel har.

En del skattskyldiga tror sig befriade från personligt ansvar för inkomst- och utgiftsredovisningens överensstämmelse med verkligheten genom att anlita en revisionsfirma. Normalt borde därför uppdelningen av arbetet mellan företagare och revisor regleras i kontrakt med uttryckligt förbehåll beträffande företagarens ansvar i fråga om grundnoteringarnas överensstämmelse med verkligheten. Genom en sådan åtgärd kan de deklarationsskyldiga även skapa sig en uppfattning om arten och värdet i förhållandet till arvodet av arbetet, som utförs av olika revisionsfirmor. De bokföringsbyråer, som existerar genom att förespegla låg skatt, är ett ogräs för alla de vederhäftiga revisionsföretagen och att få bort dem ur marknaden ligger även i taxeringsmyndigheternas intresse. Ev. kontrakts innehåll torde till sist komma att vara av betydelse vid såväl taxeringsrevisioner som åtal. De till deklarationerna lämnade räkenskapsutdragen torde böra

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44

innehålla uppgift om den anlitade revisionsfirmans namn.

Men det finns deklarationer, som upprättats utan bokförings- och deklarationsmedhjälpare. I händelse av låg deklarationsstandard torde anvisningar från taxeringsfunktionären just före deklarationens avgivande ha sin givna plats liksom även i ytterlighetsfall påpekanden om lämpligheten av att anlita sakkunnig hjälp. Förhållandet har upmärksammats av Ekonomen, som 1960 s. 2 skriver: "En stor del av de mindre företagarnas deklarationer är "hemmagjorda" på ett sätt som strider mot alla gängse krav på korrekt redovisning. Givetvis kan göras många invändningar, men man måste fråga sig om inte vårt anvanserade samhälle borde ha rätt att ställa vissa krav på ekonomisk organisation, när en företagare startar sin verksamhet. Med andra ord ett slags skattemässigt stabiliseringstillstånd. Branschorganisationerna måste skärpa sig i dessa hänseenden. Okunnighet kan mötas med upplysning och en kontinuerligt vårdslös redovisning borde medföra uteslutning. Och varför kunde inte statliga skattebyråer inrättas som för en billig penning kunde hjälpa sådana skattskyldiga till rätta, som inte har råd att anlita sakkunnigt biträde? Vi har kuratorer på många andra områden.'

En höjning av deklarationsstandarden kommer självklart att underlätta deklarationsgranskningen men även granskningsarbetet torde kunna bedrivas på ett ändamålsenligare sätt. En någorlunda fullständig och rättvis bild av taxeringsnämndernas granskningsarbete kan åstadkommas genom att låta taxeringsnämnderna sända sina avvikelser i extra kopia för bearbetning först för varje län och därefter för hela landet. Genom en så pass enkel åtgärd torde man kunna få en snabb uppfattning om granskningsarbetets svårighetsgrad och effektivitet och samtidigt bedöma, om taxeringarna blivit likformiga och rättvisa enligt 17 § TF. Behovet av ändrade författningar och deklarationsformulär borde även kunna avläsas. Avvikelserna torde ge en långt fullständigare bild av situationen på taxeringsnämndsstadiet än de klassificeringar av besvären på prövningsnämndsstadiet, varpå man hittills i stort sett synes ha byggt uppfattningarna om taxeringsnämndernas verksamhet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:44