SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

NR 2—3 1973

Olycklig ändring av 31 § 2 mom. taxeringsförordningen

Av f. d. generaldirektören Rolf Dahlgren

Genom förordningen den 26 maj 1961 om ändring i taxeringsförordningen (1961: 340) infördes i 31 § 2 mom. taxeringsförordningen ett nytt andra stycke, enligt vilket envar deklarationsskyldig var pliktig att "efter anmaning förete kontrakt, kontoutdrag, räkning, kvitto eller annan *därmed jämförlig* (kurs. här) handling, som finnes erforderlig för kontroll av deklarationen." Anmaning får i nu avsedda fall utfärdas av taxeringsnämnd och taxeringsintendent.

I prop. 1972: 145 med förslag om vissa åtgärder i syfte att förenkla taxeringsarbetet och förbättra deklarationskontrollen föreslogs att 31 § 2 mom. andra stycket skulle erhålla följande lydelse: "Deklarationsskyldig skall tillika efter anmaning förete *alla* (kurs. här) handlingar, som finnas erforderliga för kontroll av deklarationen, såsom kontrakt, kontoutdrag, räkning och kvitto." Ändringsförslaget motiverades i prop. på följande sätt.

> "Enligt 31 § 2 mom. andra stycket TF skall deklarationsskyldig efter anmaning förete kontrakt, kontoutdrag, kvitto m. m. för kontroll av deklaration. Jag föreslår en redaktionell ändring av lagrummet för att klargöra att mer än en handling av angivet slag kan infordras."

I skatteutskottets betänkande (nr 65) i anledning av prop. 1972: 145 berördes inte särskilt förslaget om ändring av 31 § 2 mom. andra stycket taxeringsförordningen. Utskottet lämnade sålunda förslaget utan erinran. Den ifrågavarande författningsändringen har enligt lagen den 15 december 1972 (1972: 764) om ändring i taxeringsförordningen trätt i kraft den 29 december 1972.

Ändringen av 31 § 2 mom. andra stycket taxeringsförordningen har, som framgår av det ovan anförda, rubricerats såsom en redaktionell ändring. Detta är tyvärr en felaktig rubricering. Ändringen är i själva verket en ändring i sak — av ingalunda betydelselös art — ehuru så inte varit avsett. För att detta skall stå klart kan det vara

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:18:36

lämpligt att här erinra om förarbetena vid stadgandets tillkomst år 1961. Härom må anföras följande.

Stadgandet i 31 § 2 mom. andra stycket taxeringsförordningen tillkom efter förslag i prop. 1961:100. I nämnda prop., som byggde på ett av taxeringskontrollutredningen avgivet betänkande, framlades åtskilliga förslag i syfte att förbättra taxeringskontrollen. I nu förevarande hänseende hade utredningen föreslagit en omredigering av stadgandet i 31 § 2 mom. taxeringsförordningen på så sätt att i stadgandet skulle intas en föreskrift att, om behov förelåg av en komplettering av skattskyldigs deklaration, denne skulle vara skyldig att efter anmaning förete sådana i 20 § taxeringsförordningen avsedda räkenskaper, anteckningar och andra handlingar, som utgjorde underlag för deklarationsskyldighetens fullgörande, i de delar som erfordrades för att styrka riktigheten av i deklarationen upptagna belopp. Vid remissbehandlingen av taxeringskontrollutredningens betänkande framfördes kritik mot att stadgandet föreslagits få en så vidsträckt innebörd. Sålunda uttalade riksskattenämnden, att den föreslagna föreskriften i själva verket innebar att taxeringsnämnden fick rätt att efter eget skön verkställa ett slags taxeringsrevision. Med hänsyn till de stränga regler, som uppställts för att förhindra att taxeringsrevision sker i oträngt mål och för att bereda erforderliga garantier i fråga om sättet för revisions verkställande, kunde riksskattenämnden inte godta den föreslagna regeln.

Föredragande departementschefen anförde i denna del följande.

"Genom bestämmelserna om taxeringsrevision tillgodoses intresset av att för taxeringskontroll erhålla del av räkenskaper, anteckningar, verifikationer eller andra handlingar rörande en skattskyldigs verksamhet. I fråga om dessa handlingar har den skattskyldige editionsplikt. Att vid sidan därav — och utan de särskilda rättsskyddsgarantier som reglerna om taxeringsrevision innebär — införa nya bestämmelser i taxeringsförordningen om allmän editionsplikt kan enligt min mening inte ifrågakomma.

Det har emellertid omvittnats, att man i det praktiska taxeringsarbetet i viss utsträckning förfar så, att den skattskyldige erhåller tillfälle att styrka sina uppgifter genom att förete kontrakt, verifikationer o. dyl. Förfarandet innebär utan tvivel påtagliga fördelar både för myndigheterna och den enskilde. Syftet med utredningens förslag om rätt för myndigheterna att genom anmaning infordra handlingar av olika slag har också närmast varit att lagfästa ett sådant förfarande. Att så sker finner jag i likhet med flertalet remissinstanser önskvärt.

En lösning av den föreliggande frågan synes, såsom antytts i några yttranden, kunna sökas efter den linjen, att anmaningsrätten omfattar endast ett fåtal uppräknade handlingar, varibland självfallet inte får ingå handelsböcker o. dyl. Anmaningsrätten synes lämpligen kunna omfatta kontrakt, kontoutdrag, räkning, kvitto eller annan därmed jämförlig handling. Att taxeringsmyndigheterna kan begära att få granska sådana handlingar torde från de skattskyldigas synpunkt inte framstå som mera ingripande än att vissa skattskyldiga i 30 § taxeringsförordningen ålagts att vid sin självdeklaration foga vissa kontoutdrag, protokoll m. m. För att ytterligare förebygga, att den ifrågavarande befogenheten användes till en med taxeringsrevision jämförlig granskning synes böra gälla att tvångsmedel icke skall få användas för att ge eftertryck åt anmaningen. Efterkommes inte denna, får det ankomma på myndigheterna att överväga om taxeringsrevision bör verkställas eller icke. Därmed erhålles också en enkel lösning av de frågor som sammanhänger med att en begärd handling kan omfattas av tystnadsplikt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:18:36

På grundval av dessa överväganden förordar jag, att 31 § 2 mom. taxeringsförordningen kompletteras med ett andra stycke av innehåll att deklarationsskyldig efter anmaning skall förete kontrakt, kontoutdrag, räkning, kvitto eller annan därmed jämförlig handling. Därutöver erfordras en jämkning i 53§ så att därav framgår, att vite ej må föreläggas i anmaning av ifrågavarande slag."

Genom den i prop. 1972:145 föreslagna — och numera genomförda — ändringen av 31 § 2 mom. andra stycket taxeringsförordningen har sålunda författningsrummet fått en helt annan saklig innebörd. Den tidigare exemplifieringen av vad slags handlingar, som kunde infordras, innebar samtidigt en begränsning. Stadgandet gällde endast handlingar som var jämförliga med kontrakt, kontoutdrag, räkning eller kvitto. Därmed var klarlagt att stadgandet *inte* kunde åberopas för att genom infordrande av handelsböcker åstadkomma en förtäckt taxeringsrevision. Att klargöra detta var ju ett av syftena med 1961 års formulering av stadgandet. Vid omformuleringen 1972 har emellertid denna begränsning tappats bort. Anmaningsrätten gäller nu "alla handlingar, som finnas erforderliga för kontroll av deklarationen". Visserligen åtföljs även det omformulerade stadgandet av en exemplifiering, där man uppräknar "kontrakt, kontoutdrag, räkning och kvitto". Detta är emellertid en *ren* exemplifiering, som visserligen utvisar vad författningsskrivaren närmast haft i åtanke men som på intet vis förhindrar att allt, som är att anse som "handlingar" erforderliga för kontroll av deklaration, kan infordras. Att handelsböcker är "handlingar" och att handelsböcker kan finnas erforderliga för deklarationskontroll är fakta som inte kan bestridas. Omedvetet har man sålunda åsidosatt de rättsskyddsgarantier i fråga om taxeringsrevision, som 1961 års lagstiftare var angelägen att slå vakt om.

Man vill gärna hoppas att Finansministern snarast vidtager åtgärd för att rätta till saken. Det syfte, som man enligt prop 1972:145 velat tillgodose med omformuleringen av 31 § 2 mom. andra stycket taxeringsförordningen, kan vinnas exempelvis genom att ge stadgandet följande lydelse: "Deklarationsskyldig skall tillika efter anmaning förete kontrakt, kontoutdrag, räkning, kvitto *och andra därmed jämförliga handlingar,* som finnas erforderliga för kontroll av deklarationen."

Replik till Dahlgrens artikel

Av kanslirådet Gunnar Björne

I anslutning till generaldirektören Rolf Dahlgrens inlägg kan följande synpunkter anföras.

Deklarationsskyldig skall efter anmaning förete handlingar för att ge taxeringsnämnd möjlighet att kontrollera deklarationen. Reglerna om denna editionsplikt finns främst i 31 § 2 mom. andra stycket TF. Editionsplikten är inte förknippad med tvångsmedel. Önskar den deklarationsskyldige av någon anledning inte visa upp handlingarna i fråga har taxeringsnämnden inte något tvångsmedel till sitt förfogande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:18:36

Ett annat kontrollmedel är taxeringsrevision, som regleras främst i 56 § TF. Taxeringsrevision är – vilket är välbekant för denna tidnings läsare – en kontrollåtgärd av helt annan innebörd än företeende av handlingar enligt 31 § 2 mom. Taxeringsrevision kan genomföras tvångsvis, i sista hand med anlitande av handräckning.

Den berörda ändringen av 31 § 2 mom. TF har vidtagits för att undanröja en svårighet i taxeringsarbetet. Det har förekommit att skattskyldiga, efter att ha företett ett kontrakt, kvitto eller annan handling, vägrat att förete ytterligare sådan handling. Därvid har man förmenat att editionsplikten enligt bestämmelsens äldre lydelse skulle innefatta bara en handling av angivet slag. En sådan innebörd av bestämmelsen har givetvis inte avsetts. Men eftersom en del skattskyldiga faktiskt trott sig kunna utläsa en sådan innebörd av lagrummet och detta försvårat för taxeringsnämnderna att få kontrollmaterial har en ändring ansetts påkallad.

Enligt bestämmelsens nya lydelse skall deklarationsskyldig efter anmaning förete alla handlingar, som finnes erforderliga för kontroll av deklarationen, såsom kontrakt, kontoutdrag, räkning och kvitto. Självfallet innebär den nya lydelsen inte att taxeringsnämnden kan göra något slags taxeringsrevision hos den deklarationsskyldige och begära företeende av alla den deklarationsskyldiges räkenskapshandlingar för kontroll. För den som sysslat med praktiskt taxeringsarbete är det f. ö. uppenbart att taxeringsnämnderna inte gärna kan tillämpa bestämmelsen på sådant sätt. I den mån så ändå skulle ske finns uppenbarligen möjligheter att komma till rätta härmed. En risk för att enstaka taxeringsnämnder ställer alltför stora krav på den skattskyldige när det gäller att förete handlingar har funnits även med den äldre lydelsen av bestämmelsen.

Genom att den berörda editionsplikten inte – vare sig före eller efter ändringen – är förknippad med tvångsmedel kan den deklarationsskyldige inte nu mot sin vilja tvingas förete andra handlingar än tidigare. Reglerna om taxeringsrevision ger således samma rättsskydd som förut. Det kan vidare framhållas att det i TF inte finns och inte heller funnits något uttryckligt förbud för TN att begära att få se t. ex. en rörelseidkares kassabok.

Sammanfattningsvis gäller att det inte finns någon påtaglig skillnad i saklig innebörd mellan den nya och den äldre lydelsen av bestämmelsen i fråga. Ändringen kan därför sägas vara redaktionell.

Det bör nämnas att propositionen 1972: 145 har behandlats av riksdagen i sedvanlig ordning. De synpunkter Dahlgren här framfört har varit kända också för skatteutskottet som emellertid inte funnit skäl till erinran mot propositionen i denna del.

Eftersom den vidtagna ändringen i 31 § 2 mom. TF underlättar för taxeringsnämnderna att få ett riktigt underlag för taxeringarna är den – mot bakgrunden av de senaste årens utveckling i fråga om olika former av skatteundandragande – väl motiverad. Det synes därför inte finnas fog för Dahlgrens uppfattning att finansministern bör vidta åtgärder för att ”rätta till” något i nu berörda hänseende.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:18:36