

FÖRETAGENS UPPGIFTS- LÄMNING FÖR BESKATTNINGSS- ÄNDAMÅL

Delbetänkande av
Kommissionen mot ekonomisk

Ur KB:s samlingar

Digitaliserad år 2013



National Library
of Sweden

SOU 1983:75

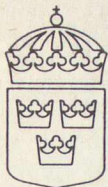
DEL 1: BETÄNKANDE.

FÖRETAGENS UPPGIFTS- LÄMNING FÖR BESKATTNINGS- ÄNDAMÅL

Delbetänkande av
Kommissionen mot ekonomisk
brottslighet.

SOU 1983:75

DEL 1: BETÄNKANDE.



Statens offentliga utredningar

1983:75

Justitiedepartementet

Företagens uppgifts- lämnande för beskattningsändamål

Del 1: Betänkande

Delbetänkande av
Kommissionen mot ekonomisk brottslighet

Stockholm 1983

Omslag Liber Information/Hans Bergman

ISBN 91-38-08065-6

ISSN 0375-250X

Graphic Systems AB, Göteborg 1983

Till Regeringen
Statsrådet Ingvar Carlsson

Genom beslut den 25 november 1982 bemyndigade regeringen statsrådet Ingvar Carlsson att tillkalla en kommission med tre ledamöter med uppdrag att lämna förslag om åtgärder mot ekonomisk brottslighet (Dir 1982:101, se bilaga_1 till betänkandet).

Med stöd av detta bemyndigande förordnades samma dag till ledamöter i kommissionen generaldirektören Sven Heurgren, ordförande, regeringsrådet Gunnar Björne och riksdagsledamoten Arne Nygren.

Till kommissionen har knutits två referensgrupper. Den första referensgruppen består av riksdagsledamöterna Lennart Andersson, Lennart Blom, Tommy Franzén och Ulla-Britt Abark samt förbundssekreteraren Karl Danielsson, ekonomichefen Birger Davidson, advokaten Bengt Ljusberg, förbundsordföranden Olle Söderman och direktören Per-Gunnar Vinge. Den andra referensgruppen består av uppbördsdirektören Lennart Bjerkner, byråchefen Esbjörn Esbjörnson, länsåklagaren Torsten Jonsson, länsrådet Karl-Erik Nord, tullrådet Karl-Evert Rydberg, länsrådet Anders Thornell, professorn Hans Thornstedt samt kronofogden Olof Törnkvist.

Kommissionen lämnar i detta betänkande förslag till ett ändrat uppgiftslämnande för beskattningsändamål såvitt gäller näringsverksamhet. På grund av uppgiftens omfattning och den begränsade tid som stått till förfogande har förslagen fått formen av ett principbetänkande. Förslaget har utarbetats av en arbetsgrupp bestående av byrådirektören Lars Berggren, byråchefen Ingemar Gunnarsson, projektledare, byrådirektören Håkan Malmer och kamrarrättslagmannen Anders Swartling.

Under arbetets gång har gruppen rådgjort med departementsrådet Stig von Bahr, auktoriserade revisorn Lennart Huldén, professorn Sven-Olof Lodin, länsrådet Karl-Erik Nord, skattedirektören Bo Norrman, avdelningsdirektören Lars Olof Strömberg, länsrådet Anders Thornell, byrådirektören Kerstin Grahn, TCO/ST-Lst, utredaren Per Olof Holmqvist, LO/Metall, utredaren Håkan Nordlund LO/Metall och länsrevisorn Britt Tryding, SACO/SR. Dessa personer ställer sig bakom kommissionens förslag.

Under arbetet har kommissionen haft kontakt med Företagens Uppgiftslämnardelegation (FUD). FUD är det samrådsorgan med vilket myndigheter författningsenligt samråder i frågor om uppgiftsin-samlingar. Sexton av näringslivets huvudorganisationer är medlemmar i delegationen. Preliminära förslag har diskuterats med FUD, som har gjort provundersökningar vid ett antal företag. Härfter har ytterligare samtal förts med företrädare för delegationen.

Kommissionen har också samrått med skatteförenklingskommittén, socialavgiftsutredningen och förmånsbeskattningskommittén (tidigare traktamentsbeskattningssakkunniga).

Stockholm i december 1983

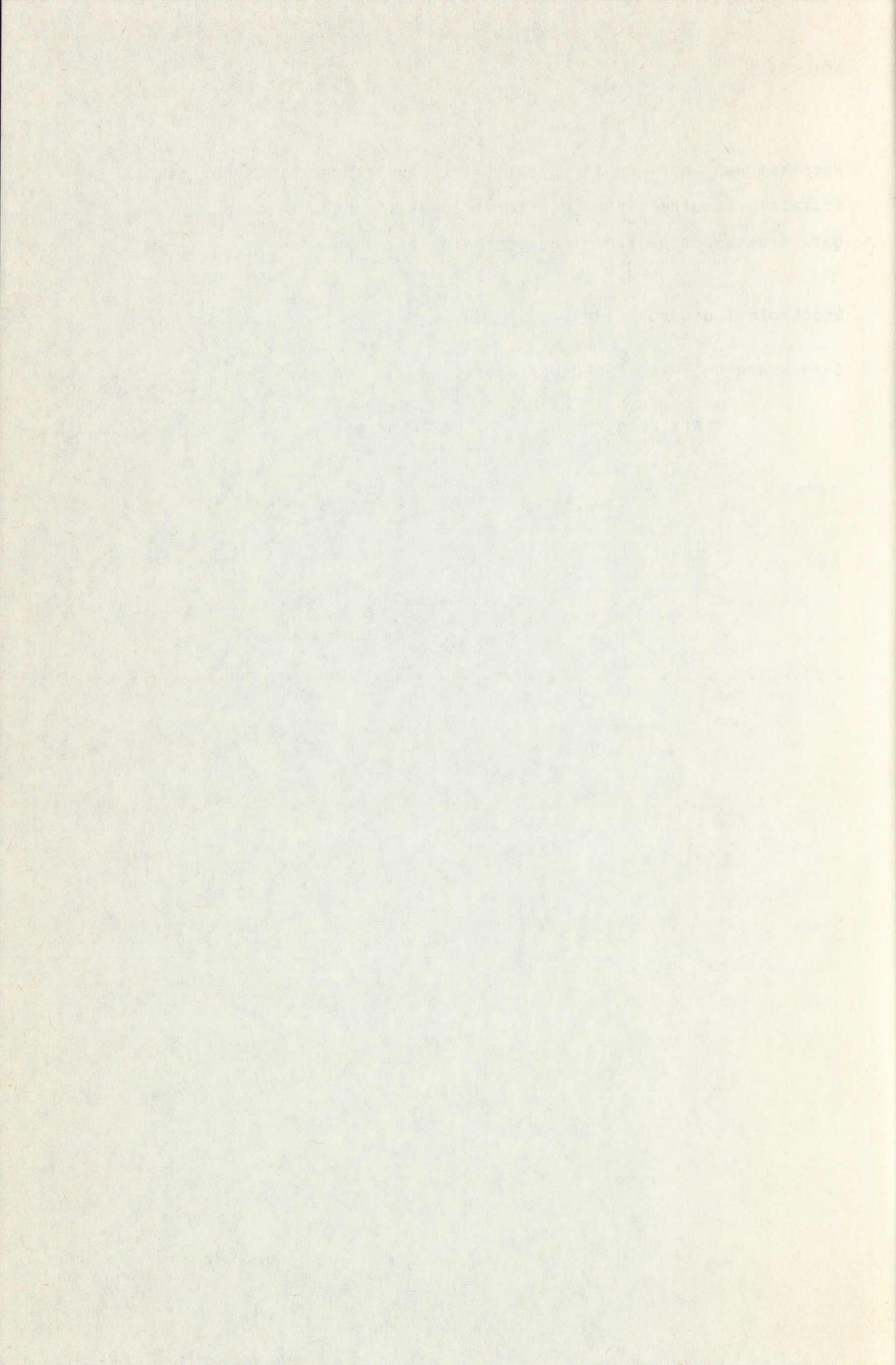
Sven Heurgren

Gunnar Björne

Arne Nygren

/Lars Berggren

/Håkan Malmer



	<u>INNEHÅLL</u>	<u>SIDA</u>
	FÖRKORTNINGAR	11
	SAMMANFATTNING	13
1	INLEDNING	19
2	NUVARANDE UPPGIFTSLÄMNANDE OCH KONTROLL	25
2.1	Inledning	25
2.2	Uppbördsdeklaration	25
2.3	Mervärdeskattedeclaration	29
2.4	Kontrolluppgift	33
2.5	Arbetsgivaruppgift	35
2.6	Inkomstdeklaration	38
3	UPPGIFTSLÄMNANDE OCH KONTROLL I VISSA ANDRA LÄNDER	45
3.1	Inledning	45
3.2	USA	45
3.3	Danmark	47
3.4	Canada	49
3.5	Frankrike	52
3.6	Västtyskland	54
3.7	Norge	55
4	KOMMISSIONENS ALLMÄNNA ÖVERVÄGANDEN	57
4.1	Skattekontrollens mål	57
4.2	Brister i nuvarande företagskontroll	62

4.3	Riktlinjer för ett nytt system för uppgiftslämnande och kontroll inom företagssektorn	66
4.4	Närmare om företagens uppgiftslämnande i det nya systemet	77
4.4.1	Allmänna krav	77
4.4.2	Underlag för maskinell kontroll	81
4.4.3	Samband mellan olika skatter och avgifter	83
4.4.4	Samordningen med löntagarbeskattningen	89
4.5	Uppföljningen av det nya kontrollsystemet	91
5	KOMMISSIONENS FÖRSLAG	93
5.1	Inledning	93
5.2	Deklarationsformulärens utformning med hänsyn till olika kategorier av skattskyldiga	94
5.3	Olika ordning för företag med och utan årsbokslut	96
5.4	Företag med årsbokslut - specifikation på företags- eller förvärvskällevivå	100
5.5	Närmare om specifikation på företagsnivå	105
5.6	Förslag till deklarationsbilagor för näringsidkare	109
5.6.1	Översikt över föreslagna deklarationsbilagor	109
5.6.2	Innehållet i de nya deklarationsbilagorna	113
5.6.3	Det allmänna räkenskaps-schemat - blankett N 14	116
5.6.4	Särskild förvärvskälla - blankett N 16	121
5.6.5	Blanketternas tekniska utformning	123
5.7	Särskild blankett för delägare och medhjälpande make	125
5.8	Förslag till ny kontrolluppgift och ny uppgiftsskyldighet beträffande kostnader för anställda	130

5.8.1	Motiv för en ny uppgiftsskyldighet	130
5.8.2	Den nya kontrolluppgiften	131
5.8.3	Ej uppgiftsskyldighet för traktamenten i kontrolluppgift	133
5.8.4	Ej uppgiftsskyldighet för hemresor och reseersättning m m i kontrolluppgift	135
5.8.5	Värden på förmåner till anställda	136
5.8.6	Ny uppgiftsskyldighet beträffande kostnader för anställda	137
5.8.7	Sambandet mellan kommissionens förslag och en förenklad löntagarbekattning	139
5.9	Förslag till vissa materiella ändringar	142
5.9.1	Bilförmån för enskild näringsidkare	142
5.9.2	Förutsättningar för uppskov med beskattningen av vissa intäkter	148
5.10	Deklarationsblanketternas användning	149
5.10.1	Branschklassificering	149
5.10.2	Formell och materiell kontroll	151
5.10.3	Avstämning mervärdeskatt - inkomstdeklaration	152
5.10.4	Avstämning socialavgifter - kontrolluppgifter	158
5.10.5	Avstämning uppbördsdeklarationer - inkomstdeklaration	159
5.10.6	Kontantberäkning	161
5.10.7	Olika nyckeltal m m som grund för urval	166
5.11	Uppgifter och som inte längre behöver lämnas	169
5.11.1	Inledning	169

5.11.2	Blanketter som ersätts av det standardiserade räkenskapsutdraget	170
5.11.3	Ytterligare effekter av en ändrad kontrollsyn	178
5.12	Andra rationaliseringar	185
6	KONSEKVENSER AV KOMMISSIONENS FÖRSLAG	187
6.1	Kostnader	187
6.2	Organisatoriska konsekvenser	191
6.3	Konsekvenser för uppgiftslämnarna	196
7	GENOMFÖRANDE	199

BILAGOR

1.	Kommissionens direktiv	201
2.	Försöksverksamhet med uppföljning av djupare kontroll	211
3.	Svensk standard SS 61 46 11. Kontoplan för affärsredovisning inom mindre och medelstora företag. Bas-kontoplanen. (Atergiven med tillstånd från SIS.)	221
4.	Rörelse, fysisk person, ej årsbokslut. Blankett N 4.	243
5.	Rörelse, fysisk person m fl, årsbokslut. Blankett N 5A.	247
6.	Delägare/medhjälpare i näringsverksamhet. Blankett N 10.	251
7.	Allmänt räkenskapschema, fysisk person m fl. Blankett N 14.	253
8.	Särskild förvärvskälla, fysisk person m fl. Blankett N16.	257
9.	Rörelse, fysisk person, årsbokslut. Blankett N 5B.	263
10.	Förslag till ny kontrolluppgift från arbetsgivare m fl.	269

DEL 2: SAMTLIGA DEKLARATIONSBIKLAGOR SOM
BEHANDLAS I DETTA BETÄNKANDE

FÖRKORTNINGAR

B	Budgetdepartementet
BAS	Kontoplan för affärsredovisning inom mindre och medelstora företag. Svensk standard SS 614611.
Dir	Direktiv
Ds	Departementsserie
FUD	Företagens Uppgiftslämnardelegation
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
PLAN	Riksskatteverkets rapport 1983:1
RS	Rationalisering av skatteadministrationen
RSV	Riksskatteverket
S	Socialdepartementet
SCB	Statistiska centralbyrån
SIS	Standardiseringskommissionen i Sverige
SOU	Statens offentliga utredningar
TL	Taxeringslagen (1956:623)
TN	Taxeringsnämnd

SAMMANFATTNING

I detta betänkande lägger kommissionen fram förslag som syftar till en effektivisering av skattekontrollen. Förslagen utgör ett led i strävandena att motverka skatteundandragandet men skall inte ses endast ur denna synvinkel. Ett väsentligt syfte med förslagen är också att skapa förutsättningar för ett förenklat deklarationsförfarande för både löntagare och näringsidkare.

Nuvarande skattesystem är komplicerat. Det är ofta svårt för den enskilde att förstå de materiella reglerna och att förutse de skattemässiga konsekvenserna av det egna handlandet. Detta får i sin tur återverkningar på den praktiska hanteringen. Deklarationsarbetet upplevs som betungande och en stor del av kontrollresurserna måste avsättas för att undersöka om materiella detaljbestämmelser tillämpats på ett riktigt sätt. För att komma till rätta med problemen bedrivs för närvarande ett omfattande arbete i syfte att utforma ett enklare och mer effektivt skattesystem. Från kommissionens utgångspunkter har det arbete som bedrivs inom skatteförenklingskommittén (B 1982:03) särskilt intresse. En huvuduppgift för denna kommitté är att försöka skapa ett system där beskattningen av tjänsteinkomster blir enklare och där deklarationsskyldigheten för stora grupper av löntagare kan begränsas eller helt avskaffas. I samma riktning verkar de förslag till förenklade regler för traktamentsbeskattning som nyligen lagts fram av traktamentsbeskattningssakkunniga (B 1978:02).

Reformer av detta slag skulle innebära ett viktigt steg mot ett enklare och mer effektivt skattesystem. De skulle leda till en betydande avlastning för många skattskyldiga och skulle möjliggöra för myndigheterna att föra över granskningsresurser till företagssektorn.

Arbetsgivarna/företagen har en central roll vid bl a löntagarbeskattningen, både i egenskap av uppgiftslämnare och genom sin medverkan vid uppbörderna. Denna roll accentueras ytterligare i ett system med förenklad löntagarbeskattning. Av denna anledning är en förstärkning och effektivisering av företagskontrollen nödvändig.

Det har sedan länge varit ett mål för statsmakterna att få till stånd en djupare kontroll och ett ökat antal revisioner hos företagen. Detta mål har hittills inte uppnåtts. RSV har i sin rapport 1983:1 "Skatter och skattekontroll" analyserat de faktorer och förhållanden som medverkat till detta. I rapporten föreslår RSV en ny inriktning av kontrollverksamheten som innebär att

- * all djupare kontroll sker hos företagen i form av revision
- * dagens deklarationsgranskning ersätts av en klargöringsprocess i vilken alla deklARATIONER behandlas lika
- * urval av revisionsobjekt sker med utgångspunkt i dels storleken av de skatter och avgifter som respektive företag hanterar dels sannolikheten för fel
- * den djupare kontrollen sätts in så tidigt som möjligt.

Kommissionen har av ovan angivna skäl funnit det angeläget att närmare undersöka vad som kan göras för att ge kontrollen en ändamålsenlig inriktning och åstadkomma att tillgängliga kontrollresurser används på bästa sätt. Det har därvid varit naturligt att undersöka vilka möjligheter ADB-tekniken kan erbjuda för att överflytta personella resurser från masskontroll till kontroll av den mindre del av deklarationsmassan som kan förväntas innehålla felaktigheter. För att åstadkomma en sådan fördelning av resurserna föreslår kommissionen en övergång till ett klargöringsförfarande och en maskinell urvalsprocess som närmare beskrivs i rapporten.

En förutsättning för urvalsprocessen är att de i deklARATIONERNA lämnade uppgifterna är sådana att de underlättar en identifiering av de presumtivist mest illojala skattskyldiga. Det är då av intresse att de uppgifter som lämnas möjliggör jämförelser mellan företag i samma bransch, storlek och region. Vidare skall uppgifterna ge incitament till kontroll av de uppgifter som arbetsgivare lämnar till ledning för de anställdas taxeringar. Uppgifterna bör även möjliggöra kontroll av underlaget för socialavgifter och en överslagsmässig avstämning mellan inkomstdeklarationen och mervärdeskattedeclarationerna. Vad som nu sagts är exempel på uppgiftskrav som måste prioriteras framför sådana som styr kontrollen mot enskilda detaljbestämmelser, såsom reglerna om avdrag för representationskostnader och om investeringsavdrag.

För att motsvara dessa krav måste uppgiftslämnandet ske på ett enhetligt och likformigt sätt. Kommissionen föreslår därför att näringsidkare till sin deklARATION skall foga standardiserade

räkenskapsutdrag. Oberoende av företagsform och hur den enskilde näringsidkaren har sin bokföring ordnad kommer infordrade uppgifter att vara enhetliga vilket möjliggör ett rationellt urvalsförfarande och en likformig kontroll. De föreslagna räkenskapsutdragen anknyter mycket nära till företagets redovisning, vilket underlättar för näringsidkarna att ta fram de begärda uppgifterna. Det skall vidare vara möjligt för den som använder ADB i sin redovisning att under vissa förutsättningar ta fram utdragen ADB-mässigt. Kommissionen gör den bedömningen att de nya räkenskapsutdragen inte kommer att nämnvärt öka arbetsbelastningen för företagen.

För de mindre företag som idag inte avslutar sina räkenskaper med årsbokslut innebär kommissionens förslag till deklarationsformulär relativt obetydliga ändringar. Det föreslagna systemet öppnar möjligheter för t ex branschorganisationer att inom ramen för det enhetliga uppgiftslämnandet utforma för medlemmarna särskilt anpassade blanketter.

Med hänsyn till det starka sambandet med förenklingskommitténs arbete med ett system för förenklad löntagarbekattning har kommissionen dels anpassat räkenskapsutdragen till kravet på att kontroll av underlaget för de anställdas taxeringar skall ske hos arbetsgivarna och dels gjort vissa överväganden beträffande kontrolluppgiftens utformning i ett framtida system.

Det har vidare varit en strävan hos kommissionen att utforma räkenskapsutdragen så att de uppgifter som tas in med hjälp av dessa skall göra det möjligt att slopa så mycket av dagens spe-

cialuppgifter som möjligt. Med den ändrade inriktning av kontrollen, som kommissionen åsyftar, blir många av dagens uppgifter och särskilda blanketter inte längre behövliga och skall därför inte längre ges in till skattemyndigheterna. Detta bör totalt sett innebära ett minskat uppgiftslämnande och en förenkling för företagen. Dessutom kommer kontrollverksamheten inte att hämmas av detaljuppgiftskontroll utan kommer i stället att styras mot den väsentliga kontrollen.

Med samma syfte - totalt sett förenkling - föreslår kommissionen att arbetsgivare i framtiden enligt fastställda schabloner skall ange beloppsmässiga värden av utgående förmåner i kontrolluppgifterna. Detta torde vara en viktig förutsättning för att fullt ut kunna förenkla löntagarbeskattningen.

Vidare föreslår kommissionen att om en näringsverksamhet har flera delägare eller om två makar gemensamt deltar i verksamheten skall bara en delägare respektive make lämna fullständig redovisning i form av ett standardiserat räkenskapsutdrag. Övriga skall bara lämna en starkt förenklad redovisning, vilket innebär en stor minskning av antalet uppgifter och därmed förenkling såväl för berörda skattskyldiga som för skatteförvaltningen.

Det föreslagna systemet med klargöring och maskinellt urval för djupare kontroll kommer att innebära att resurser kan frigöras för att användas för djupare kontroll av de deklARATIONER som kan förväntas innehålla de väsentliga felen. Kommissionen anser dessutom att registrerings- och uppbörds kontroll bör ges högre prioritet än f n och att frigjorda resurser bör användas även

till denna. Det är av stor vikt att registreringskontrollen, som avser att se till att skattepliktig verksamhet verkligen bedrivs inom skattesystemets ram, ges erforderliga resurser och befogenheter. Skattekontroll skall emellertid också leda till att skatt betalas. Uppbördskontrollen måste därför förstärkas. En förstärkning av registrerings- och uppbördskontroll innebär att kontrollen kan ske tidigare än nu, vilket är mycket viktigt.

Med den förändring av uppgiftsskyldigheten, som kommissionen föreslår, och den ändrade inriktning som kontrollen därmed får är dagens organisation inom skatteförvaltningen inte ändamålsenlig. Kommissionen föreslår därför att organisationsfrågan skyndsamt utreds.

Kommissionen anser det angeläget att förslagen genomförs så snart som möjligt. En lagstiftning på området måste dock föregås av ett brett remissförfarande. Efter ett beslut om lagstiftning är det nödvändigt att företagen får tillräcklig tid att anpassa sin redovisning till de nya reglerna. Enligt kommissionens bedömning bör det vara möjligt att genomföra förslagen redan till 1987 års taxering. Därmed kommer kommissionens förslag och de förslag som väntas från skatteförenklingskommittén att kunna genomföras samtidigt. En förutsättning för ett genomförande vid denna tidpunkt är emellertid att riksskatteverket snarast kan påbörja arbetet med att utveckla det maskinella granskningssystemet.

1 INLEDNING

I Kommissionens uppdrag ingår att föreslå åtgärder som är ägnade att motverka skatteundandragande i olika former. Som exempel nämns i direktiven åtgärder som syftar till en effektivisering av myndighetskontrollen inom bl a taxerings- och uppbördsverksamheten. De förslag som kommissionen lägger fram i detta betänkande har ett sådant syfte. Förslagen skall emellertid samtidigt ses ur ett betydligt vidare perspektiv.

Nuvarande skattesystem har kritiserats från flera olika utgångspunkter. En iakttagelse är att de materiella reglerna på grund av sin konstruktion får ojämna och snedvridande effekter i vissa fall, vilket i sin tur kan ge incitament till kringgåendetransaktioner av olika slag. Sådana förhållanden måste givetvis beaktas i ett arbete som syftar till att motverka skatteundandragandet. En annan övergripande synpunkt är att de materiella reglerna har blivit alltmer invecklade. Regelsystemet har under årens lopp successivt byggts ut genom delreformer. Dessa har i många fall säkerligen varit nödvändiga för att anpassa reglerna till samhällsutvecklingen i övrigt. Resultatet har emellertid blivit att vi fått ett mycket komplicerat skattesystem vars innebörd och verkningar många gånger är svåra att förstå. För de enskilda uppkommer svårigheter att förutse beskattningskonsekvenserna av det egna handlandet.

Denna utveckling har naturligtvis fått återverkningar på den praktiska tillämpningen. Deklarationsarbetet och annat uppgiftslämnande upplevs som betungande och blir ibland kostnadskrävande. Samtidigt blir belastningen på myndigheterna betydande. Avsevärda resurser måste avsättas för att undersöka om olika materiella detaljbestämmelser har tillämpats på ett riktigt sätt. Till svårigheterna bidrar också att reglerna om uppgiftslämnande inte har anpassats till utvecklingen i övrigt och därför kommit att styra kontrollen på ett olämpligt sätt. En konsekvens av detta är i sin tur att det har blivit svårt att upprätthålla kravet på en likformig och rättvis beskattning.

Risken är stor att den här antydda utvecklingen kan få allvarliga och långsiktiga skadeverkningar. Beskattningen måste bygga på de enskildas medverkan. En förutsättning för att skattesystemet skall fungera är att det stora flertalet skattskyldiga ställer sig lojala mot detta och försöker fullgöra sina skyldigheter på ett riktigt sätt. En sådan lojalitet är utan tvivel i sin tur beroende av att de skattskyldiga känner förtroende för myndigheternas förmåga att i praktiken upprätthålla principen om likformighet och rättvisa vid beskattningen.

Mot denna bakgrund framstår en förenkling av skattesystemet - såväl av de materiella reglerna som av förfarandet - som alltmer angelägen. Ett omfattande utredningsarbete med denna inriktning pågår också. Från kommissionens synpunkt är det arbete som bedrivs inom skatteförenklingskommittén (B 1982:03) av särskilt intresse. En av denna kommittés huvuduppgifter är att föreslå förenklingar i reglerna för beskattning av tjänsteinkomster.

Avsikten är att härigenom kunna skapa ett system där deklara-
tionsskyldigheten för stora grupper av löntagare begränsas eller
helt avskaffas och där deras beskattning i stället baseras på
uppgifter från framför allt arbetsgivarna - företagen. I samman-
hanget har också de förslag som presenterats av traktamentsbe-
skattningssakkunniga (B 1978:02) stort intresse. Förslagen (SOU
1983:3) innebär - förutom bl a en ökad schablonisering av avdra-
gen för ökade levnadskostnader - även en väsentlig ändring av
förfarandet vid traktamentsbeskattningen. En huvudprincip är att
traktamentsersättningar från enskilda arbetsgivare inte längre
skall redovisas i kontrolluppgifter och inte heller deklarereras av
mottagarna. I det tänkta systemet får arbetsgivarna ett utvidgat
ansvar för beskattningsreglernas tillämpning.

Reformer av nu antytt slag skulle innebära ett viktigt steg mot
ett enklare och mer effektivt skattesystem. De skulle medföra en
väsentlig avlastning för många skattskyldiga och skulle samtidigt
göra det möjligt för myndigheterna att föra över granskningsre-
surser till företagssektorn. En sådan överföring är nödvändig av
flera skäl. Arbetsgivarna har redan i dag en central roll bl a
vid löntagarbeskattningen, både i egenskap av uppgiftslämnare och
genom sin medverkan vid skatteuppbörden. Som nyss framgått skulle
kraven på deras medverkan öka i ett system med förenklad lönta-
garbeskattning. Det har sedan länge varit ett mål för statsmak-
terna att få till stånd en djupare kontroll och ett ökat antal
revisioner hos företagen. För genomförandet av en förenklad
löntagarbeskattning framstår en sådan förstärkning av företags-
kontrollen som helt nödvändig. Den överföring av resurser som
skulle möjliggöras genom en reformering av löntagarbeskattningen

är dock inte tillräcklig. En analys av nuvarande kontrollverksamhet har nyligen gjorts inom RSVs s k Plan-projekt. RSVs rapport 1983:1 "Skatter och skattekontroll. Förutsättningar för en effektiv kontrollverksamhet" benämns i det följande Plan-rapporten. Undersökningarna visar att kontrollen av företagen måste ges en ny inriktning och att en förutsättning för detta är att bestämmelserna om företagens uppgiftslämnande ändras på ett genomgripande sätt. Nuvarande bestämmelser är otidsenliga och irrationella och har kommit att styra kontrollverksamheten på ett olämpligt sätt.

Kommissionen avser att strax återkomma till de resultat som presenterats i Plan-rapporten. Tillsvidare kan konstateras att en rationalisering av uppgiftslämnande och kontroll inom företagssektorn är ett nödvändigt led i arbetet på att utforma ett enklare och mer effektivt skattesystem som inbegriper en förenklad löntagarbeskattning. Riksskatteverket, RSV, har i en skrivelse till regeringen den 28 februari 1983 understrukit detta förhållande och har samtidigt framhållit att frågan bör behandlas skyndsamt. Kommissionen delar uppfattningen att frågan är angelägen och måste prioriteras.

Det är mot den nu angivna bakgrunden som kommissionen beslutat att ta upp frågan om företagens uppgiftslämnande och kontrollen inom företagssektorn. I detta arbete aktualiseras flera problem som måste penetreras ingående. Inom den tidsram som gäller för kommissionens arbete har det inte varit möjligt att utarbeta förslag som omedelbart kan läggas till grund för lagstiftning. Kommissionen har emellertid ansett det angeläget att föra frågan

framåt genom att försöka finna praktiska lösningar och utarbeta förslag till principlösningar.

2 NUVARANDE UPPGIFTSLÄMNANDE OCH KONTROLL

2.1 Inledning

Kraven på de skattskyldigas medverkan i form av uppgiftslämnande varierar med avseende på de olika skatterna och avgifterna. Den mest omfattande uppgiftsskyldigheten finns i inkomstskattesystemet. Ifrågavarande skyldigheter regleras i första hand genom taxeringslagen (1956:623), TL, men så gott som varje speciallag på inkomstskatteområdet innehåller särskilda regler för hur uppgifter skall lämnas till ledning för egen taxering.

En heltäckande genomgång av uppgiftsskyldigheten på inkomstskatteområdet skulle bli alltför omfattande och har inte heller bedömts som erforderlig i detta sammanhang. En utförlig beskrivning av nuvarande uppgiftsskyldighet finns på sid 167-196 i Plan-rapporten. Kommissionen kan därför begränsa sig till att redovisa huvuddragen i den kontroll som utförs på grundval av företagens uppbörds- och mervärdeskattedeclarationer, kontrolluppgifter och inkomstdeklarationer.

2.2 Uppbördsdeklaration

Uppgiftsskyldighetens utformning

Syftet med uppbördsdeklarationen är att arbetsgivarna på ett formaliserat sätt - med bl a straffansvar för den som lämnar felaktiga uppgifter - skall leverera in sådana preliminära och

kvarstående skatter för de anställda, som arbetsgivare enligt lag är skyldiga att innehålla. Sådan skyldighet föreligger i första hand för huvudarbetsgivare, som utbetalar lön till anställda som har A-skattsedel. Även underlåtenheten att i rätt tid och ordning inbetala innehållen preliminär och kvarstående skatt är straffsanktionerad.

Utöver uppgifter avsedda för identifiering av inbetalaren, uppgift om vilken period inbetalningen avser samt en försäkran på heder och samvete innehåller uppbördsdeklarationen endast några få uppgifter. Dessa är uppgift om den totala lönesumma på vilken avdrag för A-skatt beräknats, avdragen A-skatt och avdragen K-skatt samt uppgift huruvida förseningsavgift och restavgift erlagts redan i samband med inbetalningen av skatten. Dessutom kan en arbetsgivare, som nästa redovisningsperiod inte har några anställda, markera detta med kryss i en särskild ruta. Uppbördsdeklarationen finns på själva inbetalningskortet.

På baksidan av inbetalningskortet skall arbetsgivare, som har färre än fem anställda, specificera skatteavdragen avseende preliminär A-skatt. För arbetsgivare med fler än fyra anställda specificeras avdragen A-skatt endast med kontrolluppgifterna; jfr 37 § 1 mom p 2 TL.

Avdragen kvarstående skatt skall specificeras på särskild blankett av alla arbetsgivare vid varje uppbördstillfälle.

Vissa arbetsgivare lämnar kontrolluppgifter och specifikationer av kvarstående skatt på magnetband.

Uppgifterna om inbetald A- och K-skatt samt specifikationerna utgör tillsammans de uppgifter som erfordras för att kunna kontrollera att arbetsgivaren inbetalt det totalbelopp som skall gottskrivas de anställda.

De enda uppgifter som finns för övriga kontrolländamål är uppgiften om lönesumma och uppgiften att inga anställda finns under nästa redovisningsperiod.

Sammanfattningsvis kan konstateras att flertalet av de uppgifter som uppbördsdeklarationen innehåller behövs för beskattningsändamål och att endast få uppgifter finns för renodlat kontrolländamål. Uppgiften om lönesumma är emellertid behäftad med sådana bristfälligheter att den bara i begränsad utsträckning kan användas för kontrolländamål. Uppgiften skall visserligen avse det underlag på vilket A-skatt beräknats. Om svårigheter finns att ange detta får emellertid i stället bruttolönesumman anges. Då man sålunda inte vet vilket slag av lönesumma uppgiften avser minskar dess värde i kontrollsammanhang.

Olika kontroller

Datamaskinella kontroller - granskningssignaler

De uppgifter som finns i uppbördsdeklarationen registreras i datasystemet i ett särskilt register benämnt arbetsgivarregistret som är en del av det centrala skatterregistret. I datasystemet finns ett program som vid varje datakörning ger handläggande myndighet signal att utföra vissa kontroller. Dessa signaler baserar sig - utom i fall c nedan - på uppgifter som arbetsgivaren lämnat i uppbördsdeklarationer. Signaler framställs data-

maskinellt och utskrivs i klartext på ett arbetskort i följande fall:

- a uppbördsdeklaration och inbetalning saknas och redovisat belopp under närmast föregående period överstiger 10 000 kr
- b avdragen skatt enligt deklarationen avviker från inbetalt belopp
- c företaget har försatts i konkurs
- d redovisad A-skatt för aktuell period understiger föregående periods redovisade A-skatt med minst viss procent och med minst visst belopp
- e redovisad A-skatt för aktuell period understiger med viss procentsats och med visst belopp motsvarande skatt för samma period föregående uppbördsår
- f lokal skattemyndighet eller länsstyrelse har beträffande viss arbetsgivare åsatt markering för särskild bevakning d v s av arbetsgivare som man av erfarenhet vet är försumlig
- g inga anställda nästkommande period

Varje länsstyrelse bestämmer själv, i samråd med lokal skattemyndighet, storleken på procent och beloppsgränser. Gränserna kan ändras från en uppbördsmanad till en annan.

Skälet till utskrift lämnas i klartext på arbetskortet. Vidare anges tre koder (F, G och S) som upplyser om viss procentuell avvikelse enligt följande:

F(föregående)= jämförelse mellan redovisad preliminär A-skatt för föregående period och aktuell period

- G(gammal) = jämförelse mellan redovisad preliminär A-skatt för perioden och motsvarande period föregående år
- S(snitt) = jämförelse mellan genomsnittet av redovisad preliminär A-skatt för högst sex tidigare perioder och aktuell period

Uppgiften om lönesumma i uppbördsdeklarationen används för inte för bedömning av rimligheten av de skatteavdrag som arbetsgivaren gjort.

Andra kontroller

Några kontroller utöver dem som angetts ovan sker inte rutinemässigt.

2.3 Mervärdeskattedeclaration

Uppgiftsskyldighetens utformning

Syftet med mervärdeskattedeclarationen är att den skall utgöra en redovisning av hur mycket mervärdeskatt som skall betalas till eller återbetalas från staten avseende verksamhet som bedrivits här i riket. För att säkerställa att uppgifter över huvud taget lämnas och att dessa är riktiga finns straffsanktioner. Underlåtenhet att betala in skatt för vilken redovisningsskyldighet föreligger är däremot - till skillnad mot vad gäller uppbörden av anställdas skatter - inte straffsanktionerad.

Utöver uppgifter avsedda för identifiering av inbetalaren, uppgift om vilken period inbetalningen avser samt en försäkran på heder och samvete erfordras för fastställande av skatt egentli-

gen endast uppgift om skillnaden mellan utgående och ingående skatt. De uppgifter som den redovisningsskyldige därutöver skall lämna i sin mervärdeskattedeclaration kan därför anses vara till för kontrolländamål. Utöver vissa uppgifter som i praktiken endast visar att den skattskyldige kan räkna rätt skall uppgift lämnas om hur skattepliktig omsättningen avseende utgående skatt fördelar sig på oreducerad skatt och på de olika reduceringsreglerna. Ingående skatt anges i ett belopp. Till skillnad mot övriga poster i deklARATIONEN skall avdragsgillt investeringsavdrag specificeras enligt särskild bilaga.

Förutom de uppgifter som avser själva skatten skall den redovisningsskyldige ange hur den bokförda omsättningen fördelar sig på skattepliktig respektive skattefri omsättning inom landet samt exportomsättning. Skatt på egna uttag som ingår i totalbeloppet av utgående skatt skall anges separat.

Genom kryssmarkering på deklARATIONEN kan den skattskyldige ange om han lämnat förklaring till deklARATIONEN i en särskild skrivelse eller sänt in specifikation avseende investeringsavdrag.

Olika kontroller

Datamaskinella kontroller - granskningssignaler

När mervärdeskatt kommit in till postverket registreras betalningen för varje redovisningsskyldig.

Därefter sänder postverket inkomna deklARATIONER till länsstyrelsens dataenhet. De uppgifter som finns i mervärdeskattedeklARATIONEN registreras. Det finns emellertid fortfarande ingen 100-procentig

registrering av alla mervärdeskattedeclarationer. Exempel på detta är negativa deklARATIONER som sänds in direkt till länsstyrelsens mervärdeskatteenhet och som där vanligen blir föremål för någon form av manuell granskning.

Efter registreringen sker en datamässig kontroll av att omsättning, beräknad utifrån den i deklARATIONEN redovisade utgående skatten, överensstämmer med mervärdeskattepliktig omsättning enligt mervärdeskattedeklARATIONEN.

Vidare gör datorn en enkel summeringskontroll av deklARATIONEN och kontrollerar att deklarerat belopp överensstämmer med inbetalt belopp.

Registreringens ändamål är bl a att ta fram en näringsgrensförteckning och deklARATIONSSAMMANSTÄLLNING. Näringsgrensförteckningen upptar samtliga registrerade skattskyldiga i registreringsnummerordning inom varje näringsgren. I förteckningen anges, förutom identifikationsuppgifter, mervärdeskatteprocent (MprÅck) och nettoomsättning för varje skattskyldig. Avsikten är att man fr o m år 1984 för kontrolländamål skall ha terminalåtkomst till de uppgifter som registrerats från mervärdeskattedeklARATIONERNA.

Andra kontroller

MervärdeskattedeklARATIONEN ger mycket knapphändiga upplysningar om den skattskyldiges verksamhet. Det enda som kan utläsas är storleken av redovisningsperiodens utgående och ingående skatt samt omsättningssiffor (skattefri, skattepliktig och export). Dessutom finns på registreringsanmälan vissa historiska uppgifter

om verksamhetens art. I motsats till inkomstdeklarationen innehåller således mervärdeskattedeklarationen endast ett mycket litet antal uppgifter som kan ställas i relation till varandra och indikera fel av olika slag. Ett yrkande om investeringsavdrag skall dock åtföljas av en förteckning över de inventarier avdraget avser.

För genomförande av materiell kontroll, d v s kontroll av att gällande beskattningsregler följts, är man hänvisad till att ställa frågor till de skattskyldiga om verksamhetens art, tillämpningen av reduceringsreglerna, skattefri omsättning, underlaget för avdrag för ingående skatt m m. För detta ändamål används förfrågningsblanketter som utarbetats av länen själva. Dessa blanketter är mycket olika.

I mervärdeskatterregistret finns för närvarande drygt 400 000 skattskyldiga vilka lämnar ca 1.6 miljoner deklarationer årligen. Enligt RSVs MOMSORG-projekt blir ca 20% av dessa föremål för granskning i materiellt hänseende. Vidare har man kunnat konstatera att 13 av dessa 20 % avser negativa deklarationer och inkomna självrättelser. Detta innebär att den som regelmässigt lämnar negativa deklarationer blir föremål för någon form av kontroll varje period, medan den som aldrig lämnar negativ deklaration löper mycket liten risk att bli granskad. Regelmässig materiell granskning av positiva deklarationer sker endast i några få län. Huvuddelen av deklaramaterialet ägnas ingen större uppmärksamhet. Om någon granskning över huvud taget utförs är den av formell karaktär och sker då i stor utsträckning maskinellt på sätt som beskrivits ovan.

Den 1 januari 1984 tas ett nytt ADB-system för mervärdeskatt i drift. Fr o m då kommer samtliga betalningar, deklarationer och beslut att registerföras integrerat med övriga företagsuppgifter i det centrala skatteregistret.

2.4 Kontrolluppgift

Uppgiftsskyldighetens utformning

Syftet med kontrolluppgifter i allmänhet kan sägas vara att dessa hos taxeringsnämnden skall kunna användas för att kontrollera de uppgifter om inkomstförhållanden som den skattskyldige har att lämna i sin självdeklaration. Om denne inte deklarerat skall uppgifterna kunna vara till hjälp vid skönstaxering. Dessutom används kontrolluppgifter som lämnas enligt i 37 § 1 mom p 2 TL för att gottskriva skattskyldiga sådan preliminär skatt som arbetsgivaren innehållit.

Med hjälp av uppgifter från ett förhållandevis litet antal uppgiftslämnare, t ex arbetsgivare, uppköpare av jordbruksprodukter eller Värdepapperscentralen, kan inkomstförhållandena bedömas för ett stort antal skattskyldiga.

När i det följande talas om kontrolluppgift avses endast den kontrolluppgift som arbetsgivare m fl skall lämna enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom p 1 och 2 TL.

Kontrolluppgiftsblanketten som arbetsgivaren f n skall lämna upptar 36 olika uppgifter som, med undantag för uppgiften om avdragen preliminärskatt, skall införas i olika punkter på blanketten numrerade med beteckningarna 11-75. Blanketten är utformad som ett blankettset där ett exemplar sänds till lokal skattemyndighet och ett sänds till den skattskyldige samt ett behålls av arbetsgivaren. Hela baksidan av blanketten är försedd med upplysningar för uppgiftslämnaren. För att uppgiftslämnaren skall kunna fylla i blanketten rätt har RSV utgett en särskild broschyr på 20 sidor. På baksidan av denna broschyr finns sedan hänvisning till sex anvisningar utgivna av RSV, som är lämpliga att ha till hands när kontrolluppgiften skall fyllas i.

Olika kontroller

Datamaskinella kontroller - gransknings signaler

Innehållet i kontrolluppgifterna registreras på datamedium. Kontroll av själva innehållet i kontrolluppgiften sker endast genom att man undersöker om den person kontrolluppgiften avser finns i skatteregistret och att kontant bruttolön inte är mindre än innehållen A-skatt.

Summan av den på kontrolluppgiften angivna innehållna A-skatten kontrolleras mot vad arbetsgivaren under året inbetalt i A-skatt.

Andra kontroller

Några kontroller av lönebelopp i arbetsgivarens bokföring mot totalbeloppet av lön enligt kontrolluppgifter görs inte.

2.5 Arbetsgivaruppgift

Uppgiftsskyldighetens utformning

Syftet med arbetsgivaruppgiften är att arbetsgivaren på ett formaliserat sätt och under straffansvar skall redovisa hur mycket han utgett i lön till anställda och uppdragstagare. Som lön räknas i detta sammanhang även värdet av fri kost, fri bostad och fri bil. Avdrag medges för arbetstagares/uppdragstagares kostnader om dessa uppgått till minst 10% av lönen. Med arbetsgivaruppgiften som underlag beräknas de socialavgifter arbetsgivaren har att erlægga.

Arbetsgivare med färre än 10 anställda anger utgående förmåner i form av kontant bruttolön, värdet av fri kost och bostad, värdet av fri bil samt kostnadsavdrag för varje anställd (utan identifieringsuppgifter) medan arbetsgivare med fler än 10 anställda uppger motsvarande belopp sammanräknat för alla anställda.

Den uppdelning och specifikation som sker i arbetsgivaruppgiften är till för kontrolländamål.

Olika kontroller

Datamaskinella kontroller - granskningssignaler

Arbetsgivaravgifterna beräknas och uppbärs av riksförsäkringsverket. Under det år som avgifterna avser, det s k utgiftsåret, skall en arbetsgivare betala preliminära avgifter vid sex betalningstillfällen senast den 18:e i varje jämn månad. Den preliminära avgiften för ett visst år uppgår i princip till samma belopp som den slutliga avgift som arbetsgivaren debiterades året före utgiftsåret. Den preliminära avgiften för utgiftsåret 1983 mot-

svarar således till beloppet avgiften för utgiftsåret 1981. När den preliminära avgiften bestäms, skall dock hänsyn tas till ändringar i de procentsatser som avgifterna utgår med och andra ändringar av betydelse i avgiftsbestämmelserna. Efter regeringens förordnande skall hänsyn även tas till mer betydande ändringar av avgiftsunderlaget som kan antas komma att ske till följd av den allmänna löneutvecklingen. Sådana generella förordnanden meddelas varje år. För att uppnå en bättre överensstämmelse med den beräknade slutliga avgiften kan den preliminära avgiften under vissa förutsättningar såväl sänkas som höjas genom särskilda beslut om jämkning i enskilda fall. Har slutlig avgift inte påförts arbetsgivaren under nästföregående år skall särskild beräkning ske av den preliminära avgiften. Därvid skall den preliminära avgiften bestämmas till belopp som så nära som möjligt kan komma att motsvara den slutliga avgiften. Kännetecknande för systemet är att lång tid förflyter från det den lön utbetalas, som utgör underlag för arbetsgivaravgiften, till dess avgiften slutligt fastställs.

Riksförsäkringsverket utfärdar skilda räkningar på preliminär avgift och slutlig avgift. Intill den 30 april året efter utgiftsåret har arbetsgivaren möjlighet att göra fyllnadsbetalningar av preliminär avgift. Om den preliminära avgiften understiger den slutliga avgiften, skall arbetsgivaren under andra året efter utgiftsåret betala kvarstående avgift samt särskild avgift. Överstiger erlagda preliminära avgifter den slutliga avgiften, betalas överskjutande belopp tillbaka till arbetsgivaren.

För att komma till rätta med de problem som i många fall uppkommer på grund av en alltför låg preliminär debitering erhöll riksförsäkringsverket första gången i september 1980 tillstånd av regeringen att ta del av och ADB-mässigt utnyttja uppgifter från uppbördsdeklarationer avseende uppbördsperioderna januari- februari och mars-april 1980. Sådant tillstånd har därefter lämnats varje år.

Lönesummorna i uppbördsdeklarationerna för de första perioderna under uppbördsåret uppräknas till att motsvara årsbelopp och jämförs sedan med avgiftsunderlagen för de preliminära arbetsgivaravgifterna. Vid avvikelse framställs underlag för debitering av jämkad avgift eller för nydebitering. Före debiteringen granskas underlaget på visst sätt och därefter anmanas vissa arbetsgivare att lämna preliminära arbetsgivaruppgifter. Ändring av tidigare debitering sker endast vid minst 5 000 kronors avvikelse. Som regel gäller att avvikelsen bör uppgå till 5 procent eller till i absoluta tal betydande belopp.

Slutlig avgift kontrolleras manuellt.

Andra kontroller

Kontant bruttolön enligt de kontrolluppgifter som arbetsgivaren avlämnat stäms årligen regelmässigt av mot kontant bruttoersättning enligt arbetsgivaruppgift. När det gäller mindre arbetsgivare vållar detta inga större problem. När det gäller större arbetsgivare kan däremot arbetet med att utreda eventuella differenser bli betydande.

2.6 Inkomstdeklaration

Uppgiftsskyldighetens utformning

Uppgiftsskyldigheten på inkomstskatteområdet är mycket omfattande. RSV har gett ut blankettsamlingar för löntagarbekattning (RSV 311) och företagsbeskattning (RSV 310) som omfattar 136 respektive 158 sidor. Sammanlagt rör det sig om ett 80-tal blanketter som deklaranten eller den uppgiftsskyldige har att välja mellan vid fullgörande av sin uppgiftsskyldighet.

Redogörelsen i det följande begränsas till de kontroller som görs avseende rörelse- och jordbruksbilagorna.

Olika kontroller

Datamaskinella kontroller - granskningssignaler

Några datamaskinella kontroller avseende innehållet i rörelse- eller jordbruksdeklarationerna görs inte. Anledningen till detta är att uppgifterna inte registreras. Sådana kontroller är inte heller meningsfulla med hänsyn till att likartade uppgifter inte lämnas. Några datamaskinella tester eller rimlighetsbedömningar av de i bilagorna redovisade beloppen görs därför inte.

Andra kontroller

Med utgångspunkt i de i bilagorna lämnade uppgifterna skall taxeringsmyndigheterna kontrollera och bedöma riktigheten av den i deklarationen redovisade nettointäkten. Granskningsförfarandet är helt manuellt och är till följd härav till stora delar beroende på den enskilde granskarens intresse och kunskaper. I det följande lämnas en kortfattad redogörelse för de medel granskaren

har till sitt förfogande för att bedöma riktigheten och rimligheten av de i rörelse- och jordbruksdeklarationerna lämnade uppgifterna.

Beträffande skattskyldiga som driver jordbruk erhåller taxeringsmyndigheterna utan anmaning kontrolluppgifter avseende försäljning av spannmål, frövaror, oljeväxter, sockerbetor, potatis, slakt- och livdjur samt mjölk och produkter därav. Dessa uppgifter använder granskaren för en överslagsmässig bedömning av de i deklarationen redovisade inkomsterna. Bedömningen måste vara överslagsmässig. Fullständig överensstämmelse kan i de flesta fall inte uppnås bl a på grund av att brutna räkenskapsår tillämpas och att kontrolluppgifter inte lämnas på belopp under 200 kr. Dessutom avser kontrolluppgifterna under året kontant erhållna likvider, vilket omöjliggör avstämning för de jordbrukare som avslutar sina räkenskaper med resultat- och balansräkning.

Vid granskningen kan även andra kontrolluppgifter finnas tillgängliga, t ex avseende försäkringsersättning som utbetalts för skador på byggnader, varulager eller maskiner och inventarier. I normalfallet kan inte heller sådana uppgifter stämmas av mot uppgifterna i deklarationen.

Vid granskningen av rörelser och jordbruk förs ett arbetskort. Arbetskortet framställs för följande kategorier av skattskyldiga:

- * fysiska personer som driver rörelse eller jordbruk
- * fåmansaktiebolag

- * övriga juridiska personer som driver rörelse eller jordbruk
- * delägare i fåmansaktiebolag som är eller skall bli föremål för samordnad deklarationsgranskning - dvs tillsammans med bolaget
- * övriga skattskyldiga för vilka det anses angeläget att arbetskort framställs.

Arbetskortet har tillskapats för att utgöra dels ett stöd vid deklarationsgranskningen och dels ett komplement till den taxeringsavi som framställs vid förregistreringen av deklarationen. Arbetskortet framställs före taxeringsperioden på förvärvskällennivå och innehåller uppgifter från företagsskatterregistret såsom SNI-kod, uppgift om avslutade och pågående revisioner, ägarförhållanden i fåmansföretag samt vissa för granskningen intressanta uppgifter avseende tidigare år. Dessutom innehåller arbetskortet uppgifter från det centrala bilregistret om bilinnehav.

Vid granskningen skall granskaren tillföra kortet uppgifter om den skattskyldige avseende det aktuella taxeringsåret. Uppgifter kan noteras om omsättning, bruttovinst-/drivmedelsprocent, nettointäkt/bruttolön enligt deklaration och om ändring skett av taxeringsnämnden. Uppgift kan också noteras om kontantöverskott, varuuttag samt bilkostnader. Uppgift noteras även om avvikelser i fråga om förmånsvärden samt om skönsmässig höjning av nettointäkten skett. Uppgifterna från arbetskortet registreras och tillförs det centrala skatterregistret. Vid 1983 års taxering finns i registret deklarationsdata för taxeringsåren 1980-1982.

Med användande av uppgifterna i registret framställs förteckningar över genomsnittliga bruttovinster i de branscher där detta är meningsfullt. I förteckningarna anges nedre och övre kvartilen för bruttovinsten i respektive bransch. Dessutom har framställts förteckningar på företag med en bruttovinst understigande nedre kvartilen och förteckningar över företag med en omättning större än 5 miljoner kronor. Med hänsyn till att granskaren inte alltid fyllt i arbetskortet fullständigt (se nedan beträffande varvad granskning) har de bruttovinstförteckningar som hittills framställts inte ansetts vara till nytta vid granskningen då jämförelsematerialet varit för litet.

Kontrollen av rörelse- och jordbruksbilagorna föranleder ofta granskaren att ta kontakt med den skattskyldige genom skriftväxling och telefonsamtal. I vissa fall är dock denna kommunikation inte tillräcklig. Fördjupad kontroll kan då ske genom revision eller taxeringsbesök. En revision som sker för att bredda taxeringsnämndens beslutsunderlag benämns TN-revision.

Det har under de år den nya taxeringsorganisationen varit i funktion visat sig svårt att med ledning av deklarationsmaterialet välja ut dem som bör bli föremål för revision. Urvalsarbetet har komplicerats av att bedömning samtidigt har måst göras av omfattningen av den tilltänkta revisionen. För att komma tillrätta med detta problem har RSV tagit fram en blankett för urval av revisionsobjekt. Blanketten innehåller ett antal kriterier som erfarenhetsmässigt visat sig bra vid revisionurval. Meningen är att granskaren, om han överväger revision, skall kryssa i tillämpliga urvalskriterier. Syftet med blanketten är dels att

försöka utveckla kriterier för revisionsurval och dels att försöka åstadkomma likformighet i arbetet.

I syfte att få en mera planmässig styrning av kontrollinsatserna mot en djupare deklarationskontroll i form av TN-revision och taxeringsbesök tillämpar flertalet län ett system med varvad granskning.

Varvad granskning går ut på att man, i stället för att granska alla på samma sätt varje år, styr merparten av resurserna mot olika skattskyldiga olika år. Det rör sig om ett försök att frigöra resurser och rikta kontrollen mot väsentligheter. Alla deklARATIONER granskas men med olika djup. Med en viss periodicitet blir de flesta deklARATIONER föremål för den djupare kontroll som bedöms vara nödvändig.

Varvad granskning ställer stora krav på planeringen av granskningsarbetet, särskilt de första åren. Vid urvalet av de skattskyldiga som skall bli föremål för djupare kontroll kan man gå fram på olika sätt. Som exempel på urvalskriterier har RSV angett

- * bransch eller kategori
- * typ av inkomst eller avdrag
- * förhållanden i föregående års deklARATION
- * ny lagstiftning

Påträffas under granskningen en deklARATION som i planeringen hänförts till den lättare granskningen men som av någon anledning anses böra djupgranskas, finns viss möjlighet att utföra denna granskning och därefter markera deklARATIONEN som djupgranskad.

Ett problem i samband med varvad granskning har varit att försöka fastställa den lägsta acceptabla granskningsnivån. Denna har av RSV beskrivits på följande sätt.

- * Gör deklarationen registeringsbar. Häri innefattas Åtgärdande av utdömningsfel och beslutsredovisning.
- * Beakta yrkanden i deklarationen och granskningssignaler på taxeringsavin (dessa signaler avser inkomstslaget tjänst)
- * Fastställ pensionsgrundande inkomst ,PGI
- * Rätta uppenbara fel
- * Avisera annan TN i förekommande fall
- * Fyll i vissa punkter på arbetskortet. Omsättning och bruttovinst anges endast för de branscher där detta är meningsfullt.
- * Gör en allmän bedömning av deklarationens tillförlitlighet.

För att undvika att samma skattskyldig år efter år blir föremål för lättare granskning respektive djupare kontroll anges på taxeringsavin vilken granskningsnivå som tillämpades vid föregående års taxering.

Sammanfattningsvis kan beträffande kontrollen av rörelse- och jordbruksbilagan sägas att man trots införande av varvad granskning inte lyckats uppnå det mål för denna deklarationsgranskning som uppsattes av RS-utredningen d v s att granskningen skall inriktas på att upptäcka fall av väsentligt skatteundandragande. Plan-rapporten har visat att man tre år efter RS-reformens genom-

förande endast klarat av ca 27 procent av det volymmässiga målet för djupare kontroll samt endast 18 procent av samma mål med avseende på antalet revisioner eller besök.

3 UPPGIFTSLAMNANDE OCH KONTROLL I VISSA ANDRA LÄNDER

3.1 Inledning

I detta avsnitt lämnas en kortfattad redogörelse för uppgiftsskyldigheten och hur man löst kontroll- och urvalsproblematiken beträffande näringsidkare i USA, Danmark, Canada, Frankrike, Västtyskland och Norge. En ytterligare redogörelse för kontrollverksamheten i nu nämnda länder utom Canada finns i Plan-rapporten.

3.2 USA

I USA fullgörs deklARATIONSSKYLDIGHETEN för näringsidkare på förtryckta standardiserade räkenskapsutdrag. Deklarationsformulärens för enskilda rörelseidkare och aktiebolag liksom även en beskrivning av urvalssystemet finns i Plan-rapporten. I detta sammanhang lämnas endast en översiktlig beskrivning av själva urvalssystemet.

Utmärkande för den amerikanska granskningsfilosofin är att alla skattskyldiga skall behandlas lika. Det förhållandet att granskningsresurserna är begränsade har emellertid gjort att skatteadministrationen har måst utveckla en effektiv metod för att skilja ut de deklartioner som har högst granskningspotential. Man har därför utvecklat ett maskinellt urvalssystem (DIF-systemet), som bygger på statistiska modeller.

Inom DIF-systemet har man utvecklat "diskriminantfunktioner" för de kriterier som är bäst ägnade att urskilja en felaktig deklARATION. Genom ett grundligt analysarbete av normalt förekommande räkenskapsposter har kriterierna försetts med olika vikter. Detta sker inom ramen för upprepade s k TCMP-undersökningar (Taxpayer Compliance Measurement Program). TCMP-undersökningarna bygger på slumpmässigt utvalda deklARATIONER, vilka sedan djupgranskas i syfte att uppskatta graden av frivillig medverkan hos de skattskyldiga, att söka mäta effektiviteten hos andra kontrollmetoder, att utveckla alternativ resursallokering samt att uppdatera DIF-formlerna. För vidare studier av tillvägagångssättet hänvisas till Plan-rapporten.

Som angivits ovan är granskningsfilosofin att alla skattskyldiga skall behandlas lika, d v s bli föremål för samma kontroller. En förutsättning för detta är att man erhåller enhetliga uppgifter från de skattskyldiga. Efter registrering av uppgifterna i deklARATIONERNA fastställs granskningspotentialen hos varje deklARATION med hjälp av formler med vilka datorn programmerats. Då dessa formler är hemligstämplade kan uppgift om hur de är uppbyggda inte lämnas. Som angivits ovan har varje kriterium försetts med en vikt. Granskningspotentialen utgörs av summan av de olika vikterna.

För planeringsändamål samt för att möjliggöra en vidareutveckling av DIF-systemet hänförs deklARATIONER som har likartade ekonomiska kännetecken till särskilda granskningsklasser.

Kvalificerade handläggare går igenom de deklARATIONER som utvalts genom DIF-systemet och undantar från granskning dem som innehåller kompletterande information vilken förklarar de förhållanden som motiverat den höga DIF-poängen. De bestämmer också vilken typ av granskning som skall utföras, t ex fält- eller kontorskontroll, samt i det senare fallet vilka poster som den skattskyldige skall uppmanas styrka. Fältkontrollen innebär regelmässigt revision av den skattskyldiges räkenskaper.

3.3 Danmark

I Danmark klassificeras de skattskyldiga i olika kategorier efter bransch och räkenskapernas omfattning. Urvalet av de rörelsedeklarationer som skall underkastas djupare kontroll sker ännu så länge manuellt, även om visst ADB-stöd erhålls.

Vid urvalet av granskningsobjekt använder man sig av konventionella metoder såsom

- * räkenskapsanalytisk undersökning
- * genomgång av kontrolluppgifter
- * studium av resultat av tidigare revisionsverksamhet.

Maskinellt utslag sker i dagsläget enbart med ledning av det årtal som rapporterats in till systemet för sådan åtgärd. Försöksverksamhet har emellertid startats med utslag på grund av indikatorer såsom räkenskapstal och nyckeltal (bruttovinstprocent, omsättningshastighet och liknande tal). Ett av huvudsyftena med försöksverksamheten är att undersöka om detta är en framkom-

lig väg för att erhålla bättre revisionsobjekt och en bättre planering av revisionsverksamheten.

Med hjälp av nyckeltalsberäkningar och jämförelser över en flerårsperiod söker man få en bild av räkenskapernas kontinuitet. Samtidigt har man valt nyckeltal på ett sådant sätt att beräkningarna kan sägas motsvara de skattemässiga kontroller som normalt sett alltid företas.

Svagheten med systemet är att uppgifterna måste överföras till en indatablankett innan stansning kan ske.

En utbyggnad av systemet planeras och systemet skall förses med följande indata:

- * uppgifter från ett räkenskapsutdrag som kan registreras direkt
- * upplysningar från arbetsgivarkontrollen samt upplysningar från tullverket
- * kontrollupplysningar som har direkt samband med räkenskaperna. Dessa kan inrapporteras till systemet från annat håll än taxeringsmyndigheten, exempelvis tullrapporter
- * branschupplysningar.

Efterhand som systemet byggs ut kommer flera års räkenskapsupplysningar liksom basuppgifter om den skattskyldige att vara tillgängliga.

På grundval av de i systemet tillgängliga uppgifterna och de för varje enskilt år inrapporterade upplysningarna gör systemet en rad olika beräkningar. Inledningsvis görs beräkningar som bygger på sammanställningar av försäljning, bruttovinst, debitorer och löner. I en senare fas kan systemet eventuellt byggas ut med omkostnader, avskrivningar, kapitalförändring och privatuttag. Beräkningarna skall bygga på jämförelser mellan åren och inom branschen.

Rörelser som avviker från vissa i förväg fastställda gränser kommer att slås ut av systemet. Samtidigt med utslagslistan utskrivs en översikt innehållande nyckeltal, kontrollupplysningar m m.

Då den danska bokföringslagens krav på räkenskapernas uppläggning samt resultat- och balansräkningarnas utformning inte har ansetts tillfredsställande från skattekontrollsynpunkt har skattemyndigheterna under åberopande av skattekontrollagen ställt särskilda krav på utformningen av det räkenskapsutdrag som skall bifogas självdeklarationen.

För vidare studier av uppgiftsskyldigheten och deklarationskontrollen i Danmark hänvisas till Plan-rapporten.

3.4 Canada

Det kanadensiska kontroll- och urvalssystemet är ADB-baserat och relaterat till olika typer av skattskyldiga. Systemet utvecklades med följande målsättning:

* Genomlysning av samtliga deklARATIONER.

Genom att underkasta samtliga deklARATIONER en genomlysningsprocedur menar man att man bidrar till att öka lojaliteten hos de skattskyldiga och därmed resultatet av kontrollen.

* Likformig behandling vid genomlysningsproceduren.

Ett ADB-baserat system vid genomlysningsproceduren garanterar likformighet och objektivitet vid granskningen.

* Ökad effektivitet vid valet av revisionsobjekt.

Genom användande av ADB kan deklARATIONER väljas ut för vidare handläggning på grundval av region, yrke, bransch och revisorns erfarenhet.

* Besparingar med hänsyn till genomlysningstid. Målet för det ADB-baserade systemet är att få fram ett revisionsobjekt ur var tredje poängsatt (se nedan) deklARATION. Jämfört med den manuelle genomgången, som fick fram ett revisionsobjekt ur var tionde deklARATION, innebär detta en 70 %-ig tidsbesparing.

Systemet, som kallas COMSCREEN-systemet (computerized screening), bygger på att samtliga deklARATIONER blir genomlysta av datorn. Till grund för revisionsurvalet ligger följande tre frågor, vilka granskaren normalt ställer sig vid en manuell granskning av deklARATIONEN:

* Hur ser den skattskyldiges rörelse ut jämfört med andra rörelser i samma bransch?

* Har det skett några förändringar av de likvida medlen från år till år?

* Är den redovisade inkomsten tillräcklig för bestridandet av den skattskyldiges levnadskostnader?

I samband med genomlysningen av deklARATIONERNA räknar datorn ut olika nyckeltal som används för jämförelser med andra skattskyldiga i samma bransch och för att fånga upp förändringar från år till år. Datorn räknar också ut den skattskyldiges kontantöverskott/underskott. Därefter görs ett överslag av revisionspotentialen och för skattskyldiga med de högsta revisionspotentialerna framställs en urvalsöversikt. Denna innehåller identifikationsupplysningar om den skattskyldige samt tillämpade urvalskriterier. Andamålet med översikten är dels att upplysa granskaren om orsaken till att deklARATIONEN utvalts, dels att förse granskaren med övergripande basfakta som kan vara till hjälp vid värderingen av deklARATIONENS revisionspotential. På urvalsöversikten anges revisionspotentialen i dollar, och den är således en indikation på förväntat granskingsresultat. Uppgifter lämnas också om hur hög den skattskyldiges revisionspotential är i förhållande till andra skattskyldigas inom samma kategori.

Efter genomlysningen av deklARATIONERNA sker en närmare undersökning av de deklARATIONER för vilka urvalsöversikten framställts. Denna sker manuellt och avsikten är att välja ut de deklARATIONER som har en uppenbar revisionspotential. Målsättningen är som angetts ovan att välja ut var tredje av dessa deklARATIONER för revision. Denna undersökningsfunktion fullgörs periodiskt allteftersom revisorerna begär revisionsobjekt. För att följa upp systemets effektivitet krävs ganska omfattande rapportering av undersökningsresultaten. Granskarna redovisar sålunda

skälen till att en av systemet utvald deklaration inte blir föremål för revision. Analyser av dessa skäl bidrar sedan till att förbättra systemet.

Nackdelen med det kanadensiska systemet är att deklarationsuppgifterna inte direkt kan databearbetas.

3.5 Frankrike

I Frankrike blir långtifrån alla deklARATIONER föremål för någon egentlig kontroll. Detta beror på en klart uttalad mening från den franska skatteförvaltningen att kostnaden för att underkasta varje deklaration samma kontroll inte står i proportion till det uppnådda resultatet.

I stället har man infört ett system med olika kontrollnivåer, där den lägsta kontrollnivån i princip endast syftar till att ombesörja att deklARATIONEN går att databehandla. I samband härmed rättas även uppenbara fel. Vissa deklARATIONER väljs därefter ut för fördjupad granskning. Denna granskning kallas *Controle sur pieces* och sker på kontoret med hjälp av information som myndigheten redan har tillgång till eller kan inhämta genom skriftlig förfrågan till den skattskyldige.

Vad gäller urvalet av de deklARATIONER som skall bli föremål för skrivbordsgranskning har 1973 fattats beslut om följande tillvägagångssätt.

Varje år väljs en tredjedel av de viktigaste deklARATIONERNA ut.

Vilka dessa är har inte gått att få fram, men förmodligen avses de största bolagen. Härigenom blir alla sådana granskade under den tid skattemyndigheten har möjlighet att göra rättelse (fyra år). Vidare granskas årligen sådana skattskyldiga som tidigare har begått allvarliga skattebrott.

För övriga skattskyldiga åligger det chefen för skatteförvaltningen i varje département (län) att göra ett urval som är så beskaffat, att det bäst motsvarar de lokala förhållandena. Sistnämnda princip har under de senaste tio åren varit föremål för ett omfattande utvecklingsarbete. Man har därvid sökt komma fram till en metod som är så beskaffad att urvalet skall avse deklARATIONER där sannolikheten för höjningar är störst. Man har vidare velat undvika att den enskilde tjänstemannen gör urvalet. Metoden kallas Proselec och grundar sig på den metod med dataurval som tillämpas i USA.

Proselec används för närvarande inom 51 av 95 départements. Den används dock ännu inte för urval av rörelsedeklarationer. Utvecklingsarbete pågår dock även inom det området.

För kontroll av rörelseidkare framställs årligen datamässigt särskilda arbetskort med bl a följande uppgifter rörande de senaste fem åren:

- * omsättning exkl och inkl moms
- * in- och utgående varulager
- * varuinköp
- * personalkostnader
- * antal anställda

- * rörelsevinst
- * vissa uppgifter beträffande fast egendom
- * värdeminskning
- * reserveringar
- * omsättningstillgångar
- * kortfristiga skulder
- * långfristiga skulder
- * nettovinst

Vidare räknas automatiskt fram vissa relationstal, såsom balanslikviditet, varulagrets omsättningshastighet, utgående mervärdeskatt i procent av omsättningen, omsättningen i förhållande till personalkostnader, bruttovinstprocent och nettovinsten i procent av omsättningen. Dessa uppgifter används huvudsakligen för jämförelser mellan olika år och inte så mycket för jämförelser mellan olika företag.

En utförligare beskrivning av granskningsförfarandet liksom även en redogörelse för uppgiftsskyldigheten har lämnats i Plan-rapporten.

3.6 Västtyskland

Till grund för rörelsebeskattningen i Västtyskland ligger räkenskapsutdrag, vilka är upprättade i enlighet med civilrättsliga regler och följaktligen utgör en del av företagets årsredovisning. Skattemyndigheterna kräver således inte att företagets resultat och ställning skall redovisas på särskilda av myndigheterna fastställda formulär.

Såväl fastställelseförfarandet som uppbördssystemet har i stor utsträckning datoriserats. I första hand används datorer till att rationalisera bort rutinarbete samt för informationsutbyte mellan myndigheter. Däremot används inte datorer i själva granskningsverksamheten. Några planer på att utveckla ADB-mässiga urvalstekniker finns för närvarande inte. För att undvika att den enskilde tjänstemannen själv skall behöva avgöra vilka deklARATIONER som skall prioriteras i granskingshänseende har man i stället i taxerings- och deklARATIONSSAMMANHANG indelat de skattskyldiga i olika grupper.

3.7 Norge

Enligt skattelagen är alla som bedriver näringsverksamhet skyldiga att till självdeklARATION foga sammandrag av räkenskaperna. För detta ändamål används räkenskapsscheman som fastställts av riksskattestyrelsen.

De räkenskapsscheman som finns är av två slag, allmänna och särskilda. I dessa scheman lämnas mycket detaljerade uppgifter om verksamheten. I stället för att fylla i blanketterna kan den skattskyldige bifoga en särskild uppställning av resultat- och balansräkningarna. Kravet är dock att uppställningen är minst lika detaljerad som räkenskapsschemat.

Deklarationsgranskningen sker liksom i Sverige på traditionellt sätt. Något system för urval av granskningsobjekt har inte utvecklats.

4 KOMMISSIONENS ALLMÄNNA ÖVERVÄGANDEN

4.1 Skattekontrollens mål

Av skäl som redovisats i inledningen har kommissionen tagit som sin uppgift att utarbeta vissa principförslag som rör företagens uppgiftslämnande och kontrollen inom företagssektorn. Det finns anledning att som en bakgrund till den fortsatta diskussionen kortfattat erinra om de allmänna målen för skattekontrollen och uppgiftslämnandets roll i sammanhanget.

Ett övergripande mål vid beskattningen är att taxeringarna och skatteuttaget skall ske i den ordning som författningarna föreskriver och att de skattskyldiga skall bli föremål för en likformig och rättvis bedömning. I arbetet med att åstadkomma detta resultat förfogar det allmänna över i huvudsak tre medel, nämligen en administrativ apparat för att styra och hantera skattesystemet, en kontrollapparat och ett påföljdssystem.

Kontrollens uppgifter brukar sammanfattas så att den skall följa upp hur skattesystemet fungerar och medverka till att stärka lojaliteten mot systemet. I det första ledet ligger att kontrollen skall klarlägga om de olika momenten i beskattningen - alltifrån registrering, deklaration och taxering till den slutliga betalningen av skatt - fungerar på avsett sätt och att den vid behov skall ge incitament till rättelse och andra åtgärder som motiveras av konstaterade fel. Det andra ledet syftar närmast på

kontrollens preventiva effekt, d v s på att den genom sin förekomst skall avskräcka de skattskyldiga från att bryta mot reglerna. Sett ur en annan synvinkel kan det senare ledet beskrivas så att kontrollen skall bidra till att ge medborgarna det förtroende för systemets sätt att fungera som är en förutsättning för att lojaliteten skall kunna upprätthållas.

Visar det sig att skatteundandragandet inom en viss sektor ökar, bör detta åtminstone i viss utsträckning kunna motverkas genom att kontrollen av denna sektor intensifieras. Härigenom kan kontrollen, som redan nämnts, bidra till en totalt sett ökad lojalitet mot systemet. Det finns emellertid en gräns för vad kontrollen kan åstadkomma i detta hänseende. Skulle det inträffa att en majoritet av de skattskyldiga inte längre rättar sig efter systemet, kommer kontrollapparaten säkerligen att visa sig vara ett otillräckligt instrument. Av flera skäl torde det nämligen inte vara möjligt att "kontrollera bort" ett alltför omfattande och utbrett skatteundandragande. Redan de grundläggande värderingarna i ett demokratiskt samhälle sätter en gräns för de resurser och befogenheter som kan tilldelas för kontrolländamål. Kontrollen kan också få vissa inte avsedda effekter, s k kontrollskador. Risker för sådana effekter ökar naturligtvis vid en tilltagande omfattning av kontrollverksamheten, och denna risk måste alltid vägas mot nyttan av en utökad kontroll. Självfallet finns det också begränsningar av ekonomisk art. Slutsatsen är att ett alltför omfattande skatteundandragande inte kan stävjas genom en utbyggnad av kontrollapparaten utan måste angripas från andra utgångspunkter.

Inom det givna utrymmet måste kontrollen ges den inriktning som bäst svarar mot verksamhetens mål. Vid den avvägning som här skall ske måste givetvis de övergripande kraven på likformighet och rättvisa vid beskattningen tillmätas avgörande betydelse. Dessa krav innebär inte att varje skattskyldig skall bli föremål för samma kontroll. Kraven torde i stället bäst tillgodoses genom att kontrollinsatserna avpassas med hänsyn till de belopp som den skattskyldige ansvarar för och de möjligheter att undgå beskattning som föreligger i det enskilda fallet. Detta kan också uttryckas så att kontrollen bör grundas på principen om väsentlighet och relativ risk. I Plan-rapporten har detta konkretiserats i följande punkter:

- * den som handhar stora skattebelopp bör vara utsatt för större risk att bli kontrollerad än den som hanterar små belopp
- * den som har större möjligheter att undgå skatt bör vara utsatt för större risk att bli kontrollerad än den som har mindre möjligheter till skatteundandragande.

Som tidigare framhållits måste skattesystemet bygga på presumtionen att flertalet skattskyldiga ställer sig lojala mot systemet. Mot den bakgrunden kan man ställa frågan om kontrollen bör begränsas till de fall där det finns särskild anledning att misstänka försök till skatteundandragande. Av flera skäl torde en sådan begränsning inte vara lämplig. Många fel är inte avsiktliga utan beror på att de materiella reglerna är svårtillämpade. Vidare kan reglerna ha oförutsedda och inte önskvärda effekter. Det är en uppgift för kontrollen att undersöka i vilken mån sådana effekter förekommer och att så långt möjligt se till att rättelse sker. Kontrollverksamheten är med andra ord nödvändig

för en uppföljning av den praktiska tillämpningen av skatteregler-
lerna. Slutsatsen är att den kontroll som riktas mot särskilt
utvalda granskningsobjekt måste kompletteras med en kontroll som
grundas på ett slumpmässigt urval.

Kontrollen initieras normalt av och grundas till en väsentlig del
på uppgifter som härrör från de enskilda. Det kan vara fråga både
om uppgifter som de skattskyldiga lämnar för den egna taxeringen
och om uppgifter som avges till ledning för annans taxering.

När det gäller uppgiftslämnandet finns det anledning att skilja
mellan de uppgifter som är direkt nödvändiga för att fastställa
beskattningsunderlaget och uppgifter som är avsedda att bilda
underlag för kontroll i vid mening. Till detta kommer att en viss
del av uppgiftsskyldigheten närmast har till funktion att ge de
skattskyldiga information om innebörden av de materiella reglerna
och en vägledning vid tillämpningen av dem. Man kan således
urskilja tre grundläggande syften bakom uppgiftslämnandet:

- * beskattningssyftet
- * kontrollsyftet
- * det pedagogiska syftet.

När det gäller införskaffandet av uppgifter för kontrolländamål
kan man formulera vissa allmänna riktlinjer, som visserligen kan
förefalla självklara men ändå inte alltid har iakttagits vid
utformningen av nuvarande regler. En grundläggande princip måste
vara att uppgiftsskyldigheten skall begränsas till sådana uppgif-
ter som inte redan är kända för myndigheterna. Vidare bör krävas
att uppgifterna har betydelse för beslutsfattandet. I princip är

en ytterligare avgränsning motiverad, nämligen att uppgifterna skall kunna förväntas leda till beslut av mer väsentlig betydelse. Det sagda kan sammanfattas så att de uppgifter som inhämtas för kontrolländamål skall ha

- * nyhetseffekt
- * beslutseffekt
- * utfallseffekt.

Kommissionen avser att i de följande avsnitten närmare precisera vilka krav som bör ställas på uppgiftslämnandet. Det är därför tillräckligt att här göra några allmänna kommentarer. Kommissionen har redan konstaterat att kontrollen - med hänsyn inte minst till de övergripande kraven på likformighet och rättvisa vid beskattningen - bör inriktas främst på skattskyldiga som ansvarar för stora belopp eller har relativt sett större möjligheter att undgå beskattning. Även inom denna grupp måste av resursmässiga skäl ett urval ske av skattskyldiga som skall bli föremål för en djupare kontroll. Av uppgiftslämnandet bör därför krävas att myndigheterna får in uppgifter som är relevanta för urvalet och som möjliggör en snabb identifiering av dem som skall kontrolleras ytterligare. Det är viktigt att urvalet blir likformigt och att det således för hela gruppen företag grundas på samma kriterier. Detta förutsätter ett enhetligt uppgiftslämnande.

För tydlighetens skull bör tilläggas att kravet på likformighet inte får tolkas så att alla skattskyldiga skall åläggas en lika omfattande uppgiftsskyldighet. Det avgörande är att myndigheterna - från den skattskyldige själv eller t ex från hans arbetsgivare - får underlag för en kontroll som är likformig i den

meningen att granskningen läggs på den nivå som är motiverad med hänsyn till den skattskyldiges inkomstförhållanden och de materiella beskattningsregler som gäller för honom. För skattskyldiga med okomplicerade förhållanden bör uppgiftslämnandet kunna reduceras till ett minimum, medan uppgiftsskyldigheten för andra grupper måste vara mer omfattande. Den förenklade löntagarbekattning som det pågående utredningsarbetet syftar till innebär att löntagare med okomplicerade inkomstförhållanden skall helt eller till stor del kunna befrias från uppgiftsskyldighet och att beskattningen i stället skall baseras på kontrolluppgifter. Den kontroll som skall ske av de uppgifter som legat till grund för de anställdas taxeringar bör utföras hos företagen.

4.2 Brister i nuvarande företagskontroll

Inom Plan-projektet har gjorts en ingående analys av hur nuvarande kontrollverksamhet fungerar. För kommissionens del är det därför tillräckligt att sammanfatta vissa iakttagelser angående bristerna i systemet för uppgiftslämnande och kontroll inom företagssektorn.

Bestämmelserna om företagens uppgiftslämnande till ledning för den egna taxeringen går i sina huvuddrag tillbaka till 1920-talet och kan i själva verket sägas återspegla principer som formulerats ännu tidigare. Systemet har visserligen successivt byggts ut under de följande åren. De ändringar som skett har emellertid inte föregåtts av någon egentlig analys av hur den utvidgade uppgiftsskyldigheten påverkat kontrollverksamheten i stort. Generellt kan man konstatera att reglerna inte har anpassats till

företagens redovisning eller den utveckling som har skett inom skatteområdet och att de utformats utan tillräckligt beaktande av de konkreta målen för dagens skattekontroll.

Den nu antydda utvecklingen har lett till att systemet för uppgiftslämnande har blivit alltmer otidsenligt och bristfälligt. Det uppfyller inte det grundläggande kravet att inhämtade uppgifter skall ha nyhets-, besluts- och utfallseffekt. I Plan-rapporten har lämnats flera exempel på att uppgifter infordras trots att de redan finns tillgängliga för myndigheterna. I rapporten konstateras samtidigt att de inhämtade uppgifterna inte ger ett tillräckligt underlag för att ta fram de nyckeltal och urvalskriterier som behövs för en rationell kontroll. Nuvarande uppgiftslämnande utmärks dessutom av stor oenhetlighet. Mindre företag som inte upprättar årsbokslut skall lämna relativt detaljerade uppgifter om sina intäkter och kostnader. Av de företag som har årsbokslut krävs däremot i princip endast att de ger in avskrifter av resultat- och balansräkningarna samt att de i deklARATIONEN gör vissa justeringar av det bokförda resultatet.

Vad nu sagts har avsett de uppgifter som lämnas till ledning för inkomsttaxeringen. Intrycket av oenhetlighet och bristande samordning förstärks om en jämförelse görs med vad som gäller i fråga om nyare skatter och avgifter. Inom t ex mervärdeskatteområdet är uppgiftsskyldigheten utomordentligt begränsad. Den ringa informationsmängden på detta område ger ett dåligt underlag för kontroll. Samtidigt kan konstateras att de betydligt mer detaljerade inkomstdeklarationerna inte har utformats med tanke på behovet av att kunna stämma av mervärdeskatten mot uppgifter i

inkomstdeklarationen.

Uppgiftsreglernas utformning har fått negativa konsekvenser för företagen. De belastas i många fall med ett uppgiftslämnande som inte är anpassat till deras interna redovisning och som dessutom i många fall är onödigt. Trots detta blir underlaget för kontrollen ofta otillräckligt, vilket leder till tidsödande kontakter mellan granskningmyndigheten och företagen.

För kontrollverksamheten blir konsekvenserna ännu allvarigare. Det otidsenliga och irrationella uppgiftslämnandet styr kontrollen på ett olämpligt sätt. I vissa avseenden inhämtas en mycket detaljerad information. Granskningen av denna läser en betydande del av resurserna. Vissa detaljbestämmelser - t ex regler om resekostnader, representation och bil- och bostadskostnader - blir föremål för en minutiös kontroll medan andra förhållanden, som kanske har betydligt större intresse för helhetsresultatet, måste förbigås. Som ett exempel på uppgiftsreglernas snedvridande effekter nämns i Plan-rapporten de ändringar som nyligen gjordes i samband med att investeringsavdraget fördes över till mervärdesskattesystemet. På detta område har uppgiftsskyldigheten, som redan nämnts, hittills varit starkt begränsad. När investeringsavdraget flyttades över, bibehölls kravet på en långtgående specifikation av de avdragsgrundande investeringarna. Någon analys av vilka effekter detta kunde få för mervärdesskattekontrollen gjordes inte. Den nya ordningen medförde avsevärt mer formalgranskning och låste resurser som annars kunde ha använts för revision.

Den påtagliga oenhetligheten i uppgiftslämnandet medför att det är svårt för kontrollmyndigheterna att få fram de nyckeltal och formulera de kriterier som skulle behövas för ett rationellt och likformigt urval av granskningsobjekt. Som förhållandena är i dag blir inslagen av systematisk granskning alltför få. I stället kommer urvalet i regel att ske på handläggarnivå och blir beroende av den enskilde granskarens kunskaper, intresse och erfarenheter.

Som kommissionen får anledning att senare utveckla föreligger ett starkt samband mellan mervärdeskatt och inkomstskatt. Det är angeläget att detta samband utnyttjas vid kontrollen. Försök till jämförande granskning har också gjorts. I den sk RS-rapporten redovisades viss försöksverksamhet och även därefter har sådan verksamhet bedrivits i RSVs regi. En erfarenhet av detta arbete har varit att utgiftsredovisningen i inkomstdeklarationerna inte är tillräckligt specificerad för avstämningsändmål och att deklara-tionsformuläret för företag som har årsbokslut ger ett helt otillräckligt underlag för avstämningen.

En övergripande anmärkning mot det nuvarande systemet för uppgiftslämnande och kontroll inom företagssektorn är att det inte ger möjligheter att tillgodose kravet på en likformig beskattning och kontroll. En förutsättning för likformighet är att urvalet av gransknings- och revisionsobjekt görs enligt samma kriterier för hela gruppen av företag. Som redan framgått finns det i dag inte förutsättningar för detta. Granskningens inriktning styrs av subjektiva faktorer och urvalet blir slumpartat och irrationellt. An mer framträder naturligtvis bristen på lik-

formighet om man jämför den relativt summariska kontroll som många företag blir föremål för med den detaljgranskning av reseavdrag m m som ofta sker hos löntagare.

Till det hittills anförda vill kommissionen foga följande slutkommentar. Det har sedan länge varit en strävan från statsmakternas sida att förskjuta tyngdpunkten i skattekontrollen från den skrivbordsmässiga deklarationsgranskningen till revisioner och annan fördjupad kontroll hos företagen. Ett grundläggande syfte bakom såväl 1956 års taxeringsreform som den s k RS-reformen har varit just att få till stånd en sådan omfördelning av kontrollresurserna. För ett nytt skattesystem, som skall innefatta bl a en förenklad löntagarbeskattning, är en förstärkning och rationalisering av företagskontrollen helt nödvändig. De undersökningar som på senare tid utförts av riksrevisionsverket och RSV visar att önskemålet om ökad djupgranskning hittills inte uppfyllts. En bidragande orsak till detta är säkerligen de materiella reglernas tilltagande komplexitet. Det står dock utom allt tvivel att många av problemen på kontrollområdet sammanhänger med de bristfälliga regler som gäller för företagens uppgiftslämnande.

4.3 Riktlinjer för ett nytt system för uppgiftslämnande och kontroll inom företagssektorn

I anslutning till det föregående bör ännu en gång understrykas att företagen har en central roll i skattesystemet. De ansvarar för betalningen av bl a mervärdeskatt och socialavgifter samt för uppbörden av de anställdas skatter. Vidare har de ett betydande ansvar för löntagarnas taxering eftersom denna till stor del

grundas på de kontrolluppgifter företagen lämnar. I ett system med förenklad löntagarbeskattning blir det sistnämnda förhållandet ännu mer accentuerat.

Företagen ansvarar således direkt eller indirekt för utomordentligt betydande skattebelopp. Samtidigt kan konstateras att de materiella regler som gäller för företagens inkomsttaxering är synnerligen komplicerade och att deras inkomstdeklarationer är relativt svårgranskade. Mot denna bakgrund är det uppenbart att stora krav måste ställas på den skattekontroll som sker hos företagen. I det föregående har kommissionen framhållit att dagens förhållanden inte är tillfredsställande. En förstärkning och effektivisering av företagskontrollen framstår som angelägen. Kontrollresurserna måste i ökad utsträckning styras från deklara-tionsgranskning och bagatelländringar till en fördjupad kontroll - företrädesvis i form av revisioner - inom företagssektorn. Det förtjänar att ånyo framhållas att en sådan ändrad inriktning av kontrollen är en nödvändighet om strävandena mot ett enklare och mer effektivt skattesystem, som innefattar en förenklad löntagarbeskattning, skall kunna realiseras.

Redan av vad nu sagts följer att företagens egna inkomstförhållanden endast är en del av det område som företagskontrollen skall täcka. En viktig uppgift för kontrollen är i dag - och blir det i ännu högre grad i ett system med förenklad löntagarbeskattning - att hos företagen granska underlaget för de kontrolluppgifter som utgör grundvalen för löntagarbeskattningen och att därvid klarlägga om företagen på ett riktigt sätt tillämpar de bestämmelser som gäller för bl a traktamenten och olika förmåner

i tjänsten. Vidare är det uppenbart att kontrollen måste omfatta inte bara inkomstskatten utan i lika hög grad andra skatter och avgifter. Målet måste vara att inrätta kontrollen på ett sådant sätt att det blir möjligt att i ett sammanhang kontrollera så många skatter och avgifter som möjligt. En sådan integrerad granskning sker bäst med utgångspunkt i företagens inkomstdeklarationer, som ju skall ge en samlad bild av verksamheten under det senaste året. Ett viktigt led i kontrollen bör med andra ord vara att stämma av uppgifterna i inkomstdeklarationen mot de uppgifter som lämnats i företagets perioddeklarationer (mervärdeskatte- och uppboädsdeklarationer m m). Detta behov har också gjort sig alltmer gällande med hänsyn till förskjutningarna i skatteuttaget mot en ökad indirekt beskattning. Om det därav motiverade behovet av uppgifter för kontrolländamål kan tillgodoses i företagens självdeklarationer kan kravet på uppgifter i perioddeklarationerna även i framtiden ställas lågt. En helt ny syn måste läggas på företagens uppgiftsskyldighet vad avser deras deklarationer för den årliga taxeringen.

De resurser som kan avsättas för kontrolländamål är inte tillräckliga för att låta den eftersträvade djupgranskningen avse samtliga företag. Inom det tillgängliga utrymmet måste resurserna styras på ett ändamålsenligt sätt. Som tidigare utvecklats är det en huvuduppgift för skattekontroll att klarlägga om skattesystemet fungerar på avsett sätt. En grundprincip är vidare att kontrollen i första hand bör inriktas på skattskyldiga som ansvarar för stora belopp. I linje med detta ligger att det måste vara ett viktigt led i verksamheten att planmässigt kontrollera de större företagen och arbetsgivarna, d v s de företag och myndigheter som

svarar för huvuddelen av skatte- och avgiftsuppbörden. Av det material som presenterats i Plan-rapporten kan också utläsas att det skulle vara möjligt att - med i stort sett oförändrade totalresurser - inom femårsperioder planmässigt och kontinuerligt utföra djupgranskning i form av taxeringsrevisioner som omfattade ca 70 % av den totala uppbörden.

Vid sidan av den planmässiga kontrollen måste bedrivas en djupgranskning som grundas på ett systematiskt urval. Det främsta syftet med urvalskontrollen bör vara att upprätthålla kontrollsystemets preventiva effekt. Urvalet bör därför avse en mindre grupp av företag där benägenheten till illojalt handlande kan antas vara störst. Av praktiska skäl får presumeras att denna grupp är identisk med den inom vilken de beloppsmässigt största felen förekommer.

Ett mål för urvalskontrollen måste vara att snabbt identifiera de deklARATIONER och andra uppgifter som är godtagbara och som därmed inte vidare skall hanteras av kontrollapparaten. Härigenom kan resurser frigöras för fördjupad kontroll av den mindre mängd deklARATIONER, som kan förmodas innehålla mer väsentliga fel. Av grundläggande betydelse är naturligtvis att urvalet blir tillförlitligt. En förutsättning för detta är att företagen blir föremål för en likformig bedömning, d v s att urvalet i princip grundas på samma kriterier för hela gruppen, samt att de omständigheter som beaktas vid urvalet verkligen är relevanta med hänsyn till kontrollens ändamål. Till stor del måste urvalet baseras på jämförelser dels mellan uppgifterna i inkomstdeklARATIONEN och uppgifter som hämtas från olika perioddeklARATIONER, tidigare års

inkomstdeklaration m m, dels mellan det granskade företaget och andra företag i samma bransch.

Av flera skäl är det inte möjligt att basera urvalskontrollen enbart på ett systematiskt urval. Även ett slumpmässigt urval behövs. Den systematiska kontrollen kan aldrig förväntas få en sådan kvalitet att samtliga illojala fall fångas in. För upprätthållande av systemets preventiva effekt är det nödvändigt att också den grupp av företag som inte träffas av det systematiska urvalet - kanske av den anledningen att de lyckats anpassa sig till de urvalsmetoder som tillämpas - löper en risk att utsättas för kontroll. Vidare behövs det slumpmässiga urvalet vid den uppföljning av den systematiska urvalskontrollen som kontinuerligt måste göras. Lämpligheten av de använda urvalskriterierna bedöms nämligen säkrast vid en jämförelse med resultatet av en kontroll som baseras på ett slumpmässigt urval.

Det nu skisserade kontrollsystemet ställer stora krav på den tekniska hanteringen av deklarerationer och annat material. En stor mängd uppgifter måste kunna behandlas snabbt och utan att för stora resurser tas i anspråk. Urvalet måste ske likformigt och på objektiva grunder med beaktande av en rad olika parametrar. Enligt kommissionens uppfattning är det på sikt helt nödvändigt att modern datateknik utnyttjas för ändamålet. Den stora mängden relevanta uppgifter bör således registreras och behandlas med hjälp av ADB-teknik. Endast om samtliga deklarerationer hanteras maskinellt i ett ADB-system, är det möjligt att på ett enhetligt sätt genomlysna det omfattande materialet och snabbt slå ut den mindre del som kan antas innehålla beloppsmässiga fel av betydelse.

se.

En grundläggande förutsättning för det nya systemet är att reglerna om företagens uppgiftslämnande ändras radikalt. Kommissionen kommer i de följande avsnitten att ingående diskutera hur det framtida uppgiftslämnandet bör vara utformat. Tillsvidare räcker det att fastslå att de uppgifter som infor dras måste vara relevanta för det systematiska urvalet och att uppgiftslämnandet måste vara enhetligt. Särskilt kravet på enhetlighet bör här understrykas. Oberoende av vilken teknik som tillämpas vid hanteringen av deklara tionsmaterialet är en stor enhetlighet i uppgiftslämnandet nödvändig, om kravet på en likformig bedömning av företagen skall kunna tillgodoses. En sådan enhetlighet är också helt nödvändig för den registrering och datamaskinella behandling som enligt kommissionens mening erfordras för att tillgodose likformighetskravet. De skillnader som beror på hur företagen avslutar sina räkenskaper måste således elimineras. Med hänsyn till att företagens resultaträkningar har skiftande utformning och specifikationsgrad blir det nödvändigt att ålägga i princip samtliga företag att lämna sin skattemässiga resultatredovisning enligt ett standardiserat räkenskapsschema. Kommissionen återkommer, som redan nämnts, till denna fråga.

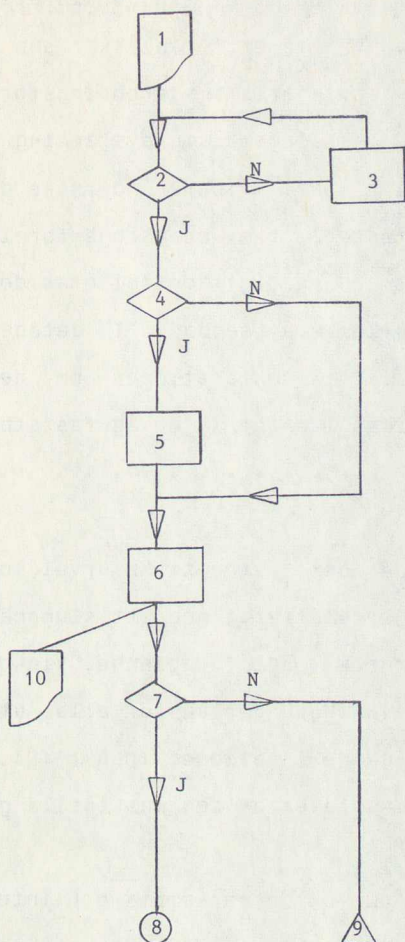
Den ordning för uppgiftslämnande och kontroll inom företagssektorn som har förordats här överensstämmer helt med de riktlinjer som har dragits upp i Plan-rapporten. Som framgår av beskrivningen i kapitel 3 pågår, framför allt i USA och Danmark, en utveckling av kontrollverksamheten i samma riktning. Kommissionen har funnit det önskvärt att för sin del ytterligare utveckla och

konkretisera den modell för det framtida granskningsförfarandet som har skisserats i rapporten.

De viktigaste leden i den systematiska kontrollen kan beskrivas som ett klargöringsförfarande, som går ut på att göra deklARATIONERNA registreringsbara, en process för urval av de deklARATIONER som skall bli föremål för djupgranskning samt själva djupgranskningen som i många fall bör ske i form av revision. Kommissionen har valt att åskådliggöra förfarandet genom en grafisk beskrivning i form av en s k flödesplan.

På nästa sida återfinns den del av flödesplanen som belyser klargöringsförfarande och urvalsprocess. Som redan nämnts syftar klargöringsförfarandet (punkterna 1-3 i planen) till att göra deklARATIONERNA registreringsbara. Vid punkt 4 ställer sig granskaren frågan om deklARATIONEN skall uttagsmarkeras. DeklARATIONEN kan exempelvis enligt granskarens uppfattning vara ofullständig i något avseende även om den kan registreras. I deklARATIONEN kan också förekomma yrkanden av mer eller mindre komplex natur. Granskaren skall inte ta slutlig ställning till dessa frågor i detta skede utan skall bara uttagsmarkera deklARATIONEN, vilket betyder att han kommer att få igen denna efter databehandlingen i punkt 6 i flödesplanen. Han kommer då att ha tillgång även till det vid databehandlingen framställda granskningsunderlaget, som innehåller resultatet av de maskinella testerna. Uttagsmarkeringen innebär således att granskaren begär att få se den aktuella deklARATIONEN igen tillsammans med granskningsunderlaget.

KLARGÖRINGSFÖRFARANDE/URVALSPROCESS



FÖRKLARINGAR:

- 1 Deklaration (sorterad branschvis)
- 2 Är deklarationen registrerbar?
- 3 Deklaration görs registrerbar
- 4 Skall deklarationen uttagsmarkeras?
- 5 Deklaration uttagsmarkeras
- 6 Datamaskinellt urval, avstämning olika skatter, tester rimlighet m m
- 7 Är deklarationen uttagsmarkerad eller datamaskinellt utslagen eller slumpmässigt utvald?
- 8 Gå till flödesplan för djupgranskning/revision
- 9 Deklarationsarkiv godkända deklarationer
- 10 Granskningsunderlag, framställs för alla uttagsmarkerade eller datamaskinellt utvalda deklarationer. Insorteras i deklarationen.

J=JA

N=NEJ

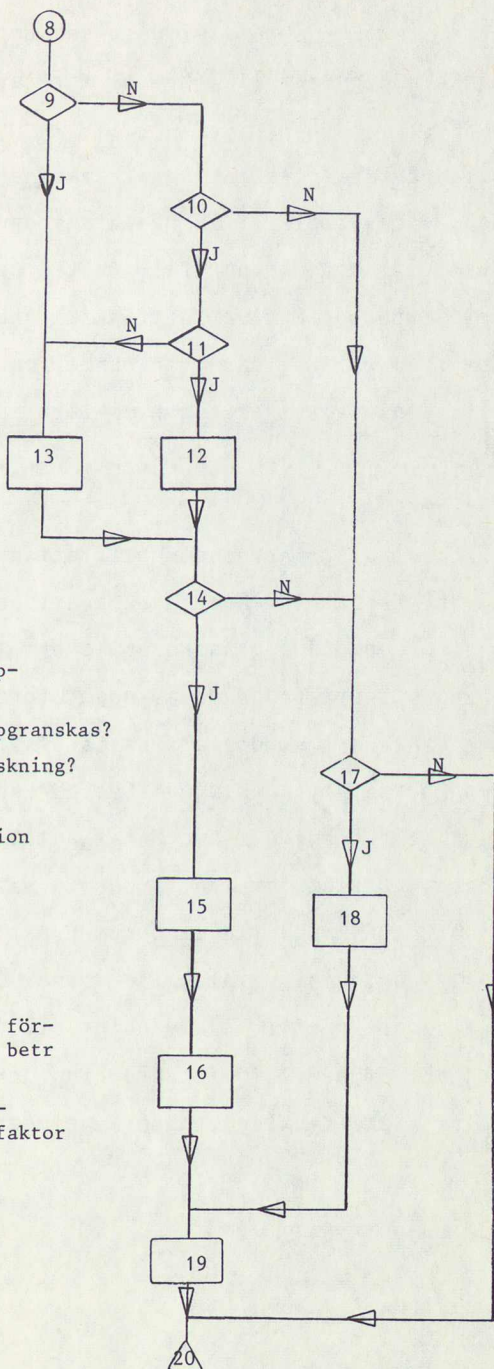
Urvalsprocessen innebär att uppgifter från deklarationen registreras och databehandlas, varvid ett urval sker som är fristående från den uttagsmarkering som gjorts i klargöringsförfarandet. Vid databehandlingen görs en överslagsmässig avstämning av underlaget för olika skatter och avgifter. Vidare undersöks deklarationens rimlighet med hjälp av tester, t ex branschjämförelser med ledning av olika nyckeltal. Samtidigt kontrolleras deklarationen i vissa formella och materiella avseenden. I databehandlingsprogrammet ligger att "slå ut" deklarationen om den innehåller felaktigheter eller avviker i något i förväg fastställt avseende (urvalsparameter).

Som framgår av punkt 7 är det systematiska urval som grundas på avstämningar och tester kompletterat med ett slumpmässigt urval. Skälen för detta har berörts i det föregående. Vid databehandlingen framställs ett granskningsunderlag för alla uttagsmarkerade och datamaskinellt utvalda deklarationer (punkt 10). Granskningsunderlaget innehåller resultatet av den maskinella granskningen.

Om deklarationen inte har uttagsmarkerats och inte heller har blivit utvald vid databehandlingen, är den godkänd och skall arkiveras (punkt 9). I annat fall skall deklarationen bli föremål för djupgranskning.

På nästa sida återges flödesplanen för djupgranskning och revision. Av punkterna 9 och 13 framgår att en slumpmässigt utvald deklaration alltid skall bli föremål för revision. Är deklarationen inte slumpmässigt utvald, får granskaren göra en bedömning (punkt 11) av om det är tillräckligt att deklarationen granskas

FLÖDESPLAN - DJUPGRANSKNING/REVISION



FÖRKLARINGAR:

- 8 Start
- 9 Är deklarationen slumpmässigt utvald?
- 10 Ska deklarationen djupgranskas?
- 11 Räcker skrivbordsgranskning?
- 12 Skrivbordsgranskning
- 13 Revisionsbeslut/revision
- 14 Skall avvikelse göras från deklarationen?
- 15 Beslut om avvikelse
- 16 Kommunikation med den skattskyldige
- 17 Behövs åtgärd för att förhindra datautslagning betr någon faktor?
- 18 Beslut om utslagningsundantag för enskild faktor
- 19 Registrering
- 20 Arkiv

J=JA
N=NEJ

vid skrivbordet efter kommunikation med den skattskyldige per brev eller telefon, om taxeringsbesök bör ske eller om den skattskyldige skall göras till föremål för revision.

På basis av det resultat som framkommer vid granskningen skall avgöras om avvikelser från deklARATIONEN skall ske eller inte (punkt 14). I förekommande fall fattas beslut om avvikelse (punkt 15) vilket på föreskrivet sätt skall kommuniceras med den skattskyldige (punkt 16). Därefter skall ändringen i den korrigerade deklARATIONEN registreras och deklARATIONEN arkiveras (punkterna 19 och 20).

Om resultatet av granskningen blir att avvikelser inte skall ske, måste man fråga sig varför deklARATIONEN över huvud taget blev uttagen för djupare granskning (punkt 14). Kan det antas att utslagningen skett på grund av något företagsspecifikt förhållande, bör man kunna hindra att nästa års deklARATION av just denna anledning också blir utslagen. Det bör kunna beslutas att ifrågasvarande faktor under ett begränsat antal år inte skall föranleda utslagning. Beslut om detta bör formaliseras (punkt 18). Ett noggrant studium av flödet genom punkt 17 kan också ge incitament till ändring av urvalskriterierna. Det är - som kommissionen redan tidigare berört - nödvändigt att urvalskriterierna kontinuerligt blir föremål för utvärdering och omprövning. Denna bör grundas på statistiskt godtagbara metoder.

4.4 Närmare om företagens uppgiftslämnande i det nya systemet

4.4.1 Allmänna krav

Kommissionen har ansett sig kunna konstatera att nuvarande regler för företagens uppgiftslämnande är otidsenliga. Systemet har inte anpassats till företagens redovisning, utvecklingen på skatteområdet och de konkreta mål för kontrollverksamheten som kommissionen behandlat i avsnitt 4.1. Med hänsyn till den centrala roll företagen har vid beskattningen är det nödvändigt att reglerna ändras radikalt. En sådan ändring är en förutsättning för en övergång till ett skattesystem som bygger på förenklad löntagarbekattning.

I det föregående har formulerats vissa allmänna krav som måste ställas på det nya systemet. Uppgiftsskyldigheten bör i princip begränsas till sådana uppgifter som inte redan är kända för myndigheterna och som har betydelse för deras beslutsfattande - uppgifterna skall ha nyhets- och beslutseffekt. Inhämtas uppgifter i strid mot dessa principer, blir resultatet en onödig belastning för såväl uppgiftslämnare som granskningsapparat.

Kommissionen har angett också ett tredje övergripande krav, nämligen att de uppgifter som inhämtas skall ge underlag för beslut av viss betydelse (uppgifterna skall ha utfallseffekt). Här aktualiseras naturligtvis svåra avvägningar. Det systematiska urval som förutsätts ske i det framtida kontrollsystemet har till syfte bl a att initiera en djupgranskning, som kan omfatta inte endast

företagets egna inkomstförhållanden utan även t ex dess medverkan vid uppbörd och löntagarbeskattning. Urvalet måste göras med hjälp av en rad olika parametrar. Det är naturligtvis viktigt att myndigheterna får in de uppgifter som är relevanta för urvalet. En långtgående utveckling och förfining av urvalsmetoderna kan medföra behov av ett betydande antal uppgifter. Det finns emellertid en gräns för hur långt ambitionerna får drivas. En alltför omfattande informationsmängd medför stor belastning på uppgiftslämnarna och kan inte - trots den maskinella bearbetningen - hanteras av mottagarna. Vid inhämtandet av sådana uppgifter som skall registreras och bearbetas maskinellt är således vissa begränsningar nödvändiga. Kvalitet måste vägas mot kvantitet. Å andra sidan skall inte uteslutas att även andra uppgifter än sådana som behövs för den maskinella bearbetningen kan behöva införas. Sådana uppgifter kan underlätta bl a de beslut som skall fattas på olika stadier i hanteringen (jfr punkterna 4 och 10-12 i flödesplanerna).

Vad hittills sagts har främst avsett de inhämtade uppgifternas ändamål och frågan om informationsmängdens omfattning. När det gäller den närmare utformningen av uppgiftsreglerna har kommissionen tidigare i flera sammanhang understrukt det grundläggande kravet att uppgiftslämnandet i framtiden måste vara enhetligt. En långtgående enhetlighet är - oavsett vilken teknik som används i urvalsprocessen - en direkt förutsättning för att kontrollen av företagen skall kunna bli likformig. En sådan enhetlighet är dessutom en nödvändig förutsättning för den maskinella hantering som enligt kommissionens mening också behövs för att tillgodose kravet på likformighet. Oavsett hur de enskilda företagen har

ordnat sin redovisning måste fordras att de uppgifter som de skall lämna för beskattningsändamål har samma specifikationsgrad för samtliga företag och att de även i övrigt är anpassade till de krav som ställs i ett system baserat på ADB-teknik.

Vid första påseendet kan det tyckas som om många företag i det nya systemet skulle ställas inför betydligt mer betungande krav på uppgiftslämnande än i dag. Så behöver dock inte vara fallet. Som kommissionen får anledning att senare återkomma till har utvecklingen gått mot en alltmer enhetlig redovisningsstandard. Här kan särskilt nämnas den s k BAS-kontoplanen, som fastställts som svensk standard för de mindre och medelstora företagens redovisning. Vid utformningen av de nya reglerna för företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål bör stor hänsyn tas till den nu antydda utvecklingen. Det standardiserade räkenskapsschema som skall ingå i inkomstdeklarationen bör så nära som möjligt anknyta till företagens redovisning. Iakttas detta, behöver kravet på ökad specifikation inte föranleda något mer betydande merarbete för företagen.

De nya uppgiftsreglerna bör således utformas så att begärda uppgifter på enklast möjliga sätt kan hämtas ur företagens affärsbokföring. Även i övrigt är det naturligtvis angeläget att försöka ta tillvara olika möjligheter till förenkling och rationalisering. I detta syfte bör en kritisk genomgång göras av de hitills använda deklarationsformulären. Det är, som senare utvecklas, kommissionens uppfattning att många av de f n infortrade uppgifterna kan sorteras bort. När nya blanketter utformas bör vidare iakttas att de rent tekniskt bör vara lätta att fylla i

och att de dessutom skall vara registreringsvänliga.

Hittills har framställningen i detta avsnitt rört endast de uppgifter som infordras för beskattnings- och kontrolländamål. Bakom många av de nuvarande uppgiftsreglerna kan också ett annat syfte spåras, nämligen att ge de skattskyldiga information om gällande materiella regler och en vägledning vid tillämpningen av dessa (det pedagogiska syftet). Det står klart att förhållandena i dag är annorlunda än när flertalet av dessa regler kom till. Samtliga näringsidkare är numera bokföringsskyldiga och de använder i ökad utsträckning sakkunnig hjälp i bokförings- och deklarationsarbetet. Samtidigt gäller dock att de materiella reglerna har blivit alltmer komplicerade. Med tanke särskilt på de mindre företagen kan det därför vara motiverat att även i fortsättningen tillhandahålla blanketter som t ex steg för steg visar hur en viss avdragspost skall räknas fram. Därmed är dock inte sagt att det alltid är nödvändigt att myndigheten tar del av beräkningen. Man kan tänka sig en ordning med hjälpblanketter, som är avsedda att utgöra underlag för företagens beräkningar men som inte behöver ges in till myndigheten. Enligt kommissionens mening finns det mycket som talar för en sådan ordning.

I detta sammanhang vill kommissionen anföra några ytterligare synpunkter beträffande informationsfrågan. En huvuduppgift för kontrollen är att bidra till att deklARATIONERNA blir riktiga. Kontrollverksamhet och information till de skattskyldiga hänger därför intimt samman. En fungerande information tenderar att reducera kontrollbehovet genom att minska antalet oavsiktliga fel. Möjligheterna att som ett led i kontrollverksamheten ge

information till de skattskyldiga bör tas tillvara bättre än i dag. Avsikten är i och för sig inte att låta information ersätta kontroll men resurserna för kontroll kommer alltid att vara begränsade. En växelverkan mellan gjorda iakttagelser och utsänd information borde kunna ha en viktig preventiv effekt. Möjligheterna till riktad information ökar väsentligt om uppgiftsskyldigheten utformas på här antytt sätt och bör inte lämnas obeaktade när t ex nya beskattningsregler införs.

Kommissionen har i detta avsnitt angett vissa allmänna krav som måste ställas på uppgiftsreglerna i ett nytt system. I de närmast följande avsnitten skall mer utförligt diskuteras vilka krav den maskinella hanteringen och samordningen med löntagarbekattningen ställer på företagens uppgiftslämnande.

4.4.2 Underlag för maskinell kontroll

Det kontrollarbete som i fortsättningen helt eller delvis skulle kunna genomföras maskinellt kan schematiskt indelas i formalkontroll, materiell kontroll och avvikelsek kontroll.

Formalkontrollen går ut på att fastställa om deklara tionsblanketterna är rätt ifyllda - att olika poster förts på rätt plats, att de frågor som ställs i blanketterna besvarats samt att erforderliga underbilagor, t ex angående värdeminsk ningsavdrag, verkligen getts in. Vidare ingår kontrollräkning. Görs uppgiftslämnandet mer enhetligt, blir det möjligt att utföra en del av formalkontrollen maskinellt. Som exempel på uppgifter som lämpligen kan utföras maskinellt kan nämnas kontroll av att specifikatione

fyllts i och att deklARATIONEN, i de delar som registreras, är rätt sammanräknad. I övrigt får formalkontrollen utföras i samband med klargöringen.

Med materiell kontroll menas här en bedömning av om gällande materiella beskattningsregler tillämpats korrekt. Som exempel kan nämnas kontroll av om en inkomst redovisats i rätt inkomstslag och förvärvskälla samt kontroll av avsättningar till olika fonder, avsättning för egenavgifter, värdepensionsavdrag, tillämpningen av avdragsreglerna för representationskostnader samt gränsdragningen mellan reparation och ny-, till- eller ombyggnad. I vissa fall kan en slutlig bedömning göras redan på grundval av uppgifterna i deklARATIONEN. I andra kan den inledande deklARATIONSGRANSKNINGEN närmast klargöra om ytterligare åtgärder är motiverade, t ex på grund av "höga" representationskostnader eller "stora" reparationsavdrag.

I ett ADB-baserat system av det slag som skisserats i det föregående blir det möjligt att göra en del av den materiella kontrollen maskinellt, t ex kontrollen av fondavsättningar och lager- nedskrivningar. Vidare är det möjligt att formulera objektiva kriterier som avgör exempelvis när de i deklARATIONEN upptagna representations- eller reparationskostnaderna är av sådan storleksordning att ytterligare granskning är motiverad. DeklARATIONSFÖRMULÄREN måste utformas så att myndigheten erhåller de för ändamålet relevanta uppgifterna.

Med avvikelsekontroll menas i princip att uppgifterna i deklARATIONEN jämförs med material som hämtas från annat håll. Framkom-

mer vid denna jämförelse skillnader eller avvikelser av viss betydenhet, kan detta ge incitament till djupare kontroll.

Jämförelserna kan avse uppgifter som företaget har lämnat för annat beskattningsändamål eller för ett tidigare års taxering eller uppgifter som avser förhållandena hos andra företag, vanligen i samma bransch. Avstämningen av uppgifter som har lämnats för olika beskattningsändamål behandlas närmare i efterföljande avsnitt. Jämförelsen med tidigare år kan ge viktiga upplysningar om utvecklingen inom företaget, t ex om dess lagerreserv eller investeringar. Hit hör också den vanliga kontantberäkningen. Branschjämförelser kan avse bruttovinstprocent eller förekomsten av branschfrämmande poster. Jämförelserna kan också avse t ex storleken av reserveringar, kassabehållning eller skatteskulder.

Jämförelser av detta slag sker redan i dag i viss omfattning men blir vid en manuell hantering ofta tidsödande och osäkra. Med ett standardiserat uppgiftslämnande och en maskinell behandling kan avvikelsekontrollen bli betydligt mer effektiv och likformig. Vid utformningen av nya deklarationsblanketter är det en viktig uppgift att bedöma vilka uppgifter och vilken specifikationsgrad som behövs för avvikelsekontrollen.

4.4.3 Samband mellan olika skatter och avgifter

Näringsidkarna är numera, oavsett den juridiska formen, undantagslöst skyldiga att föra räkenskaper, antingen enligt bokföringslagen eller enligt jordbruksbokföringslagen. Räkenskaperna utgör underlag inte bara för inkomstdeklarationen utan även för

de perioddeklarationer som avser mervärdeskatt, källskatt och socialavgifter. Brister i underlaget medför ofta att fel begås vid redovisningen för såväl inkomstskatt som andra skatter och avgifter.

Inkomstdeklarationen avlämnas först sedan ett års verksamhet summerats i form av bokslut eller motsvarande. I samband därmed erhålls genom resultat- och balansräkningar en samlad bild av företaget. Det blir då möjligt att genom en rad kontroller pröva skäligheten i uppgifter som lämnats vid olika tidpunkter.

Beskattningen och kontrollen av näringsverksamhet vilar på fastare grund om man vid granskningstillfället har kännedom om innehållet i tidigare avlämnade perioddeklarationer avseende samma räkenskapsår. Uppgiftsskyldigheten bör därför främst i inkomstdeklarationen ges en sådan utformning att möjligheter till avstämning och samtidig kontroll av flera skatter och avgifter skapas.

Olika från kontrollsynpunkt relevanta samband behandlas i det följande.

Samband mervärdeskatt - inkomstdeklaration

De flesta företag är skattskyldiga till mervärdeskatt för hela sin verksamhet. I dessa fall kan sägas att mervärdeskatten och inkomstskatten har en gemensam beskattningsram. Härmed avses det förhållandet att omsättningen är skattepliktig till både inkomstskatt och mervärdeskatt samtidigt som den mervärdeskatt som belöper på en vid inkomsttaxeringen avdragsgill kostnad i princip

är avdragsgill vid redovisningen av mervärdeskatt. Ett ställningstagande som gäller förekomsten av en intäkt eller av en kostnad berör således båda skatterna och skall dokumenteras i samma räkenskaper. De bedömningar som måste göras i mervärdeskatt-hänseende överensstämmer därför ofta med dem som vid en senare tidpunkt blir aktuella vid taxeringen till inkomstskatt.

I Plan-rapporten har sambandet mellan rörelsebeskattning och mervärdeskatt beskrivits med hjälp av posterna i resultat- och balansräkningarna. Sambandet åskådliggörs med utgångspunkt i dels omsättningen (bruttometod), dels nettovinsten (nettometod).

Bruttometod:

- + Omsättning enligt resultaträkningen
 - Ej mervärdeskattebelagd omsättning
 - Inköp av varor enligt resultaträkningen
 - + Inventerat värde av ingående lager/pågående arbeten
 - Inventerat värde av utgående lager/pågående arbeten
 - Mervärdeskattebelagda omkostnader
 - Inköp av inventarier
 - + Försäljning av inventarier
 - Övriga investeringar
-
- = "Momsmervärde"

Nettometod:

- + Nettovinst enligt balansräkningen
- + Bokslutsposter (t ex avsättning till lagerreserv, resultat-utjämningsfond, investeringsfond)
- Utgående lager/pågående arbeten enligt balansräkningen

+ Ingående lager/pågående arbeten enligt balansräkningen
 + Ej mervärdeskattebelagda omkostnader (t ex löner, sociala avgifter, avskrivningar)
 - Ej mervärdeskattebelagd omsättning
 - Investeringar
 + Sålida inventarier

 = "Momservärde"

Den systematiska mervärdeskattekontrollen är idag, som framgår av kapitel 2, koncentrerad kring mervärdeskatteenheternas granskning av negativa deklarationer. Positiva deklarationer underkastas inte någon systematisk granskning. Det otillfredställande i detta förhållande har påtalats av såväl mervärdeskatteutredningen som RSV (MOMSORG-projektet).

Vid kontrollen bör det starka sambandet mellan inkomstskatt och mervärdeskatt utnyttjas. En avstämning bör göras i samband med den årliga taxeringen. Med utgångspunkt i inkomstdeklarationens uppgifter kan "momservärdet" beräknas enligt någon av de båda ovan redovisade metoderna. Det framräknade värdet bör sedan jämföras med det värde som kan beräknas med hjälp av mervärdeskatte-deklarationerna för samma tid.

Kommissionen har tidigare nämnt att försöksverksamhet bedrivits i syfte att göra avstämmingar men att det därvid visat sig att de uppgifter som f n lämnas i företagens inkomstdeklarationer inte ger tillfredsställande underlag för detta.

De nya uppgiftsreglerna bör ges en sådan utformning att möjligheterna till avstämning förbättras. Detta betyder bl a att intäkter och kostnader måste delas upp på ett sådant sätt att det går att utläsa vad som utgjort skattepliktigt tillhandahållande enligt mervärdeskattelagen. Vidare måste inkomstdeklarationen innehålla uppgifter om försäljnings- och inköpspris för inventarier samt dessutom om kostnader för ny-, till- eller ombyggnad av markanläggningar och byggnader, eftersom sådana kostnader behandlas på olika sätt i inkomstskatte- och mervärdeskattesystemen.

Sammanfattningsvis anser kommissionen att uppgifterna i inkomstdeklarationerna i fortsättningen bör ha en sådan specifikationsgrad att en avstämning mellan dessa deklarationer och redovisningen till mervärdeskatt kan ingå som ett led i den årliga kontrollen. För ändamålet är en 100-procentig avstämning inte nödvändig. Det skulle visserligen vara teoretiskt möjligt att nå en sådan exakthet men för detta skulle krävas en alltför omfattande uppgiftsskyldighet.

Samband uppbördsdeklarationer - kontrolluppgifter

Socialavgiftsutredningen har nyligen föreslagit (Ds S 1983:7) att uppbörden av de arbetsgivaravgifter som belöper på en månad skall samordnas med källskatteuppbörden för samma månad. På en och samma deklaration (uppbördsdeklarationen) skall arbetsgivarna redovisa dels avgiftsunderlag och avgifternas belopp, dels innehållen preliminärskatt och kvarstående skatt. Avgiftsunderlaget innefattar kontant utbetalda avgiftspliktiga löner och andra ersättningar samt vissa naturaförmåner (kost, bostad, bil). Förmånernas värde beräknas enligt fastställda schabloner. Skulle

det visa sig att summan av de arbetsgivaravgifter som belöper på utgiftsåret uppgår till ett annat belopp än det som inbetalts för utgiftsåret skall arbetsgivaren dessutom utan anmaning lämna årsuppgift på en särskild blankett.

De kontrolluppgifter som företagen - arbetsgivarna lämnar till ledning för de anställdas taxering har på olika sätt samband med uppbörden av källskatt och arbetsgivaravgifter. De kontanta lönerna enligt kontrolluppgifterna överensstämmer sålunda i stort med det avgiftsunderlag som anges i uppbördsdeklarationerna. Den väsentliga skillnaden är att arbetsgivaren i kontrolluppgifterna inte skall beräkna något värde på naturaförmåner utan endast ange om sådana förmåner utgått.

Det nu beskrivna sambandet mellan uppgifterna i uppbördsdeklarationer och kontrolluppgifter bör utnyttjas för årlig avstämning. Socialavgiftsutredningens förslag innebär att kontantlöner och naturaförmåner skall specificeras var för sig i uppbördsdeklarationen. Det blir därför möjligt att redan med nuvarande utformning av kontrolluppgifterna låta avstämningen omfatta de kontanta bruttolönerna. Kommissionen kommer i ett senare avsnitt att föreslå att förmånerna skall äsättas värden även i kontrolluppgifterna. Om detta genomförs ges ytterligare möjligheter till avstämning.

Samband uppbördsdeklarationer - inkomstdeklaration

För bedömningen av uppbördsdeklarationernas riktighet är det önskvärt att kunna stämma av dessa mot det avdrag för löner som företaget gör i inkomstdeklarationen.

Socialavgiftsutredningens nyssnämnda förslag innebär att de i uppbördsdeklarationerna redovisade avgifterna blir i det närmaste definitiva och att redovisning skall ske för varje månad. Därmed blir det möjligt att med ledning av dessa deklarationer beräkna de löneutgifter som hänför sig till företagets räkenskapsår. Resultatet kan sedan stämmas av mot det avdrag för löner som yrkas i inkomstdeklarationen. En förutsättning för detta är att inkomstdeklarationen i fortsättningen innehåller erforderlig specifikation av arbetskraftskostnader.

Om företagen åläggs att i inkomstdeklarationen särredovisa sina kostnader för naturaförmåner, kan dessa jämföras med de förmånsvärden som redovisats i uppbördsdeklarationerna. Denna jämförelse kan ge för kontrollen värdefulla signaler, t ex i det fall då kostnader för förmåner redovisas i inkomstdeklarationen men något förmånsvärde inte har tagits upp i uppbördsdeklarationerna.

4.4.4 Samordningen med löntagarbeskattningen

Företagen - arbetsgivarna har, som tidigare framhållits, viktiga uppgifter i samband med beskattningen av de anställda. Kontrolluppgifterna utgör redan idag ett viktigt underlag för löntagarbeskattningen. Det system för förenklad löntagarbeskattning som för närvarande är under utredning skulle innebära att löntagarnas egen uppgiftsskyldighet helt avskaffas eller i varje fall kraftigt begränsas. Med ett sådant system blir arbetsgivarnas ansvar för löntagarbeskattningen ännu mer accentuerat.

Denna utveckling kommer att ställa nya krav på företagens uppgiftslämnande - i vad avser både kontrolluppgifterna och uppgifterna till ledning för den egna taxeringen - och på den kontroll som skall utföras hos företagen.

För möjligheten att införa en förenklad löntagarbeskattning har det avgörande betydelse att kontrolluppgifterna får en enklare utformning än i dag. Traktamentsbeskattnings-sakkunnigas tidigare omnämnda förslag leder till en viss förenkling.

Kommissionen anser att ytterligare steg bör tas i samma riktning. Samtidigt är det viktigt att kontrolluppgifterna kommer att innehålla alla de grundläggande uppgifter som behövs för löntagarbeskattningen, bl a uppgifter om värden på vissa naturaförmåner.

Kontrollen av att de uppgifter som lämnas i kontrolluppgifterna är riktiga kan bara utföras hos företagen. Hos dem finns grundmaterialet, d v s avlöningslistor, reseräkningar, verifikationer m m. Genom att förlägga kontrollen till företagen skapar man möjligheter till en systematisk kontroll som i ett sammanhang berör alla anställda hos företaget. Härigenom uppnås att de anställda hos en och samma arbetsgivare kan behandlas likformigt oavsett om de taxeras av den ena eller andra taxeringsnämnden.

Med den nu skisserade ordningen är det nödvändigt att företagens inkomstdeklarationer innehåller uppgifter som kan initiera den för löntagarbeskattningen erforderliga kontrollen. Detta är således ett ytterligare moment som måste beaktas vid utformningen av ett standardiserat räkenskapsschema.

4.5 Uppfölgningen av det nya kontrollsystemet

En kontinuerlig uppfölgning av kontrollverksamheten är angelägen redan i dag. Med nuvarande system för uppgiftslämnande och kontroll inom företagssektorn möter det emellertid betydande svårigheter att åstadkomma en tillfredsställande uppfölgning. Svårigheterna har belysts genom den redogörelse för RSVs försöksverksamhet som lämnats i bilaga 2.

I det framtida systemet blir en uppfölgning ännu mer angelägen. Det är uppenbart att arbetet med att formulera lämpliga urvalskriterier kan bli både svårt och långvarigt. De parametrar som skall ligga till grund för det systematiska urvalet måste kontinuerligt utvärderas och omprövas. Deras effektivitet måste kunna fastställas på ett statistiskt godtagbart sätt. Det nya systemet ger helt nya möjligheter till en tillfredsställande uppfölgning. Av skäl som redovisats i det föregående måste det systematiska urvalet kompletteras med ett slumpmässigt urval. Ett sådant skäl är just att kombinationen av systematiskt och slumpmässigt urval möjliggör en effektiv uppfölgning. Resultatet av de revisioner som initieras på grundval av det systematiska urvalet kommer att kunna jämföras med resultatet av de revisioner som utförs på grund av ett slumpmässigt urval. Ett uppföljningsarbete av detta slag kommer enligt kommissionens bedömning att leda till att kontrollverksamheten vilar på en betydligt stabilare grund än idag.

5 KOMMISSIONENS FÖRSLAG

5.1 Inledning

Av de allmänna överväganden som kommissionen redovisat i föregående kapitel framgår att nuvarande utformning av uppgiftsskyldigheten bidragit till att styra skattekontrollen i en inte önskvärd riktning. En radikal ändring av uppgiftsskyldigheten behövs. En sådan skall möjliggöra:

- en likformig kontroll av alla skattskyldiga
- en snabb identifiering och hantering av godtagbara deklarerationer (klargöringsförfarande)
- ett tillförlitligt urval av de deklarerationer som kan förväntas innehålla fel av väsentlig betydelse
- en samtidig kontroll av inkomstskatt, mervärdeskatt och socialavgifter
- en identifiering av de arbetsgivare hos vilka kontroll bör ske av uppgifter som lämnats beträffande de anställdas inkomster

En likformig kontroll kräver enhetliga uppgifter. De uppgifter som begärs bör samtidigt ha nyhetseffekt, beslutseffekt och utfallseffekt. Detta innebär att en uppgift inte tidigare skall vara känd för myndigheten. Samtidigt skall den ha betydelse för beslutsfattandet. Dessutom måste den kunna förväntas leda till beslut av väsentlig betydelse.

Begärda uppgifter skall enkelt kunna hämtas ur företagens redovisning. Blanketterna för uppgiftslämnandet bör vara så utformade att uppgifterna kan bearbetas maskinellt i den utsträckning som önskas.

I detta kapitel lämnas förslag till hur uppgiftsskyldigheten skall vara utformad för att tillgodose dessa önskemål. Inledningsvis tar kommissionen upp frågan om i vilken mån det behövs olika deklarationsformulär med hänsyn till bl a arten av den verksamhet som den skattskyldige bedriver. Därefter diskuterar kommissionen hur företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål skall anpassas till deras redovisning.

I ett efterföljande avsnitt presenterar kommissionen sina förslag till nya deklarationsblanketter samt ett förslag till förenklad kontrolluppgift från arbetsgivare. Översiktligt redogörs för blanketternas användning och därvid beskrivs några av de maskinella kontroller som kan göras.

I förslagskapitlets avslutning görs en bedömning av vilka av nuvarande uppgifter som blir överflödiga antingen därför att motsvarande uppgifter lämnas på annat sätt eller därför att uppgiftslämnandet inte är behövligt från kontrollsynpunkt.

5.2 Deklarationsformulärens utformning med hänsyn till olika kategorier av skattskyldiga

Inkomstbeskattningen sker i sex olika inkomstslag. När det gäller näringsverksamhet är endast inkomstslagen jordbruksfastighet,

annan fastighet och rörelse av intresse. Inom vart och ett av dessa inkomstslag skall inkomsten av varje särskild förvärvskälla uppskattas för sig. För de olika inkomstslagen gäller i vissa avseenden skilda beskattningsregler. Så länge dessa skillnader består finns det enligt kommissionens uppfattning behov av skilda deklarationsblanketter för de olika inkomstslagen. Detta överensstämmer också med den nu gällande ordningen, enligt vilken det finns särskilda deklarationsblanketter för jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse.

Aven om inkomstberäkningen i princip är densamma för fysiska och juridiska personer gäller skilda beskattningsregler för dessa i många sammanhang. Det är önskvärt att de uppgifter som efterfrågas i olika blanketter skall kunna vara relevanta för den som lämnar dem. Därför är det lämpligt att såvitt möjligt ha skilda deklarationsblanketter för fysiska och juridiska personer.

Den uppdelning som i kommunalskattelagen (1982:370), KL, görs i skilda inkomstslag för jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse kan sägas vara en form av branschuppdelning. Denna form av uppdelning finns också i flera av de i kap 3 nämnda länderna. Av de studerade länderna är det endast Norge som har branschangepassade räkenskapsutdrag i större utsträckning. I Norge finns blanketter för ett 20-tal olika branscher.

Man kan diskutera lämpligheten av att ha särskilda branschangepassade räkenskapsutdrag. Med sådana skulle man t ex kunna kräva särskild specifikation av vissa för en bransch speciella kostnader som kan antas vara av intresse från kontrollsynpunkt. Att med

bestämmdhet fastställa vilka dessa branscher och kostnader är måste dock i vart fall finnas bedömas som vanskligt. En branschuppdelning riskerar dessutom att snedvrیدا kontrollen eftersom enhetligheten i uppgiftslämnandet går förlorad och likformighetskravet kan bli eftersatt. Härtill kommer att antalet branschangepassade räkenskapsutdrag torde behöva vara mycket stort om uppdelningen skall vara meningsfull. Mängden av formulär kan med tiden bli ohanterlig både för de skattskyldiga och skatteadministrationen.

Kommissionen har av nämnda skäl funnit det mindre lämpligt att föreslå särskilda branschangepassade räkenskapsutdrag. Om sådana i framtiden ändå skulle bedömas som önskvärda måste ett ställningstagande föregås av noggranna överväganden som särskilt bör beakta konsekvenserna av att uppgiftsskyldigheten inte längre blir enhetlig.

Kommissionen har valt att i stället utnyttja den branschkod enligt svensk standard för näringsgrensindelning (SNI) som skattemyndighet åsätter företagen. Härigenom skapas i själva verket långt större möjligheter till relevanta jämförelser mellan företag med likartade förhållanden samtidigt som man kommer förbi de svårigheter som branschangepassade räkenskapsutdrag skulle föra med sig.

5.3 Olika ordning för företag med och utan årsbokslut

Inkomst av jordbruksfastighet och rörelse skall enligt 41 § KL beräknas enligt bokföringsmässiga grunder i den mån dessa inte

strider mot särskilda bestämmelser i lagen. Även inkomst av hyresfastighet får beräknas enligt bokföringsmässiga grunder. Enligt punkt 1 av anvisningarna till 41 § KL gäller i fråga om skattskyldig som har "ordnad bokföring" att den skattemässiga inkomstberäkningen i princip skall ske på grundval av bokföringen. I begreppet bokföringsmässiga grunder ligger enligt anvisningarna att hänsyn skall tas till in- och utgående lager, pågående arbeten samt fordrings- och skuldposter. Har det bokförda resultatet påverkats av att bland intäkterna tagits upp skattefria eller uteslutits skattepliktiga inkomster eller av att bland kostnaderna tagits upp belopp som inte är avdragsgilla, skall en justering ske.

Bokföringslagen (1976:125) och jordbruksbokföringslagen (1979:141) föreskriver såväl kronologisk som systematisk bokföring (grundbokföring och huvudbokföring). Lagarna innehåller däremot inte några bestämmelser om dubbel bokföring. Dubbel bokföring innebär en fortlöpande systematisering med inriktning på resultatredovisning och periodisering i bokslutets resultaträkning och balansräkning. I utpräglade småföretag med okomplicerade förhållanden kan bokföringsskyldigheten fullgöras genom att man vid grundbokföringen gör noteringar i kolumner utan att inordna dessa i ett debet- och kreditsystem. För varje räkenskapsår skall den löpande bokföringen avslutas med ett årsbokslut. Detta består av resultaträkning och balansräkning. Näringsidkare med en årlig bruttoomsättningssumma understigande 20 basbelopp behöver dock inte upprätta årsbokslut.

Vid den inkomstberäkning som skall ligga till grund för taxeringen tillämpas sedan länge olika ordning beroende på om den skattskyldige avslutar sina räkenskaper med eller utan årsbokslut.

En näringsidkare som inte har årsbokslut skall i deklarationen redovisa kontanta bruttointäkter och utgifter i förvärvskällan, varvid en relativt utförlig specifikation av utgifterna krävs (se nuvarande blanketter J 1, F 1 och R 1). Resultatet bringas där efter i överensstämmelse med bokföringsmässiga grunder genom att hänsyn tas till in- och utgående lager, varufordringar och varuskulder m m.

För de företag som avslutar räkenskaperna med årsbokslut gäller i stället att den skattemässiga inkomstberäkningen utgår från resultatet enligt företagets resultaträkning (se nuvarande blankett 2 samt blanketterna J 3, F 6 och R 5). Det bokförda resultatet skall justeras, om det i den förvärvskälla som redovisningen avser förekommit skattepliktiga intäkter som inte bokförts på ett sådant sätt att resultatet påverkats eller om företaget resultatfört skattefria inkomster eller inte avdragsgilla kostnader. Omfattar bokföringen även någon annan förvärvskälla än den aktuella, måste intäkter och kostnader som är hänförliga till en sådan förvärvskälla avföras. Vidare gäller bl a att avskrivningar som gjorts i räkenskaperna skall återföras i deklarationen, var efter skattemässiga värdeminskningsavdrag m m skall yrkas öppet. Någon allmän utgiftsspecifikation lämnas inte i deklarationen. Till denna skall dock fogas en avskrift av bl a resultaträkningen.

Enligt kommissionens uppfattning måste även i fortsättningen olika ordning gälla för näringsidkare med och utan årsbokslut. För den som inte avslutar med årsbokslut måste en kontantmässig redovisning, som justeras genom hänsynstagande till vissa balansposter (in- och utgående lager m m), vara den mest lämpliga lösningen. Å andra sidan måste det anses uteslutet att ålägga de företag som har årsbokslut en sådan deklarationsordning. För dessa företag måste den skattemässiga redovisningen även i framtiden baseras på det bokförda resultatet, som i deklarationen får justeras i de hänseenden som nyss nämnts.

Skilda ordningar bör således gälla även i fortsättningen. Därmed är naturligtvis inte sagt att nuvarande deklarationsblanketter kan lämnas oförändrade. Tvärtom är det, som kommissionen i det föregående understrukt, nödvändigt att väsentliga ändringar görs i syfte att tillgodose kontrollbehoven. Inte minst är det angeläget att företagens kostnader specificeras i den utsträckning som behövs för bl a maskinell kontroll och systematiskt urval. Den specificationsgrad som kommissionen anser erforderlig framgår av de blankettförslag som strax skall presenteras och den kommer att i väsentliga delar få sin närmare motivering i samband med att användningen av blanketterna illustreras. Redan nu kan dock konstateras att de näringsidkare som inte har årsbokslut redan i dag lämnar en specifikation som i stora delar uppfyller kontrollkraven. Kommissionens förslag till blanketter för denna grupp av näringsidkare innehåller därför relativt få ändringar i förhållande till nuläget.

För de företag som avslutar räkenskaperna med årsbokslut är situationen en annan. Som redan nämnts innehåller deklARATIONEN i dessa fall inte någon egentlig specifikation av intäkter och kostnader. Visserligen kan resultaträkningen, som i avskrift skall fogas till deklARATIONEN, innehålla viss specifikation men utformningen varierar och i regel är specifikationsgraden klart otillräcklig. För framtiden fordras att samtliga företag, som avslutar sina räkenskaper med årsbokslut, på ett enhetligt sätt lämnar de specifikationer som behövs för kontrollen. Frågan hur specifikationen skall vara utformad diskuteras i de närmast följande två avsnitten.

5.4 Företag med årsbokslut - specifikation på företags- eller förvärvskällennivå

Vid inkomstbeskattningen gäller, som tidigare nämnts, att resultatet av varje förvärvskälla skall beräknas för sig. En specifikation av intäkter och kostnader kan avse just dem som är hänförliga till en viss förvärvskälla. Specifikationen kan då sägas ske på förvärvskällennivå. Den utgiftsspecifikation som i dag lämnas av näringsidkare utan årsbokslut är av detta slag. En specifikation kan emellertid i stället avse intäkter eller kostnader i hela den verksamhet som ett företags bokföring omfattar. I detta fall görs specifikationen således på företagsnivå. Den i ett årsbokslut ingående resultaträkningen ligger på denna nivå.

Kommissionen har övervägt om den specifikation som i framtiden måste krävas av företag med årsbokslut bör läggas på företags- eller förvärvskällennivå. Innan argumenten för och emot de båda

alternativen diskuteras, bör deras innebörd ytterligare preciseras.

Alternativet att lägga specifikationen på företagsnivå - i det följande kallat A-alternativet - innebär att företaget skall specificera intäkter och kostnader i hela den verksamhet som bokföringen omfattar, oavsett om verksamheten utgörs av en eller flera förvärvskällor. Vidare kommer en sådan specifikation att avse även de skattefria intäkter och inte avdragsgilla kostnader som företaget kan ha resultatfört. Redovisningen måste lämnas enligt ett standardiserat schema eller vad som i fortsättningen kallas allmänt räkenskapschema. Detta måste vara utformat med hänsyn bl a till de skiftande slag av intäkter och kostnader som förekommer i inkomstslagen jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse. Har företaget bara en förvärvskälla, kan inkomsten av denna beräknas på samma sätt som i dag, vilket innebär att det resultat som redovisas i räkenskapschemat justeras med hänsyn till skattefria intäkter, inte avdragsgilla kostnader etc. Omfattar verksamheten två eller flera förvärvskällor, som har gemensam bokföring, kan resultatberäkningen för en av dem fortfarande göras på sätt som nu sagts. Justeringen av det i räkenskapschemat redovisade resultatet måste i detta fall inbegripa även en omföring av de intäkter och kostnader som är hänförliga till de övriga förvärvskällorna. För var och en av dessa övriga förvärvskällor skall lämnas en särskild specifikation på förvärvskällornivå. Detta är nödvändigt om man skall upprätthålla kravet på ett enhetligt uppgiftslämnande som inte är beroende av om bokföringen omfattar en eller flera förvärvskällor. En specifikation av de intäkter och kostnader som är hänförliga till den först nämnda

förvärvskällan kan man i detta fall erhålla genom att subtrahera de på förvärvskällennivå redovisade beloppen från de intäkter och kostnader som specificeras i det allmänna räkenskapsschemat.

Alternativet med specifikation på förvärvskällennivå - i det följande kallat B-alternativet - innebär att företaget för varje särskild förvärvskälla specificerar de till denna hänförliga intäkterna och kostnaderna. Specifikationen kommer således enligt detta alternativ inte att omfatta skattefria intäkter eller kostnader som inte är avdragsgilla. Praktiskt innebär B-alternativet att inkomsten av förvärvskällan beräknas på samma sätt som i dag - d v s genom en justering av det bokförda resultatet - varefter en specifikation lämnas som avser den framräknade inkomsten.

De båda alternativen måste naturligtvis bedömas ur skatteteknisk synvinkel. Samtidigt är det angeläget att vid bedömningen fästa stort avseende vid önskemålet att uppgiftslämnandet så långt möjligt skall vara anpassat till företagens redovisning.

Från rent skattetekniska synpunkter finns det vid första påseende mycket som talar för B-alternativet. Gällande regler innebär att inkomstberäkningen skall ske för varje förvärvskälla för sig. I ett sådant system måste av den skattskyldige krävas att han kan redogöra för skattepliktiga intäkter och avdragsgilla kostnader i varje särskild förvärvskälla. Det är mot denna bakgrund inte orimligt att begära att den specifikation som behövs för kontrollen lämnas just på förvärvskällennivå. Med B-alternativet fordras färre blanketter än i A-alternativet och hanteringen blir något enklare. Särskilt i det fall då företagets bokföring omfattar två

eller flera förvärvskällor har A-alternativet vissa olägenheter. Konstruktionen av detta alternativ innebär nämligen, som redan framgått, att intäkter och kostnader i en av förvärvskällorna erhålls först efter det att intäkter och kostnader i övriga förvärvskällor subtraherats från den redovisning som lämnas på företagsnivå. Det är emellertid avsikten att göra denna subtraktion maskinellt. Följande förtjänar dock att framhållas. De regler som medger att beskattningen av en inkomst skjuts på framtiden genom sk resultatreglerande åtgärder är ofta relativt komplicerade, åtminstone om flera sådana åtgärder skall vidtas samtidigt. I A-alternativet måste företagen i praktiken själva göra den eller de subtraktioner som nyss nämnts för att få fram underlaget för de resultatreglerande åtgärderna. I B-alternativet framgår underlaget direkt av deklarationen, vilket bör underlätta för företagen att göra en riktig beräkning.

Ser man å andra sidan till önskemålet om en anpassning till företagens redovisning har A-alternativet obestridliga fördelar. Särskilt klart framstår detta när bokföringen omfattar endast en förvärvskälla. Förutsatt att det allmänna räkenskapsschemat kan ges en med hänsyn till företagens redovisning lämplig utformning - kommissionen återkommer till denna fråga i nästa avsnitt - innebär A-alternativet att företag som har endast en förvärvskälla direkt kan använda sin affärsbokföring och de nu upplagda redovisningssystemen för att lämna den begärda specifikationen. Det kan förväntas att A-alternativets allmänna räkenskapsschema kommer att bidra till utvecklingen av god redovisningssed. Den omarbetning av resultaträkningen som fordras när en specifikation skall lämnas enligt B-alternativet innebär ett visst merarbete

för företagen. Det kan inte heller uteslutas att B-alternativet genom sin utformning i någon mån hämmar utvecklingen på redovisningsområdet.

Kommissionen anser sig således kunna konstatera att B-alternativet har vissa fördelar ur rent skatteteknisk synvinkel - särskilt i det fall då företagets bokföring omfattar två eller flera förvärvskällor - medan A-alternativet ger större möjligheter att tillgodose uppgiftslämnarnas intressen. Vid valet mellan de båda alternativen bör man hålla i minnet att endast en ringa del av näringsidkarna har mer än en förvärvskälla. De svårigheter som i dessa fall kan uppkomma är inte större än att de bör kunna bemästras. Önskemålet om en nära anpassning till företagens redovisning bör därför väga över.

Av nu anförda skäl vill kommissionen för sin del förordna A-alternativet. För att ge remissinstanserna möjligheter att ta ställning till de båda alternativen har kommissionen dock i sina blankettförslag redovisat även B-alternativet.

I sammanhanget kan framhållas att de nyss berörda svårigheter som uppkommer när ett företag har flera förvärvskällor skulle elimineras om all näringsverksamhet, som ett företag bedriver, hänfördes till ett gemensamt inkomstslag och behandlades som en enda förvärvskälla. Kommissionen har emellertid inte i uppdrag att föreslå så långtgående förändringar i de materiella beskattningsreglerna. Inom den tid kommissionen haft till sitt förfogande hade det inte heller varit möjligt att belysa konsekvenserna av ett sådant förslag.

5.5 Närmare om specifikation på företagsnivå

Kommissionen har i föregående avsnitt förordat det s k A-alternativet, som innebär att den för kontrollen erforderliga specifikationen i första hand skall göras på företagsnivå enligt ett allmänt räkenskapsschema. En förutsättning för att A-alternativet skall medföra den avsedda förenklingen för företagen är att det allmänna räkenskapsschemat kan ges en sådan utformning att det verkliga är nära anpassat till företagens bokföring.

Vid utformningen av räkenskapsschemat bör beaktas den utveckling som har ägt rum på redovisningens område. Kommissionen har ansett det lämpligt att sammanfatta huvudlinjerna i denna utveckling innan ställning tas till räkenskapsschemats närmare utformning.

Företagens redovisning behöver uppfylla flera olika krav. Den bör bl a lämna sådana upplysningar att man kan följa de ekonomiska konsekvenserna av verksamheten. Vidare bör den vara utformad så att företagen så enkelt som möjligt kan fullgöra sin lagstadgade uppgiftsskyldighet. Man kan således urskilja dels interna krav på information för bl a effektivitetsbedömningar, dels externa krav för bedömning av företagets ekonomiska situation och för beskattning.

Näringslivets organisationer och enskilda företag har utvecklat system som tillgodoser de krav som ställs från skilda håll inom och utom företagen. Sveriges Mekanförbund publicerade år 1945 sin s k normalkontoplan (M-planen) som främst fick betydelse för de

större företagen. Trettio år efter M-planens tillkomst, år 1975, gav en arbetsgrupp inom Sveriges Mekanförbund under rubriken "Redovisningsplan" uttryck för en modernare syn på redovisningen. En annan arbetsgrupp inom Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund utvecklade under början av 1970-talet den så kallade BAS-kontoplanen. Denna publicerades 1976 i skriften "BAS 76 Redovisning i mindre och medelstora företag". Standardiseringskommissionen i Sverige (SIS) fastställde BAS-kontoplanen som svensk standard i maj 1976 och i ny utgåva i september 1980. BAS-kontoplanen har fogats till detta betänkande som bilaga 3.

BAS-kontoplanen har en renodlat registrerande och klassificerande funktion. Transaktioner enligt kontoplanen redovisas med dubbel bokföring (debet-kredit-avstämning). Kontoplanen kan användas av de flesta mindre och medelstora företag, oberoende av näringsgren, bransch, ägandeform m m. Den omfattar transaktioner mellan företaget och omvärlden, d v s affärsredovisningen, och anknyter till bokföringslagen med dess krav på balansräkning och resultaträkning. Vidare anknyter kontoplanens allmänna struktur till kontoplaner som rekommenderades av redovisningsbyråer och branschorganisationer. Kontoplanen har också anpassats till Statistiska Centralbyråns (SCBs) systematik, vilket gör det lättare att ur redovisningen få fram uppgifter som skall lämnas till SCB.

Olika branschorganisationer har utformat branschpassade versioner av BAS-kontoplanen med speciell uppläggning för branschen beroende på om man sysslar med tillverkning, tjänster, handel eller byggnadsverksamhet. Fram till 1981 hade exempelvis branschkontoplaner tagits fram inom bygg-, åkeri-, träindustri, textil &

konfektions-, grafiska, tidnings-, glasmästeri, måleri-, rör- och elbranscherna samt dessutom för energiverk. Vidare finns för jordbruk särskilda varianter av BAS-kontoplanen.

Mindre och medelstora företag anlitar ofta redovisningsbyråer med datoriserad redovisning. Tidigare hade dessa olika egna varianter av kontoplaner även för likartade företag i samma bransch. BAS-kontoplanen har kraftigt reducerat antalet sådana egna kontoplaner. När det gäller färdig programvara, som säljs till företag för användning på deras egen dator, överensstämmer den nästan utan undantag med BAS-kontoplanen.

Flera olika faktorer har medverkat till den nu beskrivna utvecklingen. Man kan peka på bl a de ökade interna och externa kraven på redovisningssystemet, den snabba datateknologiska utvecklingen och den därmed sammanhängande utvecklingen av datasystem, bokföringslagens krav på årsbokslut som består av resultat- och balansräkning, bokföringsnämndens anvisningar och Föreningen Auktoriserade Revisorers rekommendationer i redovisningsfrågor.

Det kan således konstateras att utvecklingen gått mot en allt mer enhetlig redovisningsstandard och att BAS-kontoplanen spelat en betydelsefull roll för denna utveckling. De motiv som anförts för en ökad enhetlighet i redovisningen kan sammanfattas i följande punkter (BAS-redovisningen i mindre och medelstora företag, 2 uppl s 11):

* All redovisning - även den rent manuella - förenklas när konton, blanketter och anvisningar kan göras likartade för olika företag.

- * Det blir lättare att använda maskinell redovisning, vare sig man vill utnyttja service- och redovisningsbyråer eller egen liten dator.
- * Myndigheternas blanketter för uppgifter från företagen bör kunna anpassas och utformas med hänsyn till hur data kan hämtas direkt ur den enhetliga delen av redovisningen.
- * Jämförelser mellan företag och mellan branscher underlättas.
- * Det blir lättare att räkna fram sådana nyckeltal som används ofta.

Från kommissionens synpunkt är det viktigt att notera att de motiv som drivit fram utvecklingen inom redovisningsområdet i allt väsentligt sammanfaller med de intressen som enligt det föregående skall tillgodoses genom ett enhetligt uppgiftslämnande för beskattningsändamål.

Kommissionen anser att den beskrivna utvecklingen medfört att det i dag finns goda möjligheter att utforma ett allmänt räkenskaps-schema som fyller kravet på en nära anpassning till företagens redovisning. Särskilt har förekomsten av BAS-kontoplanen betydelse. Det finns visserligen inte någon exakt uppgift om hur många företag som tillämpar denna kontoplan. Den har emellertid på kort tid fått mycket stor genomslagskraft. Antalet företag som använder planen är dessutom inte ensamt avgörande. De flesta kontoplaner som bygger på dubbel bokföring med indelning på inkomst- (intäkts-) och utgifts- (kostnads-) slag kan lätt anpassas till BAS-kontoplanen.

Mot denna bakgrund har kommissionen funnit att ett allmänt räkenskapsschema bör utformas i nära överensstämmelse med BAS-konto-planen. Härigenom tillgodoses bäst önskemålet om en anpassning till uppgiftslämnarnas bokföring. En sådan anpassning medför att företagens uppgiftslämnande underlättas och att skatteadministrationens arbete med företagens deklARATIONER kan rationaliseras.

Enligt vad kommissionen ovan föreslagit skall alla företag med årsbokslut lämna uppgifter enligt det allmänna räkenskapsschemat. I speciella fall kan en sådan ordning emellertid för vissa företag komma att vålla problem åtminstone under en övergångsperiod.

Kommissionen föreslår därför att företag skall kunna medges undantag från skyldigheten att lämna allmänt räkenskapsschema. En förutsättning för detta måste dock vara att skattechef beslutar om att planmässig revision skall äga rum hos företaget med ett längsta intervall om fyra år mellan revisionerna.

5.6 Förslag till deklarationsbilagor för näringsidkare

5.6.1 Översikt över föreslagna deklarationsbilagor

Kommissionens förslag till olika deklarationsbilagor framgår av nedanstående förteckning:

- N 1 Annan fastighet, fysisk person m fl, ej årsbokslut
- N 2A Annan fastighet, fysisk person m fl, årsbokslut
- N 3A Annan fastighet, juridisk person, årsbokslut
- N 4 Rörelse, fysisk person, ej årsbokslut
- N 5A Rörelse, fysisk person m fl, årsbokslut

- N 6A Rörelse, juridisk person
- N 7 Jordbruk, fysisk person, ej årsbokslut
- N 8A Jordbruk, fysisk person m fl, årsbokslut
- N 9A Jordbruk, juridisk person
- N 10 Delägare/medhjälpare make i näringsverksamhet
- N 11 Avskrivningsbilaga täckdiknings- och markanläggningar
- N 12 Avskrivningsbilaga byggnader
- N 13 Avskrivningsbilaga inventarier
- N 14 Allmänt räkenskapsschema, fysisk person m fl
- N 15 Allmänt räkenskapsschema, juridisk person
- N 16 Särskild förvärvskälla, fysisk person m fl
- N 17 Särskild förvärvskälla, juridisk person

Som framgått ovan finns olika bilagor för fysiska och juridiska personer samt för de olika inkomstslagen. Från denna regel finns endast ett undantag, nämligen blankett N 1 som får användas av såväl fysiska som juridiska personer. Bokstaven A efter deklara-tionsbilagans nummer anger att fråga är om bilaga utformad efter A-alternativet (specifikation på företagsnivå).

Kommissionens förslag till balansräkning i blankett N 15 är avsett för aktiebolag. Av praktiska skäl har kommissionen avstått från att särskilt redovisa de justeringar som behöver göras med tanke på ekonomiska föreningar, stiftelser och vissa andra juri-diska personer. Kommissionen förutsätter att de försäkringsföretag, som för närvarande deklarerar på blanketterna R 30 och R 31, skall göra detta även i fortsättningen.

De alternativa deklarationsblanketter (B-alternativet) som kommissionen övervägt har nedanstående beteckningar.

N 2B Annan fastighet, fysisk person m fl, årsbokslut

N 3B Annan fastighet, juridisk person

N 5B Rörelse, fysisk person m fl, årsbokslut

N 6B Rörelse, juridisk person

N 8B Jordbruk, fysisk person m fl, årsbokslut

N 9B Jordbruk, juridisk person

Enligt detta alternativ, som innebär specifikation endast på förvärvskällennivå, ersätts A-blanketterna med B-blanketterna varvid dessutom blanketterna N 14 - N 17 bortfaller.

Samtliga här föreslagna deklarationsformulär återfinns i del 2 av detta betänkande.

För att jämföra de två alternativen och för att redovisa innehållet i blanketterna har kommissionen som bilagor till denna del av betänkandet endast tagit med blankett N 4 (bilaga 4), N 5A (bilaga 5), N 10 (bilaga 6), N 14 (bilaga 7), N 16 (bilaga 8) samt N 5B (bilaga 9). Att just dessa blanketter valts sammanhänger med att blanketterna för fysisk person är de mest komplicerade och att man med hjälp av dessa även kan visa t ex hur kontantberäkning kan göras maskinellt.

I de följande avsnitten avser beskrivningarna i första hand A-alternativet. Då så bedöms nödvändigt kommer dock B-alternativet

att beröras.

Två exempel kan få visa vilka blanketter som skall användas:

1. En fysisk person driver rörelse och har en hyresfastighet och avslutar inte sina räkenskaper med årsbokslut. Han skall avlämna blankett N 1 och blankett N 4.
2. En fysisk person, som avslutar sina räkenskaper med årsbokslut driver en rörelse i Malmö, har en jordbruksfastighet i Småland och en hyresfastighet i Stockholm. Han har gemensam bokföring för hela sin verksamhet. Rörelsen skall han deklarerera på blankett N 5A. Som bilaga till denna skall han avlämna ett allmänt räkenskapsschema, blankett N 14, som innehåller en specifikation av intäkter och kostnader m m för hela verksamheten. Jordbruksfastigheten och hyresfastigheten utgör emellertid särskilda förvärvskällor och är dessutom hänförliga till andra inkomstslag. Han skall avlämna en blankett N 16 för var och en av förvärvskällorna jordbruk och hyresfastighet.

Vid B-alternativet används blanketterna N 5B (rörelsen), N 8B (jordbruksfastigheten) och N 3B (hyresfastigheten).

I det fall flera fysiska personer tillsammans driver verksamhet skall en av dem lämna fullständig redovisning för hela verksamheten. Övriga delägare skall avlämna endast blankett N 10. Om juridisk person driver exempelvis rörelse tillsammans med fysisk eller annan juridisk person i handelsbolag eller kommanditbolag skall blankett N 5A lämnas av en av delägarna och blankett N 10 av övriga delägare. Blankett N 10 behandlas särskilt i avsnitt 5.7 nedan.

Reglerna för avskrivning är så likartade att gemensamma deklara-
tionsblanketter kan användas för all näringsverksamhet. Blanket-
terna N 11, N 12 och N 13 föreslås därför ersätta de uppgifter om
avskrivning som för närvarande finns. De nuvarande avskrivnings-
bilagorna F4, J4, J21, R2, R20 och R21 och de uppgifter om av-
skrivning som finns i blanketterna 2, F2, J2, J3, R1 och R5
bortfaller.

5.6.2 Innehållet i de nya deklarationsbilagorna

En översiktlig beskrivning av innehållet i de nya deklarations-
bilagorna görs utifrån blanketterna N 4 och N 5A (bilagorna 4 och
5).

Blankett N 4 (rörelse, fysisk person, ej årsbokslut) innehåller:

1. Allmänna uppgifter
2. Specifikation av skattepliktiga inkomster och avdragsgilla
utgifter i förvärvskällan, m m
3. Kommunal fördelning
4. Uppgift om förmögenhet
5. Uppgift om delägare
6. Specifikation av lager/pågående arbeten
7. Specifikation av vissa anskaffningar/försäljningar

Den som inte avslutar sina räkenskaper med årsbokslut lämnar
redan idag i blankett R1 en relativt omfattande specifikation av
skattepliktiga inkomster och avdragsgilla utgifter i förvärvs-
källan. En jämförelse mellan blankett R 1 och den föreslagna
blankett N 4 visar att skillnaden i uppgiftsskyldighetens omfatt-

ning blir relativt obetydlig.

Blankett N 5A (rörelse, fysisk person m fl, årsbokslut) innehåller:

1. Allmänna uppgifter
2. Justering av redovisat resultat enligt räkenskaperna
(Blankett N 14 skall biläggas. Denna innehåller specifikation av intäkter och kostnader m m samt specifikation av vissa anskaffningar/försäljningar på företagsnivå)
3. Kommunal fördelning
4. Uppgift om förmögenhet
5. Uppgift om delägare
6. Specifikation av lager/pågående arbeten

Som synes skiljer sig blanketterna N 4 och N 5A åt endast därigenom att N 4 innehåller en specifikation av skattepliktiga inkomster och avdragsgilla utgifter i förvärvskällan och att specifikationen av anskaffningar/försäljningar ligger på förvärvskällevivå. I blankett N 5A lämnas dessa uppgifter på underbilagan blankett N 14 och avser hela den verksamhet bokföringen omfattar. Eftersom den som deklarerar på N 5A under rubriken "Justering av redovisat resultat enligt räkenskaperna" skall ange hur inte skattepliktiga inkomster och inte avdragsgilla kostnader bokförts kommer samma uppgifter att erhållas i detta fall.

Som jämförelse kan noteras att blanketterna N 4 och N 5B företer än större likheter. Detta sammanhänger med att specifikationen i dessa fall sker på förvärvskällevivå.

Som tidigare framhållits bör behovet av varje uppgift kunna motiveras utifrån beskattnings-, kontroll- eller pedagogiskt

syfte. Nedan anges kortfattat de viktigaste motiven till de infordrade uppgifterna.

Deklarationsbilagans allmänna uppgifter är till för att identifiera verksamheten och lämna vissa viktiga uppgifter om denna. När det gäller inkomstslaget rörelse skall dessutom vissa uppgifter lämnas för branschklassificering. Detta behandlas särskilt i avsnitt 5.10.1.

Specifikationen av intäkter och kostnader är primärt till för kontrolländamål vare sig specifikationen sker direkt i förvärvskällan som i blankett N 4 och N 5B eller på företagsnivå i blankett N 14. Specifikationen möjliggör, som senare skall beläggas, överslagsmässig kontroll av textunderlaget för socialavgifter och mervärdeskatt. Utformningen av det allmänna räkenskapsformatet - blankett N 14 - behandlas särskilt i avsnitt 5.6.3.

Avsnittet om kommunal fördelning har till uppgift att hänföra inkomst av förvärvskällan till rätt beskattningsslag. När det gäller juridiska personer skall fördelningen jämväl avse fördelning på församlingar.

Uppgift om förmögenhet avser förmögenhet nedlagd i förvärvskällan. Denna uppgift kan maskinellt kontrolleras i alla de fall bokföringen endast omfattar en förvärvskälla och spärregeln i inkomstslaget jordbruksfastighet inte är tillämplig. Uppgift om förmögenheten erfordras också för att man skall kunna göra en överslagsmässig kontantberäkning maskinellt.

Uppgift om delägare_m_fl i förvärvskällan skall lämnas av den som utan anmaning har att redovisa för hela verksamheten. Denna person skall här också ange hur förvärvskällans inkomst och förmögenhet fördelar sig på de olika delägarna. Dessa uppgifter kommer att fungera som ett slags kontrolluppgifter för de andra delägarna. Dessa får ett förenklat deklarationsförfarande genom att de bara behöver lämna några få uppgifter på blankett N 10.

Specifikation av lager/pågående_arbeten är till för att maskinellt kontrollera lagervärdering och avsättning till resultatutjämningsfond.

Specifikationen av vissa anskaffningar/försäljningar sker på förvärvskällennivå om avslutning av räkenskaperna ej sker med årsbokslut. Om den skattskyldige avslutar bokföringen med årsbokslut sker redovisningen av anskaffningar/försäljningar på blankett N 14. Denna specifikation behövs dels för att åstadkomma överslagsmässig avstämning av mervärdeskatt och dels för att kunna göra kontantberäkning. Den gör det också möjligt att kontrollera den räkenskapsenliga avskrivningen. Avstämningen av mervärdeskatt sker vid blankett N 4 på förvärvskällennivå medan den vid blankett N 5A sker på företagsnivå.

Även i blankett N 5B sker specifikationen av anskaffningar/försäljningar på förvärvskällennivå. Detta möjliggör avstämning av mervärdeskatt på denna nivå och underlättar därmed identifiering av eventuell felkälla.

5.6.3 Det allmänna räkenskaps-schemat - blankett N 14

Resultatet av de överväganden kommissionen ovan redovisat (jfr avsnitt 5.4) har utmynnat i att ett allmänt räkenskaps-schema

måste utformas om önskemålet att företagen i första hand skall få lämna uppgifter på företagsnivå skall kunna tillgodoses. Redovisningen på företagsnivå bör beakta hur företagens redovisning är upplagd. Enligt kommissionens uppfattning är BAS-kontoplanens redovisningssätt det som bäst tillgodoser uppgiftslämnarnas önskemål om redovisning på företagsnivå (jfr avsnitt 5.5 ovan). Kommissionens förslag till allmänt räkenskapsschema för den som avslutar med årsbokslut finns som bilaga 7.

Det allmänna räkenskapsschemat innehåller:

1. Identifieringsuppgifter
2. Balansräkning
3. Utdrag ur kapitalkontot
4. Resultaträkning
5. Specifikation av vissa anskaffningar/försäljningar

Samtliga nu nämnda uppgifter skall lämnas på företagsnivå. Uppgifternas användning är densamma som beskrivits i föregående avsnitt. Användningen kommenteras mera i avsnitt 5.10.

Målsättningen rent allmänt, när det gäller det allmänna räkenskapsschemat, är att det skall innehålla samma uppgifter om intäkter och kostnader som blanketterna N 1, N 4 och N7. För att det allmänna räkenskapsschemat skall kunna tillgodose kravet på likformiga uppgifter måste intäkterna fördelas på olika inkomstslag. Kravet på uppdelning av rörelseintäkterna överensstämmer med bokföringslagen medan uppdelningen av jordsbruksintäkterna överensstämmer med jordbruksbokföringslagen, dock att jordbruksarrende skall anges särskilt. Att särredovisa intäkter och kost-

nader för fastighetsförvaltning (hyresfastigheter) är god redovisningssed. För den som har sin redovisning upplagd så finns möjlighet att lämna uppgift om kostnader för fastighetsförvaltningen särskilt (reg kod 408 - 410). Andra fastighetskostnader än de som avser hyresfastighet skall redovisas vid reg kod 628 - 630.

För att möjliggöra för uppgiftslämnarna att använda den egna redovisningen utan att behöva slå ihop olika kostnadsslag innehåller resultaträkningens kostnadssida en specifikationsgrad som överensstämmer med BAS-kontoplanens kontogrupsindelning utom i de fall ytterligare specifikation krävs. Med något undantag har BAS-kontoplanens kontobenämningar använts.

Kostnader för arbetskraft redovisas vid reg kod 501 - 515 och de rubriker som här anges är de som framgår av BAS-kontoplanen (jfr bilaga 3). Därutöver skall vissa uppgifter lämnas i anslutning till uppgifter om kostnader vid tjänsteresor. Specifikationen under kostnader för arbetskraft kommenteras särskilt i avsnitt 5.8.6.

Under rubriken "övriga kostnader" (reg kod 601 - 630) finns kostnadsslag, som har sin direkta motsvarighet i BAS-kontoplanen. Endast ett undantag finns, nämligen "Jordbruksarrende, betesavgifter". Detta kostnadsslag finns emellertid i de varianter av BAS-kontoplanen som tillämpas inom jordbruket.

BAS-kontoplanens kontogrupp "Diverse periodiseringskonton" används för periodisering av omsättningstillgångar. Kontogruppen

omfattar dels värdet av tillverkade egna anläggningstillgångar och dels förändring av beståndet av producerat varulager, produkter i arbete och pågående arbeten (byggnads- och anläggningsverksamhet). När det gäller kontot "Värdet av tillverkade egna anläggningstillgångar" har detta i räkenskapsschemat omrubricerats till "För ny- till- eller ombyggnad av anläggningstillgång har uttagits varor och/eller medlagts lönekostnader m m". Det är önskvärt att värdet av egentillverkade anläggningstillgångar inte krediteras de olika kostnadsslagen i det allmänna räkenskapsschemat utan bruttoredovisas. Detta gäller särskilt lönekostnader. Skälet härtill är att lönesumman skall vara möjlig att stämma av mot underlaget för socialavgifter.

BAS-kontoplanen skiljer på avskrivningar på maskiner och inventarier och avskrivning på immateriella tillgångar. Därför finns motsvarande uppdelning i det allmänna räkenskapsschemat.

Den omfattande kontouppdelningen under "Extraordinära intäkter och kostnader" är enbart betingad av önskemålet om en anpassning till redovisningen i de företag som har sådana intäkter och kostnader och som vill särredovisa dessa.

Den omfattande uppdelningen under bokslutsdispositioner speglar i någon mån den stora omfattningen av resultatreglerande åtgärder i inkomstslagen rörelse och jordbruk. En öppen redovisning av avsättning, återföring, anspråktagande och avskrivning för olika fonder/konton möjliggör tillsammans med balansräkningen att vissa särskilda uppgifter och blanketter kan slopas. Detta behandlas särskilt i avsnitt 5.11.

Föreliggande förslag till allmänt räkenskapsschema avviker från BAS-kontoplanens generella uppställning på en punkt, nämligen att uppgift om bilkostnader som utgjort löneförmån inte skall särredovisas under kostnader för arbetskraft. Sådan kostnad skall ingå i personbilskostnader eller övriga fordonskostnader (reg kod 612 - 617). I BAS-kontoplanen är kontogrupsbeteckningen "Kostnader för egna transportmedel". Denna avvikelse bedöms vara av mindre betydelse. Det torde nämligen vara mindre vanligt att företag faktiskt tillämpar BAS-kontoplanen genom att redovisa vissa fordonskostnader i klass 5 och andra i klass 6.

När det gäller det allmänna räkenskapsschemats balansräkning har även denna byggts upp så att den möjliggör uppgiftslämnande på kontogrupsnivå. När det gäller balansräkningen kan noteras att kassabehållningen, upplupna löner/semesterlöner, garantiriskreserv och förskott/à conto skall anges särskilt. Dessa uppgifter finns också i BAS-kontoplanen men på kostnadsslagsnivå.

Det kan nämnas att balansräkningen för juridisk person dessutom innehåller en särredovisning av skatteskulder, tantiem, avsatt till pensioner och internvinstkonto. Även dessa konton finns i BAS-kontoplanen.

I B-alternativet finns balansräkning intagen i blankett N 5B. Om ett företag har inkomster som är hänförliga till flera olika inkomstslag behöver balansräkningen endast ifyllas på ett ställe (i en av blanketterna). Av det skälet har kommissionen inte gjort olika balansräkningar för inkomstslagen rörelse och jordbruk. En förenklad balansräkning finns emellertid för näringsidkare som endast har inkomst av annan fastighet. Om emellertid den som har att redovisa inkomst av rörelse jämväl har att redovisa inkomst i inkomstslaget annan fastighet, redovisas balansräkningen på rö-

relseblanketten. Balansräkningarna skall redovisas på företagsnivå och inte på förvärvskällennivå.

Enligt bokföringslagen skall obeskattade reserver anges var för sig. Beteckningen ackumulerade överavskrivningar har använts i stället för BAS-kontoplanens beteckning "Anläggningsreserv".

För att åstadkomma likformighet i redovisningen av olika avsättningar kommer kommissionen att i avsnitt 5.9.2 föreslå att avdrag för avsättning till upphovsmanna/uppfinnarkonto samt skogskonto/skogsskadekonto skall medges endast under förutsättning att sådan avsättning redovisas under rubriken "Obeskattade reserver" i balansräkningen. Avsättningen skall med andra ord ske i räkenskaper. Härigenom blir god redovisningssed i detta avseende lagfäst.

5.6.4 Särskild förvärvskälla - blankett N 16

För inkomstbeskattningen krävs att skattskyldig lämnar uppgift om intäkter och kostnader i varje förvärvskälla. Den omständigheten att den skattskyldige har en bokföring som omfattar två eller flera förvärvskällor kan inte - som kommissionen tidigare framhållit - utgöra skäl för undantag från denna regel. Att föreskriva att de skattskyldiga skall ha skilda bokföringar för varje förvärvskälla är inte nödvändigt. Beskattningens krav tillgodoses ändå genom den föreslagna blankett N 16, bilaga 8.

Blankett N 16 är en gemensam blankett för alla tre inkomstlagen jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse. Blanketten skall avlämnas endast av den som i en och samma bokföring har två eller

flera förvärvskällor hänförliga till näringsverksamhet. Om företaget har flera förvärvskällor, som skall redovisas på blankett N 16, skall en blankett avlämnas för varje sådan förvärvskälla.

Blankett N 16 innehåller:

1. Allmänna uppgifter.
2. Specifikation av intäkter och kostnader.
3. Kommunal fördelning.
4. Uppgift om förmögenhet.
5. Uppgift om delägare.
6. Specifikation av lager/pågående arbeten (ej annan fastighet).

Innehållet överensstämmer med blankett N 5A med ett undantag, nämligen själva specifikationen av intäkter och kostnader (punkt 2 ovan). Sådan specifikation saknas i N 5A i själva blanketten men lämnas i stället i det allmänna räkenskapsformat, blankett N 14.

En viktig skillnad finns mellan resultaträkningen i blankett N 14 och specifikationen i blankett N 16. Specifikationen i blankett N 16 avser endast intäkter och kostnader i förvärvskällan, medan N 14 avser den i bokföringen redovisade verksamheten. Till följd därav finns i blankett N 16 ej under "Extraordinära intäkter och kostnader" vinst eller förlust vid avyttring av fastighet eller värdepapper och slutsumman är därför förvärvskällans resultat.

Specifikationsgraden i blankett N 16 är densamma som i blankett N 14. Kommissionen har övervägt om det inte i blankett N 16 skulle kunna räcka med en beloppsuppgift för var och en av samlingsrubrikerna

- kostnader för arbetskraft
- personbilskostnader och
- övriga fordonskostnader.

Om en sådan ordning är avsevärt bättre för uppgiftslämnarna bör en minskning av specifikationskravet i blankett N 16 kunna ske, eftersom frågan inte är av avgörande betydelse från kontrollsynpunkt. Slutlig ställning i denna fråga bör tas först efter den fortsatta beredningen av kommissionens förslag.

5.6.5 Blanketternas tekniska utformning

Deklarationsformulär bör rent tekniskt vara så utformade att begärda uppgifter lätt kan lämnas. Den tekniska utvecklingen gör att man idag bör ställa andra krav än hittills på formulären i det avseendet. Nuvarande deklarationsblanketter har vissa brister.

I deklarationsblanketter för jordbruk och rörelse skall flera olika summor föras från en sida till en annan och ibland mellan olika blanketter, t ex egenavgifter. Många av de uppgifter som finns i deklarationsblanketterna skall föras inom linjen och sedan summeras innan de förs ut i summakolumner (jfr t ex första sidan blankett R5). Självdeklarationen och dess bilagor skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär.

Nu nämnda omständigheter utgör ett hinder för de skattskyldiga att lämna uppgifterna maskinellt. Kommissionen föreslår därför att deklaraionsbilagorna N 1 - N 10 samt N 14 - N 17 får avlämnas på av den skattskyldige maskinellt framställda blanketter under förutsättning att de innehåller uppgift om blankettbe-teckning, samtliga allmänna uppgifter samt erforderliga belopps-uppgifter. Belopp som redovisas i blanketten skall föregås av registreringskodsnummer samt positivt eller negativt förtecken, där positivt tecken är ett belopp som ökar inkomsten. Belopp som skall summeras skall skrivas i staffelform och posterna skall redovisas i exakt samma ordning som i det fastställda formuläret.

Användningen av maskinellt framtagna räkenskapsutdrag skulle öka säkerheten i uppgiftslämnandet genom att risken för felskrivningar (fel rad, belopp) och felräkningar reduceras. Samtidigt minskar arbetet för uppgiftslämnarna.

En förutsättning för den maskinella granskningen är att uppgif-terna lätt kan registreras. Därför är föreslagna formulär upp-ställda i staffelform och varje uppgift som skall registreras försedd med en registreringskod.

Detta skapar möjligheter för branschorganisationer att utforma särskilda för branschen anpassade blanketter om de uppfyller ovannämnda krav. Därvid kan även de små företagens, t ex konstnä-rernas och fiskarnas, uppgiftslämnande ske på enkla blanketter.

Kommissionens förslag till deklaraionsformulär medför att fler uppgifter än f n skall registreras när det gäller rörelseidkare.

Detta kommer att öka registreringsbehovet. I detta sammanhang måste emellertid flera andra faktorer tas med vid bedömningen av behovet av registreringskapacitet.

* Skatteförenklingskommittén arbetar med att utreda förutsättningarna för ett förenklat deklarationsförfarande i form av en försäkran. Målet är att 4-5 miljoner skattskyldiga skall slippa deklarerera eller få lämna deklARATION i förenklad form. Därmed reduceras registreringsbehovet.

* Ett mycket stort antal skattskyldiga kommer bara att behöva fylla i någon eller några uppgifter i räkenskapsschemat. Så är exempelvis fallet för den som har sin jordbruksfastighet utarrenderad. Många skattskyldiga har inte anställd arbetskraft och berörs därför inte av den uppgiftsskyldigheten. Vidare måste beaktas att delägare/medhjälpare endast behöver fylla i blankett N 10.

I avsnitt 6.1 finns en kostnadskalkyl som också behandlar det ökade registreringsbehovet.

På längre sikt kan registreringsbehovet i det nya systemet komma att reduceras. Man kan nämligen överväga att låta redovisningsbyråer direkt på datamedium överföra de uppgifter som skall redovisas i deklarationsformulären.

5.7 Särskild blankett för delägare och medhjälpare make

I detta avsnitt diskuterar kommissionen hur uppgiftslämnande och kontroll bör utformas i två särskilda situationer, nämligen dels det fall där verksamhet bedrivs i handelsbolag och dels det fall

där makar tillsammans deltar i en verksamhet.

Handelsbolag taxeras inte utan inkomsten beskattas hos delägarna. Enligt 38 § 1 mom TL skall handelsbolag, kommanditbolag och rederi för registreringspliktigt fartyg varje år till ledning för delägares taxering utan anmaning lämna uppgifter om delägarnas andel i bolagets eller rederiets inkomst och förmögenhet. Det är bolaget som skall lämna uppgifterna, som om det självt var skattskyldigt. Detta innebär att uppgift på blankett för allmän självdeklaration skall lämnas i varje kommun där någon delägare taxeras till statlig inkomstskatt. Vidare skall uppgift på blankett för särskild självdeklaration lämnas för kommuner där taxering av delägare sker enbart till kommunal inkomstskatt. Företaget skall också i övrigt iaktta TLs bestämmelser om vad som skall fogas till deklARATIONEN, t ex avskrifter av vissa räkenskapshandlingar. De av företaget lämnade uppgifterna är till för att kontrollera delägarnas deklARATIONER. Någon föreskrift om att bolaget skall lämna motsvarande uppgifter till delägarna finns inte. Varje delägare skall emellertid i sin självdeklaration lämna fullständig redovisning för sin del av bolagets inkomst och förmögenhet.

Uppgiftslämnandet enligt 38 § 1 mom TL har inte kommit att fungera på det sätt som varit avsett. I flertalet fall är det endast delägarna som lämnar uppgifterna, och de gör detta direkt i sina självdeklARATIONER. Taxeringsmyndigheterna låter sig i regel nöja med detta. Det finns inte heller någon tillförlitlig registrering av handelsbolagen. Även frågan om när ett handelsbolag föreligger är i praktiken oklar. Så är det t ex svårt att dra

gränsen mellan verksamhet bedriven gemensamt av makar och verksamhet bedriven i handelsbolagsform. Ett påstående av makar att det finns ett muntligt bolagsavtal godtas i regel av taxeringsmyndigheterna.

I det fall då makar tillsammans deltar i en verksamhet kan situationen antingen vara den att båda anses stå för verksamheten (gemensam verksamhet) eller att den ena maken står för verksamheten och den andre endast biträder honom (medhjälpafallet). När det gäller medhjälpafallet finns en föreskrift i 38 § 4 mom TL som innebär att den make som står för verksamheten skall lämna den andre de uppgifter om verksamheten som behövs för beräkning av dennes inkomst. Någon bestämmelse om att uppgift skall lämnas till skattemyndigheterna på sätt som föreskrivs för handelsbolag finns inte. Medhjälpande make skall i sin självdeklaration lämna fullständig redovisning av sin del av verksamheten.

Enligt kommissionens uppfattning har de nuvarande reglerna flera nackdelar:

- * Särskilt beträffande delägare i handelsbolag skall ett omfattande uppgiftslämnande ske, som egentligen är onödigt. Det borde räcka att skattemyndigheterna fick en enda uppgift om hela verksamheten.
- * Det omfattande uppgiftslämnandet synes medföra ett stort dubbelarbete eftersom flera deklarationer innehåller exakt samma uppgifter som i många fall skall granskas av olika taxeringsnämnder.
- * Med nuvarande regler blir samordningen av kontrollen mellan olika taxeringsnämnder otillfredsställande. Olägenheterna med

detta framträder i t ex det fall då bolaget driver verksamheten i kommunen A medan delägarna är bosatta i kommunerna B, C och D.

- * Den bristande samordningen av kontrollen leder ofta i sin tur till att delägare som taxeras i olika taxeringsnämnder beskattas olika.

RSV har i sin rapport 1983:10 "Slopad utbotaxering" föreslagit att nuvarande sk utbotaxering slopas fr o m 1985 års taxering. Detta innebär att taxering skall ske endast i den skattskyldiges hemortskommun även om han bedriver verksamhet i flera kommuner. Kommissionen biträder helt de förslag som lagts fram i rapporten och har vid utformningen av deklarationsbilagor och räkenskaps-schema utgått från att förslagen genomförs.

En slopad utbotaxering skulle eliminera en del av de olägenheter som berörts ovan. Kommissionen anser emellertid att ytterligare åtgärder behövs för att underlätta hanteringen av handelsbolags- och makefallen.

För båda dessa fall föreslår kommissionen därför som huvudregel att endast den som har ledande ställning i verksamheten i sin självdeklaration utan anmaning skall lämna fullständig redovisning för hela verksamheten. Redovisningen skall omfatta såväl inkomst som förmögenhet i verksamheten. Samma skattskyldig skall också lämna uppgift om delägares resp makes andel i inkomst och förmögenhet. De senare behöver normalt bara redovisa sin del i verksamheten på en enkel deklarationsblankett - blankett N 10, bilaga 6. Efter anmaning är dock varje delägare skyldig att lämna

fullständig redovisning för verksamheten.

I fråga om handelsbolag m fl bör den som är företagsledare enligt 35 § 1a mom KL anses ha ledande ställning. Om det finns flera företagsledare skall den som är bosatt i kommun där bolaget driver verksamheten från fast driftställe lämna fullständig redovisning. Finns det flera sådana personer bör de själva avgöra vem av dem som skall lämna redovisningen. Om det inte finns någon företagsledare enligt 35 § 1 a mom KL bör skyldigheten att lämna redovisningen läggas på den som har störst andel eller vid lika andelsinnehav på den delägare som är bosatt i kommun där bolaget bedriver verksamhet från fast driftställe. I sista hand bör delägarna själva få avgöra vem av dem som skall lämna uppgifterna.

I fråga om makars verksamhet har i medhjälparfallet den make som står för verksamheten ledande ställning. Om verksamheten bedrivs av makarna gemensamt bör skyldigheten att lämna fullständig redovisning läggas på den som är registrerad till mervärdeskatt för verksamheten eller, om båda är registrerade, den som är bosatt i kommun där verksamheten bedrivs från fast driftställe. I sista hand får makarna själva avgöra vem av dem som skall lämna uppgifterna.

Den föreslagna ordningen innebär således att en skattskyldig i vissa fall får hänvisa till redovisning som lämnats av annan skattskyldig. Detta kan aktualisera behov av en översyn av reglerna om skattetillägg och andra påföljder.

Taxeringsnämnden i den kommun där fullständig redovisning lämnas

bör åläggas huvudansvaret för samordning av taxering och kontroll av verksamheten.

5.8 Förslag till ny kontrolluppgift och en ny uppgiftsskyldighet beträffande kostnader för anställda

5.8.1 Motiv för en ny uppgiftsskyldighet

Enligt det allmänna räkenskapsschemat skall arbetsgivare lämna utförliga uppgifter om kostnader för arbetskraft. Med nu gällande ordning finns inget specifikationskrav beträffande dessa kostnader. De nya uppgifterna behövs för att åstadkomma den önskvärda avstämningen mellan underlaget för socialavgifter i uppbördsdeklarationerna och lönekostnader som redovisas i det allmänna räkenskapsschemat. Den utökade uppgiftsskyldigheten avseende löneutbetalningar och andra kostnader för de anställda motiveras ytterligare av iakttagelsen att intresset tilltagit att i stället för kontant lön få andra förmåner.

Det finns emellertid ett annat viktigt förhållande som enligt kommissionens uppfattning motiverar en utökad uppgiftsskyldighet på detta område. Det är önskemålet att åstadkomma förenklingar i löntagartaxeringen och flytta kontrollen från löntagarna till arbetsgivarna som har underlaget för de anställdas löner och förmåner. Löntagarbeskattningen bygger i ett sådant system på tredjemansuppgifter. För detta fordras enkla och riktiga kontrolluppgifter. Det finns därför ett starkt intresse av att kontroll kan ske av utbetalda ersättningar och av att dessa redovi-

sats rätt i kontrolluppgifterna. Incitament till en sådan kontroll hos arbetsgivarna kan erhållas endast genom att uppgiftsskyldigheten avseende utbetalda ersättningar och kostnader för de anställda utvidgas.

Att åstadkomma förenklingar i löntagartaxeringen är mycket angeläget. Skatteförenklingskommittén arbetar med denna fråga. Möjligheterna att åstadkomma de eftersträlvade förändringarna i löntagartaxeringen är emellertid direkt avhängiga av hur kontrolluppgifterna för de anställda är utformade.

Denna fråga har vissa beröringspunkter med det arbete som utförs av förmånsbeskattningskommittén. Kommissionen anser det från sina utgångspunkter vara nödvändigt att man tar ett samlat grepp på hela uppgiftsskyldigheten. Som redan framhållits hänger kontrollrollen av arbetsgivarnas och löntagarnas beskattning nära samman. Kommissionen har därför funnit det nödvändigt att genom ett eget förslag till ny kontrolluppgift föra frågan framåt.

5.8.2 Den nya kontrolluppgiften

Som framgår av kapitel 2 finns i nuvarande kontrolluppgifter utrymme för ett mycket stort antal uppgifter. Samtidigt är de ofullständiga i det avseendet att arbetsgivaren inte anger något värde på utgående förmåner. Detta innebär att löntagaren själv i sin deklaration måste åsätta förmånerna värden enligt gällande anvisningar. Dessutom måste han yrka mer eller mindre självklara avdrag för kostnader som direkt motsvarar uppburna ersättningar. Taxeringsnämndens uppgift är sedan att med ledning av samma

uppgifter kontrollera att löntagaren gjort rätt.

En förenkling av kontrolluppgiften skulle vara till fördel såväl för skattemyndigheterna som för de anställda och företagen. En sådan ändring skulle

- * möjliggöra en förenkling av löntagarnas självdeklarationer
- * underlätta skattemyndigheternas arbete med taxeringen av löntagarna
- * bespara företagen en mängd förfrågningar i samband med löntagartaxeringen.

Kommissionen föreslår att kontrolluppgiften (bilaga 10) förutom allmänna uppgifter, såsom namn och personnummer m m, i framtiden skall innehålla endast följande uppgifter som skall vara bestämda till beloppet:

Avdragen preliminärskatt

Kontant lön samt delpension

Värdet av kost

Värdet av bostad

Värdet av bilförmån

Pension/livränta

Annan skattepliktig ersättning/förmån

Löneavdrag, som arbetsgivaren gjort och för vilket inkomstagaren har avdragsrätt vid inkomsttaxeringen.

Arbetsgivaren skall endast med kryssmarkering ange

- om och i så fall enligt vilka grunder rese- och traktamentersättning och ersättning för hemresor utgått
- om inkomstagaren är hänförlig till personkretsen i 35 § 1 a

mom KL (fåmansdelägare m fl) och

- om förmån utgått för vilken särskilt förmånsvärde ej fastställts.

5.8.3 Ej uppgiftsskyldighet för traktamenten i kontrolluppgift

Som framgår av förslaget till ny kontrolluppgift innehåller detta inte någon beloppsmässig uppgift om rese- och traktamentsersättning.

Traktamentsbeskattningssakkunniga har i sitt betänkande (SOU 1983:3) Skatteregler om traktamenten m m redan föreslagit att uppgiftsskyldigheten beträffande traktamenten skall slopas. Ett huvudskäl är att man velat ta hänsyn till hur det går till i praktiken när den anställde deklarerar och taxeringsnämnden skall granska den anställdes deklaration. De sakkunniga konstaterar att den anställde i sin självdeklaration bygger sin redovisning på de uppgifter han fått från arbetsgivaren och att taxeringsnämnden regelmässigt inte har tillgång till andra uppgifter än de som finns i deklaration och kontrolluppgift. Det är alltså i praktiken arbetsgivarens bedömning av tjänsteförrättningarnas antal, längd och art samt beloppet av utbetalda traktamenten som blir avgörande vid tillämpningen av schablonmetoden. Deklarationskontrollen torde därför normalt begränsa sig till en enkel räkneoperation för att kontrollera att yrkat avdrag inte överstiger vad som tillåts enligt normalbeloppsreglerna. De sakkunniga anser det uppenbart att detta förfarande är arbetsbesparande för taxeringsnämnder och övriga inblandade. I sammanhanget understryker de att stats- och kommunalanställdas traktamenten är skatte-

fria och att skattskyldighet sker för anställda hos sådana arbetsgivare som fått dispens från uppgiftsskyldigheten. De sakkunniga anser det osannolikt att det med nuvarande ordning går att mera väsentligt öka taxeringsnämndernas möjligheter att med deklARATIONEN som grund kontrollera avdragen för ökade levnads-kostnader. De sakkunniga tar i stället fasta på arbetsgivarnas centrala roll i traktamentsbeskattningen och vill utnyttja fördelarna därav genom att formellt bekräfta deras ställning. Med detta synsätt bör kontrollen i första hand inrikta sig på de grundläggande uppgifterna hos arbetsgivaren. Det är mot denna bakgrund som de sakkunniga föreslagit att uppgiftsskyldigheten för traktamentsersättningar slopas och att kontrollen framdeles skall ske hos arbetsgivarna.

Kommissionen delar de sakkunnigas uppfattning om hur taxeringen och deklarationskontrollen fungerar och vilka utgångspunkter man således bör ha vid en ändring. Dessa utgångspunkter överensstämmer också väl med dem som redovisats i Plan-rapporten.

Det är vidare uppenbart att ett slopande av uppgiftsskyldigheten för traktamenten har en avgörande betydelse för möjligheten att åstadkomma ett förenklat deklarationsförfarande för löntagare m fl. De anställda behöver inte längre redovisa ersättning i deklARATIONEN och ett större antal skattskyldiga kan rymmas inom ett givet schablonavdrag under inkomst av tjänst.

5.8.4 Ej uppgiftsskyldighet för hemresor och reseersättning
m m i kontrolluppgift

Traktamentsbeskattningssakkunniga har ansett att arbetsgivares skyldighet att i kontrolluppgiften särskilt ange om han haft utgifter för den anställdes bostad eller uppehälle under tjänsteförrättningen skall bibehållas. I det nya kontrollsystem som kommissionen föreslår saknas emellertid skäl att bibehålla denna uppgiftsskyldighet. Den bör därför slopas.

De sakkunniga har föreslagit att uppgiftsskyldigheten för reseersättningar (färdkostnad) vad gäller andra än offentliganställda bibehålls. Enligt kommissionens uppfattning bör emellertid ersättning för faktiska resekostnader bli reglerad på samma sätt som traktamenten. Samma kontrollaspekter kan nämligen läggas på resekostnad som på traktamentsersättning - faktisk kontroll kan utövas endast hos arbetsgivaren. I normalfallet är det så att en person som uppburit traktamente också uppburit resekostnadsersättning. Om inte resekostnadsersättningen hanteras på samma sätt som traktamentena motverkas möjligheterna att förenkla deklara-tionsförfarandet för löntagarna. Uppgiftsskyldigheten bör så-ledes slopas också för färdkostnadsersättning.

Kostnad för hemresor har karaktär av privata levnadskostnader. I motsats till de sakkunniga anser kommissionen därför att ersättning för sådana resor i princip bör vara skattepliktig. Avdrag för hemresekostnader bör medges endast för ett begränsat antal sådana resor. Denna avdragsrätt bör lämpligen schabloniser-
ras.

Det blir allt vanligare att arbetsgivare ersätter de anställda för hemresor i enlighet med centrala kollektivavtal.

Kommissionen föreslår att sådan ersättning inte skall behöva redovisas på kontrolluppgift. Däremot skall den anställde vid eventuellt yrkande om avdrag för hemresor avräkna de hemresor som bekostats av arbetsgivaren. Ersättning för ett större antal hemresor än som är avdragsgillt skall arbetsgivaren behandla som lön. Andra resekostnadsersättningar, t ex schablonmässiga resekostnadsersättningar och ersättningar för dagliga resor mellan bostad och fast arbetsplats, skall likaledes redovisas som lön.

5.8.5 Värden på förmåner till anställda

I arbetsgivaruppgiften skall arbetsgivaren redan i dag sätta värden på de vanligaste förmånerna, nämligen fri kost, fri bostad och fri bil. Förmån av fri kost och fri bostad skall också värderas vid beräkning av preliminärskatteavdrag. I kontrolluppgiften skall däremot endast anges om dessa förmåner utgått.

Enligt kommissionens uppfattning skall förmåner som utgår till de anställda i fortsättningen åsättas beloppsmässigt värde även i kontrolluppgiften. Detta bör i princip gälla alla förmåner som skall beskattas.

Kommissionen vill i detta sammanhang understryka vikten av att klara och enkla regler finns om vilka värden som skall åsättas olika förmåner, detta inte minst för att undvika att företagen

belastas med ett alltför betungande merarbete. Kravet på millimeterrättvisa måste vika. Det måste i detta sammanhang understrykas att åsättande av värden på förmånerna inte får medföra att företagen skall göra någon subjektiv värdering. I vilka fall arbetsgivarens kostnad skall vara utgångspunkten för värdesättningen och i vilka fall schabloner skall tillämpas torde komma att bli föremål för förmånsbeskattningskommitténs överväganden. Kommissionen har inte anledning att föregripa de sakkunnigas arbete. Som framgår av förslaget till ny kontrolluppgift skall värdet av förmåner som avser kost, bostad och bil anges var för sig medan övriga förmåner som vanligen uppgår till mindre belopp kan redovisas tillsammans. Exempel på sistnämnda slag av förmåner är schablonmässig representationsersättning, beklädnadsförmån, fritt lyse, bränsle och vatten utan samband med fri bostad, fri telefon, felräkningspengar, ersättning för arbetsmaterial och arbetsverktyg m m. Gemensamt för dessa ersättningar är att arbetsgivaravgift ej utgår på dem.

5.8.6 Ny uppgiftsskyldighet beträffande kostnader för anställda

En minskning av arbetsgivarnas uppgiftsskyldighet i kontrolluppgiften måste kompenseras med annan uppgiftsskyldighet i det standardiserade räkenskapsutdraget. I annat fall finns inte några uppgifter som kan initiera kontroll av t ex traktamenten.

Den uppgiftsskyldighet som kommissionen i det avseendet föreslår är i första hand följande:

KOSTNADER FÖR ARBETSKRAFT M M

Löner	- (501)
Kostnader avseende kostförmåner till anställda	- (502)
Kostnader avseende bostadsförmåner till anställda	- (503)
Fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor för ägare och närstående	- (504)
Tjänsteresor, antal dagar: (505)	
Schablonmässiga traktamenten till övriga	- (506)
Ersättningarna avser antal dagar: (507)	
Faktiska kostnader för kost och logi under tjänsteresor till övriga	- (508)
Antal personer som reser på räkning: (509)	
Resekostnader och resekostnadsersättningar till ägare och närstående	- (510)
Resekostnader och resekostnadsersättningar till övriga	- (511)
Lagstadgade arbetsgivaravgifter	- (512)
övriga kollektiva avgifter	- (513)
Utbildning, sjuk- och hälsovård samt övrig personal-social verksamhet	- (514)
övriga kostnader för arbetskraft	- (515)

Innehållet i de olika kostnadsslagen är i allt väsentligt detsamma som föreskrivs i BAS-kontoplan med anvisningar. Vad som i BAS-kontoplanen redovisas i kontogrupperna 51, 52 och 53 utgör skattepliktig och pensionsgrundande lön (jfr bilaga 3, sid 10) och skall redovisas vid kod 501. Övriga kollektiva avgifter omfattar alla arbetsgivarens kostnader för kompletterande pensionsförmåner, sjuk- och grupplivförsäkring och avgifter till AMF m fl avgifter. Företagets kostnader för kostförmåner eller bostads-

förmåner skall vara nettokostnaden d v s företagets utgift reducerad med vad den anställde eventuellt betalt och kostnaden skall redovisas här oavsett om förmånen är skattepliktig för arbetstägaren eller ej.

När det gäller resor och traktamenten föreslås en ny uppgiftsskyldighet gemensam för samtliga anställda i hela företaget i stället för den omfattande uppgiftsskyldighet som arbetsgivare i dag har för var och en av dem. Rese- och traktamentskostnader/fördyrade levnadskostnader som belöper på ägare och närstående skall anges särskilt om företaget är enskild firma eller sådant fåmansföretag som avses i 35 § 1a mom i KL. I räkenskaps-schemat föreskrivs också att uppgift skall lämnas om:

- antalet dagar då ägare och närstående gjort tjänsteresor
- antalet dagar då olika schablonmässiga traktamenten utgått
- antal personer som reser på räkning.

Med antalet dagar avses varje dag eller del av dag för vilken traktamente utgått. Skälet till uppdelningen på antalet dagar för schablonmässiga traktamenten och antalet personer som reser på räkning är att uppgift om antalet resdagar för sådana personer ofta inte kan lämnas på ett enkelt sätt.

5.8.7 Sambandet mellan kommissionens förslag och en förenklad löntagarbeskattning

Som kommissionen tidigare understrukit föreligger ett nära samband mellan de förslag som kommissionen lägger fram och den förenklade löntagarbeskattningen. I detta avsnitt vill kommissio-

nen visa på den samlade effekten av sina förslag beträffande kontrolluppgift och företagens uppgiftsskyldighet i övrigt.

Den nya kontrolluppgiften bör leda till en stor förenkling av kontrolluppgifts-, deklarations- och taxeringsarbetet. Löntagarbekattningen kan förenklas avsevärt. Genom att löntagarnas hela inkomst av anställning beloppsmässigt kan hämtas från den nya kontrolluppgiften kan kontrollen av det stora flertalet löntagare helt inriktas på avdragssidan. Även denna blir emellertid avsevärt förenklad i och med att uppgift om rese- och traktamentsersättningar slopats. För anställda med avdrag som ryms inom ett schablonavdrag och utan andra inkomster än tjänsteinkomst bör deklARATIONERNA kunna helt avskaffas.

En kontrolluppgift utformad på föreslaget sätt ger möjlighet till en mer likformig behandling av de anställda. När avvikelser idag sker på grund av brister i de lämnade uppgifterna, sker det oftast blott i fråga om någon av många anställda hos en och samma arbetsgivare. Erfarenheten visar att redovisningsfel av denna art ofta beror på missuppfattning hos arbetsgivaren av reglernas innehåll. Samma fel förekommer därför ofta hos andra anställda hos samma arbetsgivare. Med dagens system kan resultatet bli att endast några av de anställdas taxeringar rättas. I framtiden avses kontrollen av de anställda i första hand ske hos arbetsgivarna. Därigenom ökar möjligheterna väsentligt att kunna rätta systematiska fel och göra dessa rättelser tidigt. Helst bör rättelse ske genom uppbördskontroll redan under det löpande inkomståret. Med denna inriktning på kontrollen ökar förutsättningarna för att anställda hos en och samma arbetsgivare skall

bli likformigt behandlade oavsett om de taxeras av den ena eller andra taxeringsnämnden. Detta bidrar till ett ökat förtroende för skattemyndigheterna.

Om företagens uppgiftslämnande avseende de anställda förändras på det sätt kommissionen föreslagit kan resurser som frigörs från löntagarbeskattningen på sikt sättas in på kontroll av företagen. Även om kontrollinsatserna styrs mot skattskyldiga som redovisar andra inkomstslag än tjänst blir det möjligt att utföra all erforderlig kontroll av anställningsinkomster och andra ersättningar och förmåner.

Kontrollåtgärder kan exempelvis sättas in mot arbetsgivare som inte i kontrolluppgifter redovisar kost- eller bostadsförmån fastän av räkenskapsutdraget framgår att han haft stora sådana kostnader. Kontroll av rese- och traktamentsersättningar kan ske om företaget i förhållande till andra företag i branschen betalar onormalt höga sådana ersättningar. Ett företag som har personbilskostnader bör i normalfallet redovisa bilförmån. Genom att värden skall åsättas förmånerna är det möjligt att inordna kontroll i dessa hänseenden i ett maskinellt granskningsystem på så sätt att sådana deklARATIONER slås ut för djupare kontroll. Kontrollverksamheten får härigenom den inriktning statsmakterna eftersträvat sedan många år - nämligen att kontrollen skall inriktas mot dem som kan tänkas vara illojala och mot dem som är stora uppbördsmän för statens räkning (arbetsgivarna). Kontrollen tar ett stort steg i riktning mot den kontroll PLAN-projektet eftersträvat.

5.9 Förslag till vissa materiella ändringar

Kommissionen har inte sett som sin primära uppgift att föreslå ändring av materiella beskattningsregler. Under arbetets gång har dock två ändringar framställt som särskilt angelägna som bägge sammanhänger med uppgiftsskyldigheten. Den ena rör behandlingen av enskild näringsidkares bilkostnader, den andra förutsättningarna för uppskov med beskattningen av vissa intäker.

5.9.1 Bilförmån för enskild näringsidkare

I det föregående - avsnitt 5.8.5 - har understrukits vikten av att man vid löntagartaxeringen där så är möjligt tillämpar enkla och klara schabloner. Sådana schabloner underlättar deklaration och taxering och minskar risken för tvister mellan skattskyldiga och skattemyndigheterna.

Behovet av schabloner gör sig emellertid inte gällande enbart vid löntagartaxeringen. Sådana tillämpas även i andra inkomstslag än tjänst.

För att förenkla deklaration och taxering finns särskilt i inkomstslaget jordbruksfastighet schabloner. Ägaren av jordbruksfastighet taxeras för en schablonmässigt fastställd bostadsförmån och för värdet av produktuttag enligt fastställda schabloner. Även för värde av elektrisk ström för privat bruk på jordbruksfastighet utfärdar skattechef riktvärden. I vissa fall tillämpas schabloner på varuuttag även i inkomstslaget rörelse, t ex varuuttag ur livsmedelsaffär.

Kostnader, som delvis är av privat natur och delvis hänför sig till näringsverksamhet, skall fördelas mellan de olika användningsområdena. Kostnadsfördelningen är oftast en skälighetsbedömning grundad på omständigheterna i det enskilda fallet. Exempel på sådana kostnader är bilkostnader, bränsle för uppvärmning, elström, telefonkostnader, vatten- och avloppskostnader och kostnader för sophämtning.

I fråga om bilkostnader gäller i praxis att avdrag medges endast för bilar som är nödvändiga för driften av verksamheten. I sådana fall utgör bilen i regel inventarium i verksamheten. Om bilens nytta för detta ändamål är obetydlig medges i stället för avdrag för faktiska bilkostnader ett skäligt avdrag som motsvarar med bilen inbesparade transportkostnader. Den som inte har bil som inventarium men som likväl vid vissa tillfällen använder privat bil i verksamheten, brukar därför i räkenskaperna löpande kostnadsföra belopp avseende ägarens faktiska resor för verksamheten. Om dessa belopp inte överstiger den bilersättning som utgår enligt det statliga bilersättningsavtalet brukar i allmänhet ingen anmärkning riktas häremot. Detta betyder alltså att man i praktiken ofta godtar ett schabloniserat avdrag.

Den uppgiftsskyldighet, som idag åvilar enskild näringsidkare när det gäller bilkostnader för bil som utgör inventarium i verksamheten omfattar:

- bilmärke, typ och årsmodell
- anskaffningsår
- inköpspris

- körsträcka, mil totalt
- varav i rörelsen/jordbruket
- totala bilkostnader under året fördelade på:
 - * drivmedel
 - * leasingavgift
 - * värdeminskning
 - * reparation
 - * övrigt
 - * summa
 - * därav har avdragits i rörelsen/jordbruket

Om flera bilar finns skall uppgifterna avse den av bilarna som av den skattskyldige använts för privat bruk.

Som framgått ovan anser man sig behöva en mängd uppgifter för att kunna kontrollera fördelningen av bilkostnaderna mellan privat användning och användning i rörelse. Detta är ett exempel på hur kontrollen styrs mot detaljuppgifter, vilkas riktighet inte går att kontrollera på annat sätt än möjligen genom revision.

I praktiken fullgörs denna uppgiftsskyldighet dåligt. Detta kan bero på svårigheterna att göra en riktig fördelning. Exempelvis är det ofta svårt att avgöra hur mycket bilen använts privat och i rörelsen. En skälighetsbedömning måste då göras. Detta leder ofta till diskussioner och oenighet mellan den skattskyldige och granskaren. Detta medför behov av schabloner. Som kommer att visas i det följande använder man redan idag olika schabloner för att lösa tvistigheterna. I RSVs handledning för rörelse- och jordbruksbeskattning (s 107) anføres när det gäller utredning om

Körsträcka:

"Om den totala körsträckans fördelning på privat körning och körning för rörelsen inte kan visas genom löpande förda anteckningar, t ex körjournal, bör vid fördelningen av den totala kostnaden den privata andelen motsvara ett med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet skäligt belopp. Under normala förhållanden kan motsvarande regler om lägsta privata körsträcka vid värdering av bilförmån i inkomstslaget tjänst vara till viss ledning. Den privata körsträckan bör enligt dessa regler uppgå till lägst 1 000 mil. Endast i undantagsfall godtas en lägre privat körsträcka än 500 mil."

Som synes har reglerna om körsträckans längd vid värdering av bilförmån i inkomstslaget tjänst betydelse i inkomstlagen rörelse och jordbruk när det gäller att bedöma längden av den privata körsträckan i vissa fall.

Även om den privata körsträckan är bestämd är det ett problem att ange vilken värdeminskning som gäller för bilen. Om planerlig avskrivning tillämpas är detta visserligen klart men så är inte fallet om restvärdeavskrivning eller räknenskapsenlig avskrivning tillämpas. Fr o m 1984 års taxering avskaffas för övrigt den planerliga avskrivningen. Något krav finns inte heller på att den skattskyldige skall särredovisa bilen som tillgång i balansräkningen varigenom man skulle kunna få fram den avskrivning som gjorts i bokföringen.

I praktiken håller de skattskyldiga inte reda på kostnaderna för olika personbilar i de fall flera sådana finns. Särskilt gäller detta drivmedelskostnaden. Om den skattskyldige har flera bilar i sin verksamhet torde det också ofta förekomma att han utnyttjar än den ena och än den andra bilen privat. Under sådana förhållanden blir en fördelning av kostnader och körsträckor för en viss bil inte tillfredsställande. I RSVs handledning för rörelse- och

jordbruksbeskattning anges (sid 108):

"Bilkostnaderna fördelas med utgångspunkt i de beräknade eller uppskattade körsträckorna, såvida inte avdrag bör medges endast för inbesparade transportkostnader. Värdet av det privata nyttjandet beräknas som viss andel av bilens totala kostnader. Denna del kan i vissa fall även beräknas utifrån de förmånsvärden som anges i RSVs föreskrifter för värdering av bilförmån vid inkomst av tjänst. Så bör exempelvis ske om det privata nyttjandet framstår som det väsentligaste."

Som synes har reglerna om bilförmån i inkomstslaget tjänst betydelse i inkomstslagen rörelse och jordbruk även när det gäller att bedöma värdet av det privata nyttjandet.

Att bedömningarna av den privata körsträckans längd och värdet av det privata nyttjandet rönt inflytande av RSVs anvisningar om bilförmån i inkomstslaget tjänst är naturligt med hänsyn till främst två förhållanden. Det ena är att detaljerade regler finns om vilket värde som skall åsättas bilförmån i inkomstslaget tjänst, medan vägledande regler helt saknas när det gäller att bedöma hur stor del av bilkostnader som belöper på en bils privat användning för enskild näringsidkare. Det andra förhållande som åsyftas är följande. Om en enskild näringsidkare ombildar sitt företag till aktiebolag räknas han som anställd i detta. Han skall då beskattas för bilförmån i inkomstslaget tjänst medan företaget i normalfallet har avdragsrätt för samtliga bilkostnader. Denna skillnad i beskattningen av olika företagsformer är inte önskvärd.

Kommissionen föreslår mot bakgrund av det anförda att nuvarande ordning med fördelning av bilkostnader överges och ersätts med en regel som innebär att enskild näringsidkare skall redovisa bil-

förmån efter samma grunder som gäller för värdering av bilförmån i inkomstslaget tjänst. Kommissionens förslag till räkenskapsutdrag har utformats i enlighet härmed. Förslaget medför enligt kommissionens uppfattning följande fördelar:

- Skillnaderna i beskattningen av olika företagsformer elimineras
- Uppgiftsskyldigheten kan göras likformig för all näringsverksamhet och kan dessutom minskas
- Granskaren och den skattskyldige får fastställda föreskrifter att följa, vilket saknas för närvarande
- Genom att specificerade personbilskostnader för hela verksamheten skall anges skapas tillräckliga kontrollmöjligheter
- Diskussioner mellan den skattskyldige och granskaren kommer att minska genom att schabloner kommer till användning.
- Lagstiftningen anpassas till hur reglerna i stor utsträckning faktiskt tillämpas.

Bilkostnader och bilförmån finns även med i förslaget till ny deklarationsbilaga för annan fastighet (N2). Det huvudsakliga skälet härför är att näringsidkares uppgiftsskyldighet bör vara likformig. Härmed avses inte att göra ändring i det förhållandet att avdrag för bilkostnader endast medges för sådana bilar som är nödvändiga för driften av verksamheten. När det gäller annan fastighet torde vanligen så inte vara fallet. Om förvärvskällan utgörs av flera fastigheter eller en mycket stor fastighet och näringsidkaren huvudsakligen ägnar sin arbetstid åt arbete i denna förvärvskälla kan bil vara nödvändig för driften av verksamheten. I sådant fall föreligger avdragsrätt för samtliga bilkostnader och skall bilförmån redovisas.

Avslutningsvis vill kommissionen framhålla följande. Försäljningen av en bil som endast delvis används i verksamheten behandlas i regel i sin helhet som försäljning av en rörelsetillgång (tillgång i jordbruk eller annan fastighet). Detta innebär att vinsten beräknas till belopp som uppgår till försäljningsintäkten

minus tillgångens skattemässiga restvärde och att den behandlas som rörelseinkomst. Denna behandling är i princip felaktig så länge man vid den löpande beskattningen anser bilen delvis vara en privat tillgång. Med kommissionens förslag, som bygger på synsättet att bilen även vid den löpande beskattningen skall behandlas som om den helt ingick i verksamheten, blir systemet däremot konsekvent.

För den som inte har bil som inventarium i verksamheten föreslås ingen ändring. En sådan rörelseidkare bör som nu få avdrag för inbesparade fraktkostnader.

5.9.2 Förutsättningar för uppskov med beskattningen av vissa intäkter

Fysisk person m fl kan under vissa förutsättningar få uppskov med beskattningen av bl a skogs-, upphovsmanna- och uppfinnarintäkter. För avdragsrätt krävs i dessa fall att det belopp för vilket uppskov yrkas sätts in på särskilt bankkonto. För den som är bokföringsskyldig och avslutar med årsbokslut krävs dock inte att den skattskyldige i räkenskaperna redovisat uppskovet i balansräkningen. En sådan redovisning är emellertid god redovisningssed (jfr BAS-kontoplanen, bilaga 3).

När det gäller allmän investeringsreserv krävs däremot förutom inbetalning på särskilt bankkonto även att en motsvarande avsättning görs i räkenskaperna. Detta torde dock gälla endast dem som avslutar med årsbokslut. Även för resultatutjämningsfond krävs för avdragsrätt att avsättning görs i räkenskaperna.

Enligt kommissionens uppfattning bör enhetliga regler gälla för samtliga nu berörda uppskovsfall. Kommissionen föreslår därför att en förutsättning för uppskov med beskattningen av skogs-, upphovsmanna- och uppfinnarintäkter skall vara att avsättning har gjorts i räkenskaperna. Avsättningen skall redovisas under obeskattade reserver i balansräkningen på sätt som framgår av kommissionens förslag till allmänt räkenskapsschema (jfr deklara-tionsblankett N 14, bilaga 7).

5.10 Deklarationsblanketternas användning

5.10.1 Branschklassificering

I avsnitt 5.2 har kommissionen avvisat tanken på att utforma olika deklara-tionsformulär för olika branscher och har i stället föreslagit att man utnyttjar den branschkod som skatte-myndighet skall åsätta företag.

Den som deklarerar inkomst av rörelse skall därför under allmänna uppgifter dels redovisa verksamhetens art och dels ange hur stor del av försäljningen som utgörs av de omsättningsmässigt tre största produktgrupperna eller tjänsterna. Vid "verksamhetens art" kan företaget verbalt ange om dess huvudsakliga inriktning är tillverkning, försäljning (parti- eller detaljhandel), ser-viceverksamhet eller annat.

När företagen registrerats till mervärdeskatt har de lämnat upp-gifter i sin registreringsanmälan om verksamhetens art. Motsva-

rande uppgifter lämnas numera som basuppgifter i skatte- och avgiftsanmälan för nystartade företag. Dessa uppgifter läggs sedan till grund för lokal skattemyndighets och länsstyrelses klassificering av verksamheten enligt särskild s k näringsgrenskod.

Hitintills har det inte funnits något sätt att systematiskt följa upp och göra erforderliga ändringar i dessa klassificeringar, med undantag endast för tillverkande företag av viss storlek för vilka ändring sker genom SCBs försorg. Därför finns i registren många företag som är felklassificerade.

Förutom den betydelse klassificeringen har för statistikändamål spelar den en viss roll i skatte- och avgiftssammanhang. Dels används den för att direkt till de skattskyldiga ge information om författningsändringar, dels används den i viss utsträckning som hjälpmedel vid urval av revisionsobjekt (branschgranskning) och dels påverkar klassificeringen den mervärdeskatteprocentstatistik (MPR-räk) som också i viss utsträckning används i kontrollsammanhang.

Det finns därför redan i dagsläget ett intresse både för skattemyndigheterna och de skattskyldiga att dessa uppgifter är riktiga. Avsikten med det standardiserade räkenskapsutdraget är att man i en framtid skall utarbeta nyckeltal och urvalskriterier som är relevanta i skattekontrollsammanhang. Om detta skall kunna göras på ett enkelt och meningsfullt sätt är det viktigt att åsatt näringsgrenskod är riktig. De uppgifter som lagts in bland "allmänna uppgifter" är till för att säkerställa detta. Eftersom

uppgifterna kommer att användas för kontrolländamål är det lämpligt att de lämnas i en deklarationsbilaga. Det är också det närmast till hands liggande alternativet eftersom skattemyndigheterna sköter klassificeringen.

5.10.2 Formell och materiell kontroll

Innebörden i formell och materiell kontroll har beskrivits i avsnitt 4.4.2.

De förslag till deklarationsformulär som kommissionen lägger fram gör det möjligt att utföra vissa delar av den formella kontrollen maskinellt. Som exempel kan nämnas kontroll av att erforderliga specifikationer fyllts i samt att deklARATIONEN i den registrerade delen är korrekt sammanräknad. I övrigt får den formella kontrollen ske manuellt vid klargöringen.

Uppgiftsskyldigheten har tidigare primärt varit utformad för att tillgodose behovet av materiell kontroll. Genom kommissionens förslag reduceras i viss mån uppgiftsskyldigheten för det ändamålet och andra enligt kommissionens bedömning viktigare behov prioriteras. I princip kan emellertid samma materiella kontroller göras med den av kommissionen föreslagna uppgiftsskyldigheten.

Med kommissionens förslag till granskningsförfarande är det lämpligt att göra materiella kontroller maskinellt i största möjliga utsträckning. Härigenom garanteras att alla skattskyldiga blir föremål för samma kontroll. Som exempel på materiella kontroller som lämpligen kan göras maskinellt kan nämnas kontroll av av-

sättning till lagerreserv, resultatutjämningsfond m fl fonder samt kontroll av avsättning till egenavgifter. Det finns också många regler som avser att förhindra att flera resultatreglerande åtgärder används samtidigt. Kontroll av efterlevnaden av sådana regler kan göras maskinellt.

Kommissionens förslag till deklarationsformulär gör det möjligt att åstadkomma ett likformigt urval av skattskyldiga för djupare materiell kontroll. Man kan nämligen kvantifiera sådana faktorer som erfarenhetsmässigt kan rymma fel av väsentlig betydelse i materiellt hänseende. Exempel på sådana faktorer kan vara "höga" representatjonskostnader, "stora" investeringar, "stora" reparationsavdrag och "höga" traktaments- och reseersättningar.

Kommissionen har tidigare berört angelägenheten av att man tar till vara möjligheterna att ge de skattskyldiga relevant information. Med de föreslagna deklarationsformulären blir det möjligt att ge riktad information till de skattskyldiga om nya beskattningsregler. Om exempelvis reglerna för ianspråktagande av allmän investeringsreserv ändras kan information om detta ges till de företag som enligt skatteregistret har sådan reserv. Om ändringen gäller bara företag i viss bransch kan informationen begränsas till dessa.

5.10.3 Avstämning mervärdeskatt - inkomstdeklaration

Som framgått av kapitel 2 är den systematiska mervärdeskattekontrollen koncentrerad till mervärdeskatteenheternas granskning av negativa deklamationer. Positiva deklamationer underkastas inte

någon systematisk granskning. Denna ordning är inte tillfredsställande.

Det starka sambandet mellan inkomstskatt och mervärdesskatt bör - som kommissionen tidigare framhållit - i kontrollhänseende utnyttjas på sådant sätt att avstämning eller överslagsmässig kontroll sker av båda skatterna i samband med den årliga taxeringen. Detta förutsätter att uppgiftsskyldigheten i inkomstdeklarationerna ges en sådan utformning att avstämning blir möjlig i högre grad än f n.

Förutsättningarna för jämförande granskning har förbättrats under de senaste åren bl a genom att mervärdesskattens redovisningsperioder anpassats till företagens räkenskapsår. Avstämningsarbetet underlättas också genom att de flesta skattskyldiga f o m 1981 redovisar mervärdesskatt efter räkenskapsenlig redovisningsprincip.

Ändrad lagstiftning beträffande tidpunkten för inträde av avdragsrätt för ingående skatt vid kreditinköp med förbehåll om återtaganderätt har däremot försvårat avstämningsarbetet, eftersom kontantmetoden skall tillämpas för sådan ingående mervärdesskatt oavsett redovisningsmetod i övrigt. I mervärdesskatteutredningens sjunde delbetänkande finns emellertid förslag till avveckling av särbestämmelserna om redovisning av skatt i avbetalningshandeln. Om detta förslag genomförs förbättras möjligheterna till avstämning ytterligare.

Den tidigare omnämnda RSV-rapporten om slopad utbotaxering inne-

håller förslag om att registrering till mervärdeskatt skall ske i hemortslänet. Detta kommer att betydligt underlätta en avstämning mervärdeskatt - inkomstdeklaration.

Kommissionens förslag till allmänt räkenskapschema har en sådan specifikationsgrad att en från kontrollsynpunkt tillfredsställande avstämning blir möjlig för det stora flertalet skattskyldiga.

I åtskilliga fall föreligger trots detta inte förutsättningar för en tillräckligt god avstämning av mervärdeskatte deklarerationerna mot inkomstdeklarationen för samma tid. Det förekommer fall där verksamheten vid inkomsttaxeringen räknas som en förvärvskälla men där den omfattar verksamhetsgrenar för vilka var för sig gäller särskilda regler om skattskyldighet till mervärdeskatt. Som exempel kan nämnas fallen med blandad verksamhet i vilka endast en del av omsättningen är skattepliktig och där avdrag för ingående skatt som hänför sig till gemensamma förvärv skall delas upp efter skälig grund. Vidare gäller särbestämmelser om tidpunkten för inträde av redovisningsskyldighet för förskott och à conto-betalningar för vissa byggnads- och anläggningsentreprenader, vilka skiljer sig från inkomstbeskattnings bestämmelser om när resultatavräkning skall ske. I byggnads- och anläggningsbranschen finns vissa problem med att åstadkomma avstämning, vilka betingas av att pågående arbeten skall aktiveras. I mervärdeskattehänseende föreligger nämligen avdragsrätt vid förvärv av varor och tjänster avseende pågående arbeten medan kostnadsföring vid inkomsttaxeringen av egna löner m fl kostnader samt nyssnämnda förvärv sker först när arbetet resultatavräknas.

Dessa företeelser till trots torde det - med det föreslagna räkenskapsschemat - gå att åstadkomma en avstämning eller överslagsmässig kontroll i mycket större utsträckning än som kunnat ske vid de försöksverksamheter som tidigare bedrivits. Vissa konton i företagens bokföring kommer emellertid alltid att innehålla både momsbelagda och momsfria kostnader. Av det skälet kommer differenser i avstämningarna aldrig att kunna helt undvikas. En högre målsättning skulle - som kommissionen redan tidigare nämnt - ställa krav på uppgiftsskyldighet från företagen som inte är realistiska. I princip skulle företagen tvingas dela upp varje kostnadsslag med hänsyn till om förvärven är fullbeskattade, skattefria eller reducerat skattepliktiga. Detta skulle mångdubbla företagens konton eller kräva flerdimensionell bokföring.

Nu mera föreligger i inkomstslaget annan fastighet möjlighet till frivilligt inträde i mervärdeskattesystemet. Att inordna denna relativt sett lilla grupp skattskyldiga i den av kommissionen föreslagna avstämningsrutinen mervärdeskatt - inkomstdeklaration har bedömts mycket svårt och därför mindre lämpligt.

I kommissionens förslag har inte i något fall kostnader eller intäkter delats upp efter mervärdeskatteprocent. En sådan ordning skulle bli alltför betungande för företagen och är inte oundgängligen nödvändig från kontrollsynpunkt.

För att överslagsmässig kontroll av mervärdeskatt - inkomstskatt skall kunna ske maskinellt måste uppgift om inköp och försäljning av inventarier samt om utgifter avseende anskaffning av byggnader

och markanläggningar lämnas. Sådana utgifter skall normalt aktiveras, dvs avdrag får vid inkomsttaxeringen inte ske på en gång utan genom årliga värdeminskningssavdrag. Den som är redovisningskyldig till mervärdeskatt har emellertid normalt rätt att på en gång lyfta av ingående skatt som belöper på anskaffning av inventarier, byggnader och markanläggningar. Vad gäller försäljning av inventarier skall redovisningskyldig redovisa utgående skatt på försäljningslikviden under det att inkomstskatten endast träffar vinsten. Däremot behövs inte uppgift om försäljning av byggnader och anläggningar eftersom mervärdeskatt inte utgår vid försäljningen av dessa och inkomsten härav vid inkomstbeskattningen i regel inte utgör inkomst av rörelse (jfr blankett N 14, bilaga 7). För den som inte lämnar allmänt räkenskapsschema har specifikationen tagits in i själva deklarationsblanketten (jfr blankett N 4, bilaga 4). De uppgifter som erfordras beträffande anskaffningar och försäljningar föreslås bli intagna i en särskild specifikation i det allmänna räkenskapsschemat.

Ingående och utgående mervärdeskatt bör stämmas av var för sig. Beträffande skattskyldiga som lämnar allmänt räkenskapsschema på blankett N 14, bilaga 7 bör avstämningen i princip göras på följande sätt.

Den utgående skatten stäms av genom att mervärdeskattepliktig omsättning för beskattningsåret beräknas med ledning av uppgifter i mervärdeskattedeclarationerna. Den till omsättning omräknade utgående skatten ökas sedan med skattefri försäljning och exportförsäljning och den sålunda erhållna summan jämförs med summan av i räkenskapsutdraget redovisade intäkter exklusive naturaförmåner

med tillägg för värdet av produktuttag samt försäljningsvärdet av inventarier. Vad gäller skattskyldiga som redovisar på blanketterna N 4 och N 7 måste dessutom hänsyn tas till förändringen av varufordringarna mellan årets början och årets slut.

Vad gäller den ingående mervärdeskatten kan avstämning ske enligt följande. Mervärdeskattepliktiga inköp beräknas med hjälp av den ingående mervärdeskatten i mervärdeskattedeklarationerna. Härvid presumeras att samtliga inköp har varit fullbeskattade. Det på detta sätt framräknade värdet av nettoinköp skall jämföras med de nettoinköp som kan beräknas med hjälp av det allmänna räkenskaps-schemat.

Då nettoinköpen enligt mervärdeskattedeklarationerna uträknats under det antagandet att samtliga inköp varit fullbeskattade måste omräkning göras av posterna i räkenskaps-schemat. Därvid måste för alla kostnads/utgiftsposter bedömas i vilken utsträckning de kan antas ha varit mervärdeskattebelagda. Med den av kommissionen föreslagna specifikationen låter sig detta göra med hög grad av säkerhet för alla väsentliga kostnadsslag.

Vid avstämningen får vidare presumeras att mervärdeskatt utgått med ett beskattningsvärde på 100% när det gäller inköp och försäljning av inventarier, 60% när det gäller anskaffning av byggnad och 20% när det gäller anskaffning av markanläggning.

Det sålunda från det allmänna räkenskaps-schemat beräknade beloppet av nettoinköp jämförs sedan med motsvarande belopp beräknat med ledning av företagets mervärdeskattedeklarationer för samma

tid med undantag för de deklarationer som avser frivillig skattskyldighet vid uthyrning av fastighet.

Den erforderliga överslagsmässiga kontrollen kan göras även om mervärdeskattesatsen under räkenskapsåret ändras. I flertalet fall kan nämligen ändringen beaktas vid beräkningen av jämförelsebeloppet med ledning av mervärdeskattedeklarationerna.

Beträffande skattskyldig som ej avlämnar allmänt räkenskapsschema görs avstämningen i förvärvskällan. Avstämningen baserar sig i sådant fall på den specifikation av intäkter och kostnader samt anskaffningar och försäljningar som redovisats i själva deklarationsblanketten. Vid avstämningen av den utgående mervärdeskatten måste hänsyn tas till förändringar i kundfordringarna. Vid avstämning av den ingående mervärdeskatten måste beaktas förändringar i varu- och driftskostnadsskulder samt lager och pågående arbeten.

5.10.4 Avstämning socialavgifter - kontrolluppgifter

Som beskrivits i kapitel 2 görs i dag regelmässigt en avstämning av kontant bruttolön enligt arbetsgivarens avlämnade kontrolluppgifter mot uppgiften om kontant bruttoersättning enligt arbetsgivaruppgift.

Om arbetsgivares kontrolluppgifter för anställda i framtiden utformas enligt de riktlinjer som kommissionen föreslagit blir det möjligt att göra ytterligare avstämmningar.

Eftersom arbetsgivare enligt kommissionens förslag till ny kontrolluppgift skall ange värden på bilförmån, kostförmån och bostadsförmån blir det möjligt att stämma av även dessa uppgifter mot arbetsgivaruppgiften (eller uppbördsdeklarationer/årsuppgift enligt socialavgiftsutredningens förslag till ny uppbördsdeklaration). Avstämningarna bör enligt kommissionens uppfattning göras maskinellt. Sådana avstämmingar kan göras även om förmånsvärdena inte är lika. Det viktiga är att schablonerna är fastställda efter samma principer. Tidigare har framhållits att det för genomförande av en förenklad löntagartaxering är önskvärt att förmåner åsätts värden i kontrolluppgifterna. Enligt kommissionens uppfattning är en sådan ordning viktig också av det skälet att man härigenom kan få till stånd en utökad och samtidig kontroll av underlaget för socialavgifter mot innehållet i kontrolluppgifter.

5.10.5 Avstämning uppbördsdeklarationer - inkomstdeklaration

Som framgått av kapitel 2 sker inte någon kontroll av uppgiften om lönesumma i uppbördsdeklarationerna mot avdragsyrkande för lönekostnader i inkomstdeklarationen. En sådan kontroll är inte möjlig eftersom särskild uppgift om lönekostnad inte behöver lämnas av dem som avslutar sina räkenskaper med årsbokslut.

Socialavgiftsutredningen har, som tidigare nämnts, föreslagit att arbetsgivarna i uppbördsdeklarationer månadsvis skall redovisa underlaget för socialavgifter. Därvid skall kontanta bruttolöner och naturaförmåner specificeras var för sig.

Av kommissionens allmänna överväganden har framgått att uppgiftsskyldigheten i näringsidkares självdeklarationer bör utformas så att kontroll av uppbördsdeklarationerna kan göras. Detta bör i vart fall ske beträffande kontant bruttolön.

Motiven för en ändrad uppgiftsskyldighet i detta avseende har ytterligare preciserats i avsnitt 5.8.1. Kommissionens förslag till specifikation under rubriken "Kostnader för arbetskraft" i deklarationsformulären gör att en avstämning eller överslagsmässigt kontroll av det underlag för socialavgifter som redovisats i uppbördsdeklarationerna är möjlig i flertalet fall. Sådan kontroll kan därmed göras maskinellt.

Avstämningen kan för skattskyldiga som avslutar med årsbokslut ske på följande sätt. Från deklarationsformulär N 14, bilaga 7, beräknas en lönesumma. Denna erhålls genom att redovisad lönekostnad under "Kostnader för arbetskraft" reduceras med upplupna löner/semesterlöner i balansräkningen och ökas med värdet av motsvarande balanspost föregående år. Den sålunda erhållna lönesumman jämförs med de sammanlagda lönesummor som för samma tid (räkenskapsåret) redovisats i uppbördsdeklarationer.

För näringsidkare som inte avslutar med årsbokslut (jfr blankett N 4, bilaga 4) sker jämförelsen i stället endast mot kontantutbetalad lön. Vid fall av flera förvärvskällor måste lönesummorna från flera deklarationsformulär summeras.

Den åsyftade avstämningen mellan uppbördsdeklarationer och inkomstdeklaration kan åstadkommas för det stora flertalet skatt-

skyldiga. Avstämning kommer emellertid inte att kunna göras i de fall lönekostnader periodiseras på visst sätt. Så blir exempelvis fallet om löneutgiften direkt aktiveras som tillgång eller om lönekostnadskonto i samband med bokslutet krediteras. Om vid periodiseringen i stället andra kostnadsslag än lönekostnadskonton använts uppkommer ingen differens.

Det är främst i byggnads- och anläggningsverksamhet som periodiseringsproblem av nu nämnt slag finns men de förekommer även i tillverkande företag. Eventuella differenser uppkommer emellertid i regel endast vid förändringar i varulager och pågående arbeten.

5.10.6 Kontantberäkning

Kontantberäkning bör alltid göras för fysisk person som driver näringsverksamhet. Nedan beskrivs i vilken utsträckning det är möjligt att göra en kontantberäkning maskinellt med hjälp av ett standardiserat räkenskapsutdrag och med tillgång till andra uppgifter som redan idag registreras.

Om den skattskyldige exempelvis deklarerar sin rörelse på blankett N 5A, bilaga 9, kan uppgift om kontantuttagen hämtas från det utdrag ur kapitalkontot som han skall lämna i blankett N 14, bilaga 7. Denna uppgift får sedan korrigeras med vad som eventuellt tagits ut eller satts in i förvärvskällan mellan bokslutsdagen och kalenderårets utgång och som skall framgå av redovisningen under rubriken "Förmögenhet" i blankett N 5A.

Om den skattskyldige deklarerar på exempelvis blankett N 4, bilaga 4, kan kontantuttag/kontantinsättning beräknas från de enskilda posterna i räkenskapsutdraget enligt följande:

- + kontanta inkomster
- + finansiella inkomster
- kontanta utgifter (varor, material, främmande tjänster, arbetskraft, reparations- och underhållsutgifter och övriga utgifter)
- finansiella utgifter
- ränteutgifter
- + sjukpenning
- resor
- + försäljning av maskiner och inventarier
- inköp av maskiner och inventarier
- anskaffning avseende ny- till- eller ombyggnad av markanläggning och byggnad

= Summa

Den sålunda erhållna summan måste korrigeras med förändringar i mervärdeskatteskuld/fordran. Uppgift härom kan erhållas från mervärdeskatteregistret.

Summan måste emellertid även korrigeras för insättningar och uttag på skogskonto/skogsskadekonto och upphovsmanna/uppfinnarkonto. Har sådana insättningar eller uttag gjorts bör kontantberäkning utföras manuellt eftersom insättningar kan göras även efter räkenskapsårets utgång. Utslagning av sådana deklarationer kan göras maskinellt eftersom insättningar och uttag finns registrerade.

Om den skattskyldige är delägare/medhjälpare sker beräkningen utifrån motsvarande uppgifter som lämnas i blankett N 10, bilaga 6. Har den skattskyldige del i flera näringsverksamheter får naturligtvis kontantuttag/kontantinsättningar i de olika verksamheterna summeras.

Hittills har endast beskrivits hur kontantuttag ur näringsverksamhet kan beräknas. Som framgått kan detta ske för alla som bedriver näringsverksamhet med de speciella undantag som ovan nämnts. Dessa kan dock slås ut maskinellt.

När det gäller resten av kontantberäkningen måste konstateras att eftersom de enskilda posterna i den privata förmögenheten inte registreras och detta inte heller sker för inköps/försäljningssummor för värdepapper och fastigheter, saknas möjlighet att göra en fullständig kontantberäkning maskinellt. Även bostadsrättslägenheter (värda mer än 50 000 kr) ställer till problem vid en maskinell beräkning därför att inte heller uppgifter om dessa registreras.

En mycket överslagsmässig kontantberäkning kan dock göras på följande sätt (inom parentes anges varifrån uppgifterna kan hämtas):

- + kontantuttag i näringsverksamhet (beräknad enligt ovan)
- kontantinsättning i näringsverksamhet (beräknad enligt ovan)
- + föregående års totala förmögenhet (blankett 1, sid 1)
- Årets totala förmögenhet (blankett 1, sid 1)
- + skattepliktigt förmögenhetsvärde i näringsverksamhet (kod 944)
i samtliga avlämnade N-formulär
- dito föregående år

- + inkomst av tjänst (blankett 1, sid 1)
- + inkomst av kapital (blankett 1, sid 1)
- underskott i förvärvskällor (blankett 1, sid 1)
- + underskott i näringsverksamhet (kod 932) i samtliga avlämnade N-formulär
- erlagd preliminärskatt (uppgiften finns i skattedatabasen)
- kvarstående skatt föregående år (uppgiften finns i skattedatabasen)
- fyllnadsinbetalning (uppgiften finns i skattedatabasen)
- + överskjutande skatt (uppgiften finns i skattedatabasen)
-
- = överslagsmässigt kontantöverskott

Har den skattskyldige schablontaxerad annan fastighet skall kontantöverskottet justeras med schablonintäkt och extra avdrag. Detta görs dock endast om inkomst av annan fastighet (blankett 1, sid 1) inte överstiger summa nettointäkt av annan fastighet som utgör inkomst av näringsverksamhet.

Principen i det ovan redovisade beräkningssättet är att försöka eliminera den påverkan förändringar i rörelseförmögenheten har på den totala förmögenheten. Detta lyckas med den valda metodiken utom när det gäller fondmedel i K4-blanketten. Beräkningen blir fel med hälften av förändringen av medel inestående på skogs-konto/skogsskadekonto samt upphovsmanna/uppfinnarkonto. När det gäller dessa konton har tidigare berörts att manuell kontantberäkning måste göras om insättningar eller uttag gjorts på dem och den skattskyldige deklarerar på blankett N 4 eller N 7. Detta bör med hänsyn till vad som nu sagts gälla även dem som redovisar på andra blanketter.

Det har redan nämnts att inköp och försäljning av fastigheter och värdepapper samt förändring i deklarations/taxeringsvärden för dessa tillgångar inte kan fångas upp i den kontantberäkning som skisserats. I beräkningen ovan kommer kontantberäkningen att bli fel om deklarationen innehåller köp/försäljning av värdepapper/fastighet. I sådant fall bör deklarationen uttagsmarkeras vid klargöringen och kontantberäkning göras manuellt. Även vid innehav av fastigheter och värdepapper av större omfattning torde det vara både ändamålsenligt och nödvändigt att uttagsmarkera deklarationen vid klargöringen och sedan göra en manuell kontantberäkning.

Om resultatet av kontantberäkningen (för makar gemensamt) understiger ett i förväg bestämt belopp bör deklarationen slås ut vid den maskinella bearbetningen. I sådant fall skall granskaren göra en manuell kontantberäkning. Därvid skall givetvis alla andra kända faktorer beaktas vid beräkningen och bedömningen av kontantöverskottets storlek.

Sammanfattningsvis behöver manuell kontantberäkning endast göras för utslagna deklarerationer d v s för skattskyldiga som

- uttagsmarkerats för manuell kontantberäkning på grund av att de köpt eller sålt fastigheter eller värdepapper eller har stora innehav av fastigheter eller värdepapper
- gjort insättning/uttag på skogskonto/skogsskadekonto eller upphovsmanna/uppfinnarkonto
- uppvisar ett överskott som understiger ett i förväg bestämt belopp

5.10.7 Olika nyckeltal m m som grund för urval

I det föregående har framhållits att den nya uppgiftsskyldigheten gör det möjligt att maskinellt göra vissa formella och materiella kontroller och överslagsmässigt kontrollera andra uppgifter som lämnats för beskattningsändamål. Beskrivning har också lämnats av hur en överslagsmässig kontantberäkning kan göras i det nya systemet. Ifrågavarande kontroller kan göras i ett maskinellt granskningsystem. Utmärkande för de hittills behandlade kontrollerna är att de endast kan sägas innebära en kontroll av det rimliga i de uppgifter som den skattskyldige själv lämnat. Sådana kontroller bör alltså vara de primära.

Det förhållandet att intäkter och kostnader m m i det nya systemet skall specificeras på ett föreskrivet sätt gör det möjligt att ta fram olika nyckeltal som också kan användas som urvalskriterier för den djupare kontrollen. Inom företagsekonomi används olika nyckeltal för bedömning av ett företags ställning och resultat. Det finns många sådana nyckeltal. Bruttovinst, rörelseresultat i procent av omsättningen, kassalikviditet, soliditet, omsättning per anställd och arbetskraftskostnad i procent av omsättningen är några välkända nyckeltal. I Svenska Arbetsgivareföreningens arbetsmaterial "Se om ditt företag" visas hur man med hjälp av särskilda blanketter lätt kan räkna fram nyckeltal som an knyter till BAS-kontoplanen. Statistiska Centralbyråns (SCB) lämnar särskild återrapportering av nyckeltal som berörs av finansstatistiken och Sveriges Verkstadsförening och Svenska Byggnadsentreprenörföreningen lämnar nyckeltal som utgår från SCBs

finansstatistik. Särskilda nyckeltal tas dessutom fram av olika branschorganisationer.

Kommissionens förslag till standardiserade räkenskapsutdrag som kombineras med en fortlöpande branschklassificering öppnar nya möjligheter att låta olika företagsekonomiska nyckeltal komma till användning för jämförelse mellan olika företag i samma bransch. Därutöver förutses att särskilda taxeringsmässiga nyckeltal kan komma att utvecklas. Exempel på kriterier som redan används är maximalt utnyttjade av- och nedskrivningsmöjligheter, stor skatte- eller avgiftsskuld och stor andel av främmande arbeten.

Det bör emellertid påpekas att nyckeltal är ett trubbigt instrument för urval och att avvikelse i fråga om ett enda nyckeltal därför i regel inte utgör tillräcklig urvalsgrund.

Av den beskrivning som lämnats i bilaga 2 torde ha framgått att förutsättningarna för att använda nyckeltal (kriterier) för urval i dagsläget är otillräckliga. Detta har i sin tur lett till att de urvalskriterier som används i kontrollverksamheten inte kunnat utvärderas tillfredsställande. Med kommissionens förslag till standardiserade räkenskapsutdrag kommer kontrollverksamhetens urvalskriterier att kunna utvecklas väsentligt.

Skatteadministrationen bedriver idag kontrollverksamhet utan användning av ekonomiska nyckeltal med undantag för bruttovinstprocent. Som ett exempel på användningen av standardiserade räkenskapsutdrag visas därför hur bruttovinstberäkning kan göras

maskinellt.

Bruttovinst för den som avslutar med årsbokslut kan exempelvis beräknas med ledning av uppgifter i blankett N 5A, bilaga 5, och blankett N 14, bilaga 7, på följande sätt. Verklig omsättning beräknas som summan av försäljning (kod 301, blankett N 14) och värdet av produkter för privat bruk (kod 902, blankett N 5A). Bruttovinsten erhålls sedan genom att man från verklig omsättning subtraherar kostnader för varor, material och främmande arbeten (koderna 401 och 402).

Bruttovinstberäkningen för den som inte avslutar med årsbokslut och använt t ex blankett N 4, bilaga 4, sker på följande sätt. Först beräknas den verkliga omsättningen som summan av kontanta inkomster (kod 301) med tillägg för nedskrivning av varufordringar (kod 806), värdet av produkter för privat bruk (kod 310) och utgående varufordringar (kod 805) och med avdrag för ingående varufordringar (kod 811). Bruttovinsten beräknas sedan som verklig omsättning enligt ovan med avdrag för utgifter för varor, material och främmande arbeten (koderna 401 och 402) och ingående lager (kod 803) men med tillägg för utgående lager (kod 801).

Bruttovinstprocenten erhålls i bägge fallen genom att verklig bruttovinst uttrycks i procent av verklig omsättning.

5.11 Uppgifter som inte längre behöver lämnas

5.11.1 Inledning

Kommissionens förslag till nya deklarationsbilagor innebär att nuvarande F-, J- och R-blanketter för näringsidkare utgår. I nämnda blanketter finns i dag intagna s k "frågebatterier" som tillkommit dels för att kontrollera att den skattskyldige följt vissa bestämmelser, dels för att öka beslutsunderlaget beträffande vissa inkomstposter och avdragsyrkanden. Förslaget med specificerad uppgiftsskyldighet i ett standardiserat räkenskapsutdrag innebär att mycket av den uppgiftsskyldighet som i dag fullgörs genom besvarande av frågorna i "frågebatteriet" bortfaller genom att uppgifterna redan finns specificerade i räkenskapsutdraget. Exempel på sådana uppgifter är bl a frågorna

- om koncernbidrag lämnats eller mottagits
- om kostnader för representation avdragits
- om, beträffande fåmansbolag, likvida medel redovisats i sammansatt post
- om avsättning för garantirisker skett
- om avsättning till internvinstkonto skett

I dagens deklarationsblanketter finns även frågor och specifikationer som inte är intagna i de föreslagna deklarationsbilagorna. En del av dessa uppgifter är även i framtiden nödvändiga för att taxeringsbesluten skall vila på tillräckligt stabil grund. Som exempel på sådana uppgifter och specifikationer kan nämnas

- utredning som visar att förutsättningar för avdragsgillt koncernbidrag föreligger

- uppgift om medhjälpande makes arbetstid och arbetsuppgifter
- uppgift om antal hushållsmedlemmar för beräkning av naturaförmåner
- uppgift om antal kostdagar för tillfälliga kosttagare.

Härutöver finns exempel på specifikationer vilka har en klart styrande effekt på kontrollverksamheten men som idag ändå kan behövas för ett riktigt taxeringsbeslut. I detta sammanhang kan nämnas specifikationerna beträffande bilkostnader i rörelsen och lokalkostnader.

Vad som anförts ovan visar att det inte är möjligt att beakta alla för taxeringen nödvändiga upplysningar i ett standardiserat räkenskapsutdrag. Kommissionens förslag till nya deklarationsblanketter för näringsidkare måste därför i likhet med dagens F-, J- och R-blanketter innehålla vissa frågor och specifikationer. Vid bestämmandet av vilka frågor och specifikationer som skall tas med bör man emellertid, enligt kommissionens uppfattning, vara mycket restriktiv så att man inte onödigtvis styr kontrollen mot enskilda detaljbestämmelser. Detta förutsätter att man går igenom taxeringslagen i detta hänseende och gör erforderliga lagändringar.

5.11.2 Blanketter som ersätts av det standardiserade räkenskapsutdraget

Den föreslagna uppgiftsskyldigheten innebär att nödvändiga uppgifter för beräkning och kontroll av vissa avdrag och fondavsättningar skall lämnas i det allmänna räkenskaps-schemats resultat-

och balansräkning. Det är således i framtiden inte nödvändigt att av dessa skäl begära in ifrågavarande uppgifter på särskilda deklarationsbilagor. Nu gällande blanketter kan emellertid vara till viss hjälp för den skattskyldige vid beräkningen av avdraget varför det bör övervägas om de eventuellt bör tillhandahållas som hjälpblanketter. De deklarationsblanketter som med den nya uppgiftsskyldigheten inte längre är nödvändiga är:

- uppgift om allmän investeringsreserv (RSV 3097),
- uppgift om allmän investeringsfond (RSV 3098) samt
- egenavgifter (RSV 3095).

En närmare motivering till varför dessa blanketter inte längre behövs lämnas nedan. Vidare ges exempel på hur den maskinella kontrollen i vissa fall på ett enkelt sätt ytterligare kan utvecklas.

Allmän investeringsreserv

Skattskyldig, som vid beskattningsårets utgång har allmän investeringsreserv eller som under beskattningsåret avvecklat reserven, skall till självdeklarationen enligt fastställt formulär foga uppgifter om reservens storlek, användning och avveckling.

Uppgifter skall lämnas om bl a

- avsättning till investeringsreserv
- ianspråktagande
- storleken av reserven vid beskattningsårets utgång
- insättning på investeringskonto
- uttag från konto

- kontobehållningen vid beskattningsårets utgång
- ändamålet för ianspråktagande av reserven
- skälen för återföring till beskattning

I det följande visas hur ovanstående krav på uppgifter tillgodoses med utgångspunkt i de nu föreslagna deklarationsblanketterna. I framställningen hänvisar de inom parentes angivna kodnumren till blanketterna N 5A (bilaga 5) och N 14 (bilaga 7).

Enligt gällande bestämmelser får avdraget i förvärvskällan inte överstiga hälften av den vid taxering till statlig inkomstskatt beräknade nettointäkten före avsättningen och före avdrag för avsättning till egenavgifter. I fråga om handelsbolag beräknas avdraget för bolaget och avsättning beräknas på inkomsten före både avsättning för egenavgifter och avstämning av sådan avgift. Vidare medges inte avdrag för avsättning som understiger 10 000 kronor.

För enskild firma kan maximal avsättning uträknas maskinellt enligt följande: 50% av nettointäkten statligt av förvärvskällan (932, N 5A) + årets avsättning för egenavgifter (930, N 5A) + avsättning till allmän investeringsreserv (725, N 14). För handelsbolag är maximal avsättning lika med 50% av nettointäkten före avsättning för egenavgifter (922, N 5A) + avsättning till allmän investeringsreserv (725, N 14). Även kontroll av att avsättningen inte understiger 10 000 kronor kan ske maskinellt.

Avdrag medges inte om den skattskyldige vid utgången av det beskattningsår som avsättningen avser, har medel insatta på upp-

hovsmanna- eller uppfinnarkonto. Kontroll av att så inte är fallet kan ske genom maskinell jämförelse av dessa poster i balansräkningen (kod 218, N 14).

Vidare medges inte heller avdrag om den skattskyldige i samma förvärvskälla och för samma beskattningsår yrkar uppskov med taxeringen enligt skogskontolagen. Kontroll av att så inte skett kan ske maskinellt genom att avsättningarna registreras (kod 737, N 14).

Uppgifter om investeringsreservens och investeringskontots storlek vid beskattningsårets utgång erhålls genom den registrerade balansräkningen.

Återförs allmän investeringsreserv till beskattning skall detta anges särskilt (732, N 14). Har belopp angetts på denna rad bör deklARATIONEN slås ut för bl a kontroll av det 30%-iga tillägg som skall göras i sådant fall. Kontroll av att till investeringsreserven avsatta medel, som ej tagits i anspråk inom föreskriven tid, verkligen återförs till beskattning kan ske maskinellt genom att avsättningstidpunkten registreras och lagras erforderligt antal år. När sjuårsperioden sålunda passerat utan att ianspråktagande eller återföring skett ger systemet impuls för granskning.

Skattskyldig som tagit reserven i anspråk skall lämna uppgift härom (728, N 14). Då behov av kontroll av tillstånd, ändamål o d d torde föreligga bör dessa skattskyldiga granskas särskilt i detta hänseende.

För kontroll av att insättning på allmänt investeringskonto skett skall i dag till deklARATIONEN fogas besked från banken. Om bankerna i framtiden åläggs att lämna uppgift om samtliga investeringskonton på exempelvis magnetband blir även denna kontroll möjlig att utföra maskinellt.

Allmän investeringsfond

Skattskyldig, som vid beskattningsårets utgång har allmän investeringsfond eller som under beskattningsåret har avvecklat allmän investeringsfond, skall vid självdeklARATIONEN lämna uppgifter om fondens storlek, användning och avveckling enligt fastställt formulär. Uppgifter skall i förekommande fall lämnas om

- till riksbanken inbetalat belopp
- fondens storlek vid beskattningsårets ingång och utgång
- övertagande från annat företag
- avsättning
- ianspråktagande
- återföring
- överlåtelse till annat företag
- konto för investering
- investeringsavdrag
- beräkning av justerad årsvinst

Med justerad årsvinst avses årsvinsten enligt fastställd balansräkning

- ökad med erlagda eller beräknade allmänna svenska skatter
- ökad med belopp som har avsatts till investeringsfond eller

- annan liknande fond
- ökad med belopp som donerats till allmännyttigt eller därmed jämförligt ändamål
- minskad med belopp som återförts från lagerinvesteringskonto
- justerad med belopp som föranlett ändring av årsvinsten på grund av överföring av allmän investeringsfond.

Avdrag för avsättning till allmän investeringsfond medges med högst hälften av den justerade årsvinsten jämte belopp som återförts från lagerinvesteringskonto, i förekommande fall ökat med tillägg på det återförda beloppet.

För det övervägande antalet skattskyldiga som gjort avsättning till fonden är det möjligt att med utgångspunkt i de föreslagna deklarationsblanketterna (N 6A och N 15) maskinellt beräkna den maximala avsättningen enligt följande: 50% av redovisat resultat (900, N 6A) + svenska allmänna skatter (740, N 6A) + donationer (720, N 6A) + avsättning till allmän investeringsfond (724, N 15). I de fall avsättningen enligt deklARATIONEN överstiger den maximala avsättningen beräknad på ovan angivet sätt bör deklARATIONEN slås ut för djupare kontroll. Differensen kan bero bl a på att den maskinellt beräknade maximala avsättningen skall ökas med belopp som återförts från lagerinvesteringskonto eller hänsyn skall tas till överföring av allmän investeringsfond. Om så är fallet skall den skattskyldige ha angett detta särskilt i deklARATIONEN (731, N 15) samt ha lämnat erforderliga uppgifter för kontroll i det officiella bokslutet.

Genom uppgiftsskyldighetens utformning kan maskinell kontroll ske av från fonden ianspråktagna medel (727, N 16) samt av hur mycket av det ianspråktagna beloppet som använts för direktavskrivning av tillgångar för stadigvarande bruk (730, N 16). Däremot lämnas inga uppgifter om vilka investeringar som gjorts och ej heller om hur mycket av det ianspråktagna beloppet som använts för att minska avdrag för driftskostnader. I den mån det anses önskvärt att genomföra dessa kontroller kan systemet programmeras att ge utslag i samtliga fall då belopp från fonden tagits i anspråk. Detsamma gäller även om den skattskyldige samtidigt med fondavsättning yrkat investeringsavdrag.

Vad gäller bevakningen av fondens storlek vid beskattningsårets ingång och utgång kan denna ske maskinellt genom att balansräkningarna registreras. Uppgifter som rör fonden kan sedan lagras i erforderligt antal år.

Beträffande konto för investering skall riksbanken senast den 31 maj under taxeringsåret eller, om beloppet betalats in senare, snarast därefter till länsstyrelsen lämna uppgift om insättningar. Vad gäller uttag från kontot skall riksbanken underrätta länsstyrelsen härom senast den 31 januari året efter det att uttaget gjorts. Om riksbanken i framtiden lämnar dessa uppgifter på ADB-media skulle det vara möjligt att maskinellt kontrollera inbetalningar till och utbetalningar från kontot.

Beslut om ianspråktagande av fonden lämnas av regeringen eller, efter regeringens bemyndigande, arbetsmarknadsstyrelsen. Skapas möjligheter att överföra dessa beslut på ADB-media ökar säkerhe-

ten i den maskinella kontrollen. Tänkbart vore att beloppet av medgivet ianspråktagande registrerades och att utslag för djupare kontroll skedde vid belopp över viss storlek.

Egenavgifter

Avdrag för avsättning för egenavgifter medges med högst 25% av ett underlag som motsvarar den skattskyldiges nettointäkt till statlig inkomstskatt i förvärvskällan före schablonavdrag för egenavgifter, minskad med sjukpenning, intäkt som enligt lagen om allmän försäkring utgör inkomst av anställning samt intäkt som omfattas av s k likställighetsavtal.

För det stora flertalet skattskyldiga kan underlaget för avsättningen räknas fram maskinellt utifrån koder i blankett N 5A enligt följande: nettointäkt statligt av förvärvskällan (932) - sjukpenning (931) + årets avsättning (930). Sjukpenning som härrör från inkomst av anställning liksom inkomster som omfattas av likställighetsavtal skall i vissa fall hänföras till inkomstslaget jordbruksfastighet. Dessa fall kan inte fångas upp av den nu föreslagna uppgiftsskyldigheten. Skattskyldiga som har sådana inkomster kommer emellertid att slås ut redan av det nuvarande kontrollsystemet då under inkomst av tjänst redovisade inkomster inte stämmer med kontrolluppgifter.

5.11.3 Ytterligare effekter av en ändrad kontrollsyn

I Plan-rapporten har konstaterats att uppgiftsskyldigheten till ledning för egen taxering blivit så omfattande att den i sig utgör ett allvarligt hinder för den djupare kontroll man eftersträvat genom RS-reformen. Den alltmer påbyggda uppgiftsskyldigheten har medfört att administrationen är fullt sysselsatt med att hantera och åtgärda lämnade uppgifter. Trots omfattande resursförstärkningar har fältarbetet, d v s revisionsverksamheten, inte ökat i eftersträvad omfattning.

Skall den av RS-utredningen uppsatta ambitionen kunna uppfyllas måste förutsättningarna för deklarationsgranskningen ändras. Detta kan ske om det av kommissionen föreslagna klargöringsförfarandet och den maskinella kontrollen får ersätta den nuvarande granskningen. Detta innebär att någon manuell detaljgranskning inte kommer att ske beträffande det stora flertalet skattskyldiga. I ett sådant system är det därför viktigt att man inte infördrar uppgifter som inte behövs eller som inte går att kontrollera. Nyttan av infördrade uppgifter måste vägas mot att de förorsakar förseningar i klargöringen och binder granskaren vid skrivbordet och hindrar denne från att utföra djupare kontroll t ex i form av revision.

Tidigare har konstaterats att den nuvarande uppgiftsskyldigheten fyller tre syften, nämligen beskattningssyftet, kontrollsyftet och det pedagogiska syftet. De uppgifter som erfordras för att uppfylla beskattningssyftet är få. Då en beslutsfattare behöver

mer information för att kunna bedöma skäligheten i lämnade uppgifter kombineras uppgifter för beskattning med uppgifter för kontroll. I detta sammanhang är risken påtaglig att en alltför stor informationsmängd leder till en snedvridning av kontrollverksamheten, innebärande att kontrollen styrs mot oväsentligheter. För undvikande av denna effekt måste därför kvantitet vägas mot kvalitet. Detta sker lämpligast genom analys av vilka uppgifter som leder till den största måluppfyllelsen inte bara för skattekontrollen utan för hela skatteförvaltningen.

Det pedagogiska syftet är ett uttryck för en strävan att hjälpa den som vill göra rätt att klara av detta. Med tanke på dagens alltmer komplicerade företagsbeskattning kan man på goda grunder förutsätta att behov av pedagogiska uppgifter föreligger. Målgrupp måste i så fall vara de små och medelstora företagen.

Nedan behandlas mera utförligt de uppgifter som enligt kommissionens uppfattning kan slopas då de inte tillgodoser vare sig beskattningsändamål eller relevanta kontrollsyften.

Uppgiftsskyldigheten beträffande representation, värdering av lager av djur i jordbruk och renskötsel samt avdrag för forskning och utveckling är exempel på uppgifter som

- styr kontrollen mot vissa detaljer i räkenskaperna
- begärs in för att kontrollera att den skattskyldige tillämpat en viss anvisning rätt
- tillskapats av pedagogiska skäl.

Uppgiftsskyldigheten enligt 37 § 1 mom p 5 och 6 TL (uppköpare av jordbruksprodukter m m) är exempel på olikformig och otidsenlig uppgiftsskyldighet som

- utgör en belastning för uppgiftslämnarna
- har begränsat värde vid deklarationsgranskningen men som
- styr kontrollen mot vissa skattskyldiga näringsidkare

Säkerligen finns ytterligare exempel på uppgifter som inte behöver infördras för att de inte fyller vare sig något beskattnings- eller kontrollsyrfte. Kommissionen har emellertid inte, med hänsyn till den korta utredningstiden, i detalj hunnit penetrera den nuvarande uppgiftsskyldigheten i detta hänseende. I stället har kommissionen valt att ta fram ovan angivna uppgifter som exempel på uppgiftsskyldighet som tynger administrationen utan att egentligen bredda beslutsunderlaget. Sådan uppgiftsskyldighet bör avskaffas. Enligt kommissionens uppfattning måste arbetet med att rensa ut onödigt uppgiftsskyldighet fortgå kontinuerligt. Denna uppgift ankommer på RSV.

Specifikation av representationskostnader

Om skattskyldig yrkar avdrag för representationskostnader skall till deklarationen fogas uppgift enligt fastställt formulär (R32) som visar hur kostnaderna fördelar sig på olika former av representation. Kostnader för vin och spritdrycker skall - även om kostnaderna inte är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen - anges särskilt. På formuläret skall den skattskyldige ange såväl hela kostnaden som hur mycket som återförts till beskattning. Den särskilda uppgiftsskyldigheten beträffande representation tillkom

ursprungligen i slutet på femtiotalet och har sedan undan för undan byggts på. Uppgiftsskyldigheten har tillkommit av kontrollskäl. Den särskilda uppgiftsskyldigheten för vin och spritdrycker torde dock ha tillkommit av nykterhetspolitiska skäl. Enligt kommissionens uppfattning är formulär R32 ett utmärkt exempel på hur uppgiftsskyldigheten styr kontrollen mot detaljer. Dessutom torde en fullständig kontroll kunna ske endast genom granskning av underlaget, d v s räkenskaperna.

I det av kommissionen föreslagna räkenskapsschemat skall uppgift lämnas om avdragsgill (616) respektive icke avdragsgill (904) representation. Några andra uppgifter rörande den skattskyldiges kostnader för representation skall inte lämnas och är inte heller behövliga. Urval av skattskyldiga, vars representationskostnader skall granskas, kan ske på annat sätt med utgångspunkt i de registrerade representationsuppgifterna.

Lagerspecifikationer

Enligt gällande regler skall jordbrukare och renägare i deklARATIONEN lämna specificerade uppgifter om sitt djurinnehav. Uppgifterna infordras bl a därför att lagervärderingen delvis sker med utgångspunkt i de av RSV utfärdade föreskrifterna för beräkning av produktionskostnaden.

När det gäller lagerredovisningen i förvärvskällan rörelse behöver den skattskyldige däremot endast ange lagrets inventerade värde. Till grund för denna uppgift ligger en inventering av varulagret. I samband med inventeringen har inventeringslistor

upprättats, vilka utgör en del av bokslutet. Dessa behöver inte insändas till myndigheten.

Skillnaden i uppgiftsskyldigheten mellan å ena sida jordbrukare och renägare och å andra sidan rörelseidkare synes till stor del bero på det förhållandet att djuren i vissa fall skall värderas med utgångspunkt i RSVs föreskrifter. Detta är enligt kommissionens uppfattning inte ett tillräckligt skäl för att motivera en större uppgiftsskyldighet för jordbrukare och renägare i detta avseende. De skall på samma sätt som rörelseidkare göra inventering av sitt lager och upprätta inventeringslistor. Den enda skillnaden är att den del av lagret som utgöres av djur skall värderas enligt RSVs föreskrifter. Eftersom rörelseidkare inte behöver skicka in sina inventeringslistor till myndigheten skall inte heller jordbrukare och renägare behöva göra detta. Den särskilda specifikationen avseende djurinnehavet i jordbruksbilagorna liksom även blanketten Uppgift om lager i renskötselrörelse (R10) bör därför enligt kommissionens uppfattning slopas.

Särskilt forskningsavdrag

Rörelseidkare som driver industriell tillverkning och som under beskattningsåret haft utgifter för teknisk och naturvetenskaplig forskning har rätt till särskilt forskningsavdrag. Sådant avdrag medges endast om yrkande framställs hos taxeringsnämnden eller, efter besvär, hos länsrätten. Yrkandet skall göras på särskild blankett. Uppgifter skall enligt blanketten lämnas om

- lönekostnader, dessa specificeras sedan särskilt
- lämnade forsknings- och utvecklingsbidrag, bidrag till utlandet

anges särskilt

- kostnader för förvärv av resultat av forsknings- och utvecklingsarbete, kostnader till utlandet anges särskilt
- erhållna bidrag för forsknings- och utvecklingsarbete
- intäkt vid avyttring eller upplåtelse av resultat av forsknings- och utvecklingsarbete

Med hjälp av lämnade uppgifter uträknas dels underlaget för basavdrag för beskattningsåret och dels, efter jämförelse med underlaget för basavdrag för föregående år, underlaget för ökningsavdrag. Uppgifterna i blanketten kan, med undantag av uträkningarna, inte kontrolleras på annat sätt än genom revision. Blanketten (RSV 3090) synes endast fylla ett pedagogiskt syfte och bör av denna anledning inte sändas in till myndigheten.

Uppgiftsskyldigheten enligt 37 § 1 mom p 5 och p 6 IL

I 37 § punkterna 5 och 6 taxeringslagen föreskrivs - i den mån regeringen därom förordnat - uppgiftsplikt för dels uppköpare av jordbruks- eller trädgårdsprodukter eller husdjur eller från husdjur erhållna produkter, dels uppköpare av avverkningsrätter eller virke eller andra skogseffekter.

I kungörelsen (1955:671) har meddelats närmare bestämmelser om i vilken omfattning skyldighet att avlämna kontrolluppgifter för inkomsttaxeringen utan anmaning föreligger för här ifrågavarande uppgiftslämnare. Sålunda skall uppköpare av jordbruks- och trädgårdsprodukter o d utan anmaning lämna kontrolluppgifter beträffande inköp av spannmål, frövaror, oljeväxter, sockerbeter,

potatis, slakt- och livdjur samt mjölk och produkter därav. Uppgiften skall omfatta det vederlag som utgetts i penningar, naturaprodukter eller annat. Skyldighet att lämna uppgift föreligger emellertid inte om vederlaget uppgått till bokföringskyldig rörelseidkare eller betalats kontant vid inköp från torgstånd eller liknande försäljningsställe. Under 1983 har dock skyldigheten utvidgats till att omfatta även bokföringskyldig rörelseidkares försäljning av slakt- och livdjur.

Den skyldighet att utan anmaning lämna kontrolluppgifter, för vilken redogörelse lämnats i föregående stycke, medför arbete inte blott för uppgiftslämnarna utan även för beskattningsmyndigheterna. Det rör sig om ett mycket stort antal kontrolluppgifter som skall insorteras i deklARATIONERNA.

Tidigare har redogjorts för ett nytt granskningsförfarande och en ny inriktning i kontrollarbetet. Genom klargöring och maskinellt urval blir det tidigare manuelle avprickandet av masskontrolluppgifter inte längre ändamålsenligt. Ett system med stora mängder kontrolluppgifter som hanteras manuellt medför negativa effekter som inte motsvaras av kontrollmässiga vinster. De mest påtagliga negativa effekterna är att kontrollresurser styrs mot de delar av materialet som motsvaras av kontrolluppgifter till förfång för kontrollen av andra delar.

Jordbrukarnas övergång till bokföringsmässig redovisning har medfört att uppgifterna inte på samma sätt som tidigare utnyttjas för kontroll av deras inkomstdeklARATIONER. De har därför vid deklARATIONSGRANSKNINGEN ett begränsat värde. Den koncentration

som finns på uppköparsidan när det gäller jordbruks- och skogsprodukter gör att dessa uppgifter kan införskaffas vid en revision. Bestämmelserna som sådana innebär att man har en olikformig uppgiftsskyldighet - man kräver fler uppgifter för kontroll av jordbrukare och skogsägare än av rörelseidkare och ägare av hyresfastigheter.

Vidare bör framhållas att efterlevnaden av de regler om uppgiftsskyldighet som här avses inte kontrolleras i nämnvärd omfattning. Härför krävs nämligen revision. Ytterst sällan beivras överträdelse. Regler vars efterlevnad skatteförvaltningen inte har möjlighet att upprätthålla är mindre lämpliga.

Med hänsyn till vad sagts ovan förslår kommissionen att den skyldighet att utan anmaning lämna kontrolluppgifter som här behandlas skall upphöra att gälla.

5.12 Andra rationaliseringar

Med de uppgifter kommissionen föreslår skall ingå i de nya bilagorna kan arbetet med nuvarande skogsloggare helt läggas inom ADB-systemets ram enligt följande. Uppgift om det totala skogsavdraget tillförs ADB-systemet. Detta belopp minskas sedan allteftersom skogsavdrag yrkas i deklarationen. Då förfarandet kan ske helt maskinellt underlättas och effektiviseras kontrollen avsevärt inom detta område.

Med utgångspunkt i de från bilagorna registrerade uppgifterna, framförallt balansräkningen, är det också möjligt att överslags-

mässigt kontrollera länsstyrelsens förslag till aktievärdering. Ett sådant system skulle innebära att frågan om ny aktievärdering endast behövde prövas för aktier vars värde avvek från den maskinella beräkningen. Med hänsyn till att samtliga för värderingen relevanta uppgifter inte finns med i de föreslagna räkenskapsutdragen måste givetvis vissa toleransramar uppställas. Genom att aktievärdena sålunda skulle komma att bli prövade vid varje års taxering skapas garantier för att de föreslagna aktievärdena alltid är aktuella.

I avsnitt 5.5 har berörts att BAS-kontoplanen är anpassad till SCBs behov av uppgifter för finansstatistiken. Det av kommissionen föreslagna räkenskapsutdraget är anpassat till BAS-kontoplanen. Det borde därför vara möjligt att avlasta företagen en del av deras uppgiftslämnande till SCB på så sätt att skatteförvaltningen gör de statistiska beräkningar av materialet som erfordras och överlämnar resultatet till SCB.

Kommissionen föreslår därför att SCB i samråd med RSV överväger en sådan ordning.

6 KONSEKVENSER AV KOMMISSIONENS FÖRSLAG

6.1 Kostnader

Följande kostnadsberäkning grundar sig på en mycket grov uppskattning av registreringsvolymer, fortsatt utredningsarbete, systemutveckling och maskinvarubehov.

Systemutvecklingen bedöms kunna utföras under en period av 2 - 2,5 år, d v s ett genomförande av ADB-rutiner kan tidigast ske två år efter beslut om utveckling.

Vid bedömningen av investeringsbehov i maskinvara har hänsyn inte tagits till eventuella språngkostnader som kan uppstå i samband med investeringen, t ex ny styrenhet för skrivaggregat a ca 800 000 kronor. För att kunna ta hänsyn till sådana effekter krävs en samlad bedömning av RSVs prognostiserade behov och de effekter som olika utredningars förslag kan få.

Dataregistrering av uppgifterna från räkenskapsutdragen förutsätts ske under en period av ca 6 månader. Denna koncentration innebär naturligt ett behov av ett större antal registreringsutrustningar än om arbetet kunde utföras under en längre period.

För att uppgifterna från räkenskapsutdragen skall kunna utnyttjas på ett effektivt sätt i ett nytt granskningsystem krävs fortsatt utredningsarbete avseende kraven på ADB-stödet. Vidare krävs för

att få en acceptabel utvecklingsperiod en koncentrerad styrning av resurserna till detta utvecklingsarbete. För att klara detta torde RSV behöva anlita konsultresurser i viss utsträckning.

Granskningsystemet måste därefter underhållas och vidareutvecklas successivt med hänsyn till bl a lagstiftning, konjunkturer, erfarenheter som löpande erhålls etc. Om granskningsystemet skall få den effekt som skisserats torde en betydande resursinsats behövas för vidareutveckling och underhåll.

För att ett införande av standardiserade räkenskapsutdrag med nytt granskningsystem skall bli framgångsrikt krävs att t ex den förenklade löntagarbekattningen genomförs. Härvid kan vissa av dagens resurser (maskinella och personella) för ADB-systemet för folkbokföring och beskattning frigöras och användas inom systemet för företagsbeskattning.

Genomförs förenklad löntagarbekattning torde t ex det minskade behovet av dataregistrering kunna delvis täcka det ökade behovet på grund av införande av standardiserade räkenskapsutdrag.

Vidare kan vissa av dagens ADB-rutiner inom företagsbeskattningen ersättas av det nya granskningsystemet varvid såväl personal som maskinvara kan utnyttjas för det nya systemet.

Om sådana faktorer vägs in blir dock kostnadsberäkningen ännu osäkrare och den bör därför betraktas endast som ett riktmärke. Beloppsuppgifterna har därför avrundats kraftigt för att markera att beräkningen endast är överslagsmässig.

Av ovan nämnda skäl har två kostnadsuppställningar gjorts. Den ena (Totalkostnader) visar en grov bedömning av totalkostnader för ADB-hantering av standardiserade räkenskapsutdrag och nytt gränskningssystem och den andra (Reducerade kostnader) motsvarande kostnader reducerade med

- maskinella och personella resurser för dataregistrering om en förenklad löntagarbeskatning genomförs
- maskinella och personella resurser genom att vissa av nuvarande ADB-rutiner inom företagsbeskatningen kan slopas.

Totalkostnader (tkr)

<u>Maskinvara</u>	<u>Invest</u>	<u>Underhåll/År</u>
Utrymmebehov för ca 600 milj tecken (3 år)		
2 skivaggregat ca 1/4 styrenhet	500 200	20 20
80 registreringsarbetsplatser under 6 mån för registrering av ca 350 milj tecken	1 200	150
Satsvis datorbelastning		200
	<u>1 900</u>	<u>390</u>

Personal

40 årsarbetskrafter för registrering		4 800
Initialt under 2-2,5 år för utredning, systemering, programmering etc totalt ca 35 årsarbetskrafter		
- konsultinsats 4 årsarb	2 500	
- övriga	5 000	

För vidareutveckling, underhåll och drift ca 15 årsarbetskrafter		2 300
--	--	-------

Utbildning av personal i granskningsorganisationen	2 000	
	-----	-----
	9 500	7 100
Totalt ca	11 500	7 500

Reducerade kostnader (tkr)

<u>Maskinvara</u>	<u>Invest</u>	<u>Underhåll/År</u>
Utdkat utrymmesbehov		
ca 1 skivaggregat	250	10
ca 1/8 styrenhet	100	10
Satsvis datorbelastning		100
	--350	--120

Personal

Tillskott initialt ca 2-2,5 år för utredning, systemering, programmering etc ca 25 årsarbetskrafter		
- konsultinsats 4 årsarb	2 500	
- övriga	3 300	
Tillskott för vidareutveckling, underhåll och drift ca 12 årsarbetskrafter		1 800
Utbildning av personal i granskningsorganisationen	2 000	
	-----	-----
	7 800	1 800
Totalt ca	8 000	2 000

6.2 Organisatoriska konsekvenser

Av den tidigare redogörelsen framgår att skatte- och avgiftskontrollen för när inte är så rationell och effektiv som är önskvärt. Brister finns i flera hänseenden.

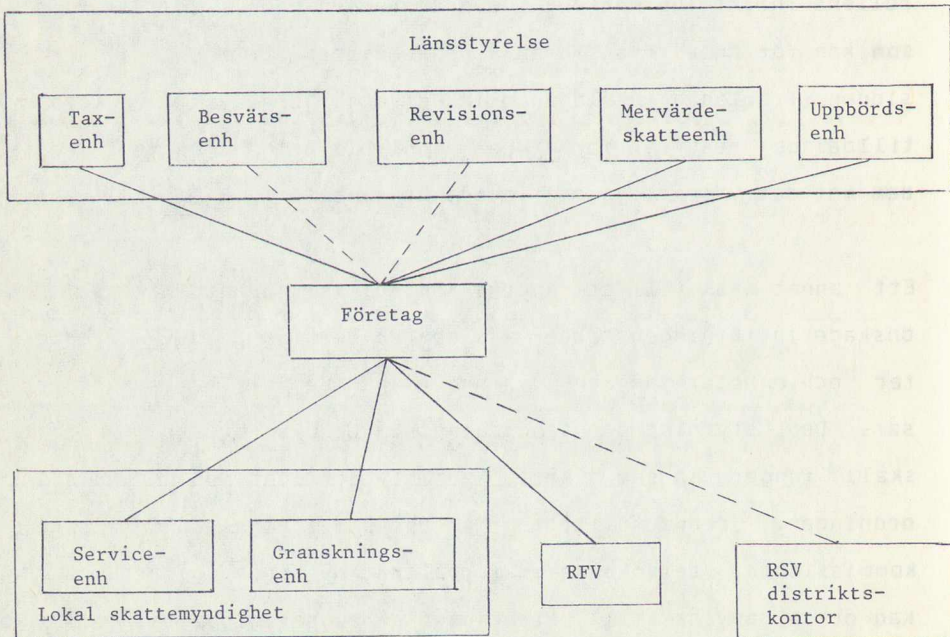
En väsentlig svaghet ligger i kontrollens inriktning. Tyngdpunkten i dagens skattek kontroll ligger i resurshänseende på deklara-tionsgranskningen. De ansträngningar som gjorts för att föra över resurser till djupare kontroll har hittills inte gett åsyftat resultat. Det beror i stor utsträckning på att uppgiftslämnandet från såväl näringsidkare som löntagare styrt resurserna och kont-rollens inriktning mot den löpande granskningen. Med de förslag som kan förväntas från förenklingskommittén och med de av kommis-sionen framlagda förslagen blir det möjligt att använda mera av tilldelade resurser för djupare kontroll och att därmed inrikta dem mot det väsentliga skatteundandragandet.

Ett annat skäl till att dagens kontrollverksamhet inte fått den önskade inriktningen torde vara den splittring på olika myndighe-ter och enheter som den nuvarande skatteadministrationen uppvi-sar. Den styrning och samordning som behövs för att kontrollen skall fungera så som avsetts kan inte erhållas med den nuvarande ordningen. Denna splittring har belysts i Plan-rapporten och i Kommissionens betänkande om förbättrat myndighetssamarbete. Här kan också hänvisas till betänkanden av fögderiutredningen (Ds Kn 1979:4) och ÖSAB-utredningen (Ds Kn 1981:25).

Sett från de skattskyldigas synpunkt - kanske främst näringsid-

karnas - framstår dagens skatteadministration som anmärkningsvärt tillkrånglad. Företagens kontakter med skatteadministrationen måste tas på flera olika håll beroende på ärendets karaktär. Den organisatoriska splittring som finns gagnar inte skattemyndigheternas servicefunktion.

Det nu sagda har berörts av statskontoret i remissyttrande över fögderiutredningens betänkande "Lokal skattemyndighets organisatoriska ställning inom skatteförvaltningen". Statskontoret visar med följande figur kontaktvägar mellan förvaltningen och med exempelvis ett mindre aktiebolag.



I yttrandet sägs vidare:

"Normalt skall således sex olika enheter fördelade på tre myndigheter ha kontakt med ett och samma företag. I vissa fall kan det bli fråga om att upp till nio olika enheter skall upprätta kontakt med ett företag. I detta sammanhang skall påpekas att det föreligger förslag om att riksförsäkringsverkets uppgifter skall övertas av några av de angivna enheterna.

Den organisatoriska splittring som finns kan uppenbarligen inte gagna vare sig service- eller kontrollfunktion. Sett från det enskilda företaget torde organisationen te sig komplicerad.

Ett annat skäl till att ifrågasätta den nuvarande ordningen är den inbyggda trögheten till förändringar i de materiella bestämmelserna. En förskjutning i tyngdpunkten inom beskattningen från t ex direkt skatt till indirekt skatt är svår att administrativt möta.

Med hänsyn till den belastning som redan nu finns på skatteförvaltning, allmänhet och företag måste eventuellt nya beskattningsformer bygga så långt som möjligt på lämnade och kontrollerade uppgifter i redan befintliga system. Ett sådant samutnyttjande försvåras av en organisatoriskt splittrad förvaltning."

Vid kommissionens överläggningar med representanter för näringslivet har dessa framhållit det önskvärda i att kontakterna mellan näringsliv och skatteförvaltning underlättas i möjlig mån.

Kommissionen har tidigare framhållit att utformningen av den nuvarande uppgiftsplikten i hög grad styr kontrollresurserna till löpande granskning av den stora mängden deklarationer. Uppgiftsplikten har också haft stor betydelse för uppkomsten av den splittrade organisationen. Med kommissionens förslag om ändrad uppgiftsskyldighet och skatteförenklingskommitténs kommande förslag om förenklad löntagardeklaration ändras förutsättningarna för organisationen. Många av dagens manuella kontroller ersätts av maskinella sådana och urval av objekt för djupare granskning utförs i huvudsak maskinellt.

En ändrad organisation för skatteförvaltningen är därför en naturlig följd av utredningsförslagen. Den är också nödvändig om man fullt ut skall kunna tillgodogöra sig de förbättringar som ligger i förslagen.

Med hänsyn till den korta tid som stått till kommissionens förförande har det inte varit möjligt att ta fram ett färdigt förslag till ny organisation. Kommissionen vill dock redovisa sin uppfattning i fråga om vissa riktlinjer för den nya organisationen.

Målsättningen bör vara att åstadkomma en organisation där

- befogenheter och styrfunktioner är klart definierade och utformade så att en övergripande planering, ledning och samordning av verksamheten kan ske
- likartad verksamhet samlas i klart avgränsade funktioner
- beslutsprocessen så långt möjligt sker i första instans så att antalet överklagade beslut blir lågt
- kontrollresurserna i större utsträckning riktas in mot företagen varvid granskningen avser företaget både som självständigt skattesubjekt och som arbetsgivare och uppbördsman
- kontrollen i ökad grad ges förebyggande inriktning
- serviceaspekterna gentemot de skattskyldiga ges stor vikt
- uppbyggnaden görs så flexibel att den kan anpassas till de olika länens struktur.

I fråga om den närmare utformningen av organisationen är det uppenbart att registreringen av företag/arbetsgivare till mervärdeskatt, inkomstskatt, källskatt och arbetsgivaravgifter bör

samordnas i högre grad än f n. I samband härmed finns anledning att se över också de materiella reglerna om förutsättningarna för registrering.

Det är vidare angeläget att organisationen anpassas till företagens behov i fråga om service. Kommissionen anser det rimligt att företagen har i huvudsak en enda myndighet att vända sig till i ärenden om skatter och avgifter.

I en ny organisation bör också komma till uttryck det samband som finns mellan de olika leden i förfarandet: debitering - taxering/beskattning - uppbörd - indrivning. I de olika leden måste vissa kontrollfunktioner finnas vilkas verksamhet bör vara samordnad.

Utformningen av den nya organisationen måste ske med beaktande av ett stort antal faktorer och kräver ingående överväganden. Kommissionen föreslår att en särskild utredning tillsätts för ändamålet. För att utredningen skall kunna lägga fram sitt förslag i sådan tid att en ny organisation kan börja tillämpas samtidigt som den föreslagna reformen av företagens uppgiftsplikt d v s vid 1987 års taxering, bör utredningen sättas igång snarast. Den bör till en början inrikta sig på kartläggande undersökningar. När statsmakterna har tagit ställning till förslagen om förenklad löntagarbekattning, ändrad uppgiftsskyldighet för företagare m m kan utredningen ta upp frågan om organisationens utformning i detalj.

6.3 Konsekvenser för uppgiftslämnarna

I det föregående har kommissionen främst pekat på de fördelar som den nya uppgiftsskyldigheten innebär i form av en likformig kontroll, ett rationellt granskningsförfarande samt ett tillförlitligt urval av skattskyldiga för en djupare och samtidig kontroll av inkomstskatt, mervärdeskatt och socialavgifter. Betydelsen av den föreslagna uppgiftsskyldigheten för genomförandet av en förenklad löntagarbekattning har också understrukits. Slutligen har framhållits att förslagen aktualiserar behovet av en ändrad organisation.

Det finns emellertid skäl att samlat redovisa även de fördelar som förslagen innebär för uppgiftslämnarna.

Den åsyftade effektiviseringen av kontrollen bör minska risken för att vissa företag utnyttjar skatterna som konkurrensmedel.

Det enhetliga uppgiftslämnandet i kombination med den maskinella kontrollen kommer att kraftigt minska behovet av att hämta in kompletterande uppgifter från de skattskyldiga. Endast undantagsvis bör det bli nödvändigt att belasta företagen med t ex krav på specifikationer utöver dem som ges i de standardiserade räkenskapsutdragen.

De föreslagna räkenskapsutdragen anknyter till BAS-kontoplanen och därmed till företagets redovisning. Uppgiftslämnandet kommer därför att kunna ske på ett enkelt sätt. Som kommissionen tidigare framhållit är det knappast mängden av uppgifter utan snarare

graden av anpassning till redovisningen som är avgörande för företagens arbetsbelastning.

Kravet på ett enhetligt uppgiftslämnande som är anpassat till svensk standard bör vara ägnat att generellt förbättra företagens redovisning. Inte minst för de mindre företagen bör detta ha ett betydande värde. Den redovisning som lämnas i det allmänna räkenskaps-schemat kan förbättra deras möjligheter att följa företagets utveckling och bör kunna utvecklas till ett underlag för kalkylering och budget.

Kommissionen har föreslagit att uppgifterna under vissa förutsättningar skall få lämnas på blanketter som den skattskyldige själv framställer. Detta gäller i första hand dem som har sin bokföring på ADB. Men även för branschorganisationer ges möjlighet att inom ramen för det enhetliga uppgiftslämnandet utforma blanketter som är särskilt anpassade till de skattskyldiga i branschen. Detta kommer att få betydelse framför allt för de små företagen och för vissa kategorier av rörelseidkare.

En organisationsförändring enligt de riktlinjer som kommissionen skisserat skulle innebära en rationalisering av myndigheternas verksamhet. En sådan ändring bör medföra att de skattskyldiga lättare får direkt kontakt med den eller de personer som har hand om registrering, uppbörd och kontroll av företagets skatter. Detta kommer att väsentligt öka företagens möjligheter att få erforderlig service från myndigheterna.

7 GENOMFÖRANDE

Kommissionen lägger fram ett principbetänkande. Med hänsyn till den tid som kan beräknas åtgå för remissförfarande och beslut om lagstiftning samt den tid som måste reserveras för att ge näringsidkarna tid att anpassa sina redovisningssystem till den nya uppgiftsskyldigheten torde det inte vara möjligt att tänka sig ett genomförande före 1987 års taxering. Kommissionen bedömer det som mycket angeläget att den framtida kontrollen får den inriktning och uppgiftsskyldigheten i huvudsak den utformning som skisserats i betänkandet.

För att inte genomförandet skall försenas föreslår kommissionen att regeringen snarast uppdrar åt RSV att - med särskilda för ändamålet tilldelade resurser och efter de riktlinjer som anges i kommissionens förslag - arbeta vidare med att utveckla det maskinella granskningsystemet och därvid bl a avgöra vilka urvalskriterier som till en början bör komma till användning och vilket behov av uppgifter som finns utöver själva räkenskapsutdragen. Med avseende på urvalskriterier torde det vara av värde att uppmärksamma de erfarenheter som vunnits i Danmark av den försöksverksamhet som där bedrivits och bedöma i vilken utsträckning dessa kan tillämpas på svenska förhållanden.

RSV bör vidare efter remissbehandlingen utreda vilka ändringar i TL m fl författningar som bör komma ifråga med anledning av kommissionens förslag.

BILAGA 1 KOMMISSIONENS DIREKTIV

Åtgärder mot ekonomisk brottslighet m m

Dir. 1982:101

Beslut vid regeringssammanträde 1982-11-25.

Statsrådet I. Carlsson anför.

1 Inledning

Under lång tid har den kriminalpolitiska debatten, liksom rättsväsendets insatser mot brott, varit mycket starkt inriktad mot i första hand den traditionella vålds- och egendomsbrottsligheten. Utan att denna blivit ett mindre allvarligt samhällsproblem, har nu också andra former av brott och skadliga förfaranden kommit att stå i centrum för den allmänna uppmärksamheten. Vid sidan av den illegala narkotikahandlingen med alla dess allvarliga sociala och personliga skadeverkningar är det i första hand den ekonomiska brottsligheten som medfört en kraftigt förändrad kriminalpolitisk situation.

Utgångspunkter för debatten har här varit att den ekonomiska brottsligheten omfattar mångdubbelt större belopp än den traditionella brottsligheten, att skadeverkningarna för samhället och de enskilda är av mycket allvarlig art, att samhällets åtgärder i förebyggande syfte haft delvis felaktig inriktning och framstått

som otillräckliga samt att samhällets kontroll- och sanktionssystem inte är ändamålsenligt utformat för kampen mot den ekonomiska brottsligheten.

2 Vad är ekonomisk brottslighet?

Begreppet ekonomisk brottslighet förekommer inte i lagstiftningen och saknar strikt juridisk innebörd. Det finns över huvud taget inte någon allmänt vedertagen definition av begreppet. Betydande enighet finns emellertid om begreppets huvudsakliga innebörd.

Den ekonomiska brottsligheten beskrivs i justitieutskottets betänkade (1980/81:21) Ekonomisk brottslighet på följande sätt:

Till ekonomisk brottslighet räknas först och främst sådan kriminalitet som har ekonomisk vinning som direkt motiv. Härutöver skall brottslighet för att betraktas som ekonomisk kriminalitet ha en kontinuerlig karaktär, bedrivs på ett systematiskt sätt och förövas inom ramen för näringsverksamhet som i sig inte är kriminaliserad men som i det enskilda fallet utgör själva grunden för de kriminella handlingarna.

De ekonomiska brotten anses ofta vara av kvalificerad art i den meningen att de enskilda brotten har stor omfattning, rör stora samhälleliga värden eller drabbar grupper av enskilda. Brotten är i regel svåra att uppdaga och beivra. Som exempel på vad som brukar hänföras till ekonomisk brottslighet i här avsedd mening kan

nämnas brott som skattebedrägerier, valutabrott, bedrägerier och gäldenärsbrott.

Denna beskrivning avser att framhålla vad man i allmänhet avser med ekonomisk brottslighet. I många sammanhang är det vanligt att man också räknar med vissa brott av enskilda, främst skattebrott, till den ekonomiska brottsligheten.

Även om i strikt juridisk mening endast gärningar som är straffbelagda kan betecknas som ekonomisk brottslighet, måste man vid ett utredningsarbete om åtgärder mot sådan brottslighet också ha möjlighet att pröva det straffbara områdets omfattning. Man måste dessutom kunna pröva lämpligheten av att med andra medel än kriminalisering komma åt olika illojala förfaranden.

3 Vilken omfattning har den ekonomiska brottsligheten?

Några säkra uppskattningar av den ekonomiska brottslighetens totala omfattning eller skadeverkningar föreligger inte. Redan de olika bestämningarna av begreppets innebörd medför här problem. Det är också väl känt att endast en liten del av alla ekonomiska brott kommer till myndigheternas kännedom och leder till åtgärder. Man vågar emellertid slå fast att det finns en stor dold ekonomisk brottslighet och att denna omfattar mycket stora belopp.

De försök till beräkningar av den s k svarta ekonomins omfattning som gjorts har visserligen vilat på osäkert underlag och de belopp man angett har varierat kraftigt. Genomgående har dessa

dock uppgått till tiotals miljarder kronor. Enligt en ganska nyligen gjord studie, som är den första som baserar sig på en mer omfattande och seriöst genomförd vetenskaplig undersökning, skulle den svarta ekonomin uppgå till mellan 3,8 % och 5,5 % av bruttonationalprodukten, vilket för 1980 motsvarade 20-29 miljarder kr. I skattebortfall motsvarade detta 14-20 miljarder kr. Man kan visserligen inte sätta likhetstecken mellan ett skattebortfall som beräknas på detta sätt och de ökade skatteintäkter som man skulle få om man lyckades bemästra den ekonomiska brottsligheten. Å andra sidan omfattar den ekonomiska brottsligheten väsentliga belopp som orsakats av andra förfaranden än skattebrott, t ex gäldenärsbrott. Till detta bör läggas de mycket stora belopp som undandras samhället genom att debiterade skatter och avgifter inte erläggs.

Ett perspektiv på problemets omfattning får man vid en jämförelse med den totala tillgreppsbrottligheten, som år 1979 enligt anmälningsstatistikens godsvärdesuppgifter omfattade 719 miljoner kr. Även om vi också på detta område får räkna med en betydande dold brottslighet, är man uppenbart långt ifrån de summor som den ekonomiska brottsligheten omfattar.

4 Den ekonomiska brottslighetens skadeverkningar

Den ekonomiska brottslighetens skadeverkningar är mycket allvarliga redan sett ur marknadsekonomin synvinkel. När ett företag bryter mot de skrivna och oskrivna normer som sammantagna brukar betecknas god affärssed blir resultatet att företaget får orättmätiga konkurrensfördelar. Företag som dessutom åsidosätter sina

förpliktelser gentemot samhället genom skattebrott eller skatteflykt, genom manipulativa bolagsbildningar eller konkurser, genom otillåtna valutatransaktioner eller brott mot importbestämmelser, genom användning av s k grå arbetskraft eller genom att på något annat otillbörligt sätt sänka sina kostnader skapar ännu större problem för den seriösa företagsverksamheten. Ibland kan de ekonomiska fördelar som uppnås genom svek mot dessa förpliktelser i själva verket bli så stora att all seriös näringsverksamhet i en speciell bransch får svårigheter att klara sig gentemot den oseriösa verksamheten. Brottsliga samt tvivelaktiga förfaranden kan på så sätt komma att sprida sig i hela branschen.

Skadeverkningarna av de nu beskrivna förfarandena går emellertid långt utöver snedvridningarna av marknadsekonomin. Samhället drabbas exempelvis av ett betydande skattebortfall, vilket leder till en tyngre skattebörda för hederliga skattebetalare. Andra följder är ekonomiska förluster för enskilda medborgare, arbetslöshet, höjda hyror, skadliga arbetsmiljöer och förstörelse av den yttre miljön. Rättsmedvetandet luckras upp.

Den ekonomiska brottsligheten medför också att samhällets fördelningspolitik på ett allvarligt och stötande sätt sätts ur spel. Genom ohederlighet kan en stor grupp på andras bekostnad leva i ett ekonomiskt överflöd som är helt otänkbart för de vanliga löntagarna. Samtidigt är det dessa som får bära kostnaderna för den sociala trygghet och den välfärd som de ekonomiska brottslingarna också utnyttjar. På detta sätt hotar den ekonomiska brottsligheten ytterst hela samhällssolidariteten och den välfärd som byggts upp med denna som grund. En förutsättning för ett

fortsatt solidariskt samhällsbyggande är att vi effektivt kan motverka och ingripa mot den ekonomiska brottsligheten.

5 En kommission för åtgärder mot ekonomisk brottslighet

De senaste årens debatt och utredningsverksamhet har ökat medvetenheten om de problem som är förbundna med den ekonomiska brottsligheten och med skatteflykten. Åtgärder har vidtagits och förslag till ytterligare åtgärder, ibland i form av omfattande program, har lagts fram från olika håll, särskilt från de fackliga organisationerna och från näringslivets organisationer.

De åtgärder som hittills vidtagits har, på det hela taget emellertid inte varit tillräckliga för att vända utvecklingen. Tvärtom tyder mycket på att situationen på många områden förvärrats. För att kunna vända utvecklingen i rätt riktning krävs det därför att effektiva åtgärder nu vidtas för att förebygga och bekämpa ekonomisk brottslighet och skatteflykt.

Jag föreslår därför att en särskild kommission tilkallas med uppgift att föreslå lämpliga åtgärder inom ramen för en enhetlig och samordnad strategi.

Kommissionen bör arbeta skyndsamt med siktet inställt på att kunna avsluta arbetet i och med utgången av år 1983. Innan den avslutar sitt arbete skall den också redovisa ett förslag till i vilka former det framtida arbetet mot ekonomisk brottslighet och skatteflykt bör bedrivas.

6 Kommissionens närmare arbetsuppgifter

Kommissionen bör ha stor frihet att själv närmare bestämma sina arbetsuppgifter. Jag vill här endast i korthet uthäva några synpunkter som bör vara till vägledning för arbetet.

Kommissionen bör inte vara bunden av någon viss definition av ekonomisk brottslighet utan står fri att behandla alla de frågor som den bedömer som angelägna. Även verksamheter som inte är brottsliga men som ligger den ekonomiska brottsligheten nära skall självfallet kunna behandlas. De åtgärder kommissionen föreslår bör dock inte i onödan försvåra seriös företagsamhet.

En naturlig första arbetsuppgift för kommissionen är att skaffa sig en bred översikt över det arbete med anknytning till kampen mot den ekonomiska brottsligheten som pågår på olika håll. Kommissionen bör också göra en inventering av de olika förslag i frågan som lagts fram i riksdagen och i andra sammanhang.

De åtgärder som kan bli aktuella är av många olika slag. Kommissionen bör bli a

1. överväga hur man genom forskningsinsatser skall kunna få bättre kunskaper om den ekonomiska brottslighetens former, arbetsmetoder och utbredning samt om effekten av vidtagna åtgärder,

2. lägga fram förslag om förbättrad information till företag och allmänhet om gällande regler,

3. lägga fram förslag till effektivisering av myndighetskontrollen på olika områden - bl a inom taxerings- och upp-

bördsverksamheten - samt till former för ett förbättrat samarbete mellan kontrollmyndigheterna, bl a en bättre samordning på skatte- och valutaområdet och av registreringen av näringsverksamhet för inbetalning av preliminär skatt, mervärdeskatt och arbetsgivaravgifter,

4. överväga resurstilldelningen till de myndigheter som i första hand är engagerade i kampen mot den ekonomiska brottsligheten och lägga fram förslag till ett bättre utnyttjande av befintliga resurser,

5. undersöka möjligheterna att använda sådana åtgärder som etableringskontroll, näringsförbud, skattebevis och effektivare företagsrevision samt lägga fram förslag i dessa hänseenden,

6. lägga fram förslag till behövliga lagstiftningsåtgärder i övrigt t ex på de skatte- och näringsrättsliga, de arbetsrättsliga och på de straff- och processrättsliga områdena,

7. överväga hur det internationella samarbetet, särskilt mellan de nordiska länderna, i kampen mot den ekonomiska brottsligheten bäst bör bedrivas.

Kommissionen skall redovisa kostnadskonsekvenserna av sina förslag.

I den mån frågor av det slag som har berörts nu behandlas inom myndighet eller av pågående utredningar bör kommissionen bilda sig en uppfattning om utredningsarbetets inriktning och vid behov göra framställningar till regeringen om tilläggsdirektiv eller liknande åtgärder.

Jag vill slutligen betona att omfattningen av den ekonomiska brottsligheten är så allvarlig att förslag till lösningar ibland aktualiseras som från andra synpunkter kan framstå som tveksamma. Även om det är mycket angeläget med snabba och effektiva åtgärder får dock dessa inte utformas så att andra värden åsidosätts på ett otillbörligt sätt. Det finns särskild anledning att betona att kraven på rättssäkerhet och integritet genomgående måste tillgodoses.

7 Kommissionens sammansättning

Kommissionen bör ha ställning av kommitté enligt kommittéförordningen (1976:119). Den bör med hänsyn till sina arbetsuppgifter och tidsplanen för arbetet bestå av ett begränsat antal personer.

Den breda förankring och de omfattande kontakter som kommissionen bör ha får i stället åstadkommas genom att man till den knyter två referensgrupper. I den ena av dessa bör ingå företrädare för riksdagens olika partier liksom för arbetsmarknadens stora organisationer. I den andra bör ingå personer som i sitt yrke arbetar med åtgärder mot ekonomisk brottslighet eller genom sin verksamhet har omfattande erfarenheter av eller kunskaper om ekonomisk brottslighet.

Till kommissionen bör vidare knytas ett sekretariat.

8 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen bemyndigar mig

att tillkalla en kommission med tre ledamöter med uppdrag att lämna förslag om åtgärder mot ekonomisk brottslighet,

att utse en av ledamöterna att vara ordförande,

att besluta om ledamöter i två till kommissionen knutna referensgrupper samt om sakkunniga, experter, sekreterare och annat biträde åt kommissionen.

Vidare hemställer jag att regeringen beslutar

att kostnaderna skall belasta andra huvudtitelns kommittéanslag.

9 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och bifaller hans hemställan.

(Statsrådsberedningen)

BILAGA 2 FÖRSÖKSVERKSAMHET MED URVARDERING AV OLIKA
URVALSKRITERIERS EFFEKTIVITET

Vid 1981 års taxering har, som ett led i RSVs utvecklingsarbete och uppföljning av kontrollverksamheten, påbörjats en försöksverksamhet med en blankett för urval av revisionsobjekt. Arbetet har fortsatt även under 1982 års taxering. Blanketten innehåller en sammanställning av s k urvalskriterier som erfarenhetsmässigt visat sig användbara vid urval av revisionsobjekt. Dessutom innehåller blanketten utrymme för redovisning av resultatet av revision om sådan utförts. Försöksverksamheten har gått ut på att undersöka eventuellt förekommande samband mellan förkryssningar för enskilda urvalskriterier och revisionsresultat.

De kriterier som traditionellt används för urval är företrädesvis kontantberäkning och bruttovinstberäkning samt erfarenhetsmässiga bedömningar av uppgifterna i deklARATIONEN och bilagor till denna och vad som brukar ge resultat. Exempel på sistnämnda slag av kriterier är, som framgår av blanketten, stora förändringar i vissa poster i balansräkning eller resultaträkning, stor kassa-behållning, förekomst av branschfrämmande poster eller att företaget har utnyttjat alla av- och nedskrivningsmöjligheter.

Revisionsresultatet har redovisats som ändringar hänförliga dels till respektive urvalskriterium och dels till den sammanlagda s k totalhöjningen.

Urvalsblanketten har ifyllts av granskaren endast i de fall då han ifrågasätter en djupare kontroll i form av revision. I dessa fall har granskaren genom kryssmarkering angett vad han anser vara relevanta urvalskriterier för det tilltänkta revisionsobjektet. I första hand revideras de skattskyldiga vilka fått flest kryssmarkeringar på urvalsblanketten

Genom att samla in ett stort antal ifyllda urvalsblanketter med förkryssningar och resultatredovisning har det varit möjligt för RSVs kontrollavdelning att göra statistiska bearbetningar. Syftet har varit att undersöka effektiviteten hos blankettens urvalskriterier till vägledning för blankettens fortsatta användning vid urval av lämpliga TN-revisionsobjekt.

I undersökningen har också ingått att studera de olika urvalskriteriernas samband med företagsform, näringsgren och omsättningsklasser. s k bakgrundsvariabler.

Av statistikbearbetningen framgår att det inte finns några enkla samband mellan urvalskriterier och revisionsresultat. Det visar sig att ett urvalskriteriums effektivitet kan vara olika på olika s k skiljenivåer. Det kan ha hög effektivitet när det gäller att skilja mellan revisioner med någon höjning från revisioner med ingen höjning alls (nollrevisioner). Däremot kan det ha förhållandevis låg effektivitet när det gäller att skilja mellan revisioner med medelstor höjning och revisioner med mycket stor höjning. Beträffande ett annat urvalskriterium kan mönstret vara det omvända.

I det enklaste fallet där det gäller att skilja ut nollrevisioner från revisioner med åtminstone någon höjning, kan effektiviteten definieras som produkten av revisionens avkastning och dess träffsäkerhet. Följande samband råder:

$$\text{Effektivitet} = \text{Avkastning} \times \text{Träffsäkerhet}$$

Effektiviteten är det genomsnittliga höjningsbeloppet i tkr per kryssmarkering. Avkastningen är det genomsnittliga höjningsbeloppet per höjning och träffsäkerheten är antalet höjningar i förhållande till antalet kryssmarkeringar (uttryckt i procent). Ett effektivt urvalskriterium utmärks av hög eller mycket hög avkastning respektive träffsäkerhet i kombination.

Den statistiska bearbetningen har hittills utförts två gånger och varit baserad på TN-revisioner från taxeringsåren 1981 och 1982. Den genomsnittliga effektiviteten 1981 och 1982 visade sig vara 19.5 tkr resp 28.4 tkr per kryssmarkering och var i bägge fallen högst för aktiebolag, näringsgrenskod 8 (bank och försäkringsverksamhet, fastighetsförvaltning och uppdragsverksamhet) och omsättning större än 10 mkr. När det gäller sådana bakgrundsvariabler förefaller det finnas stabila tendenser. Däremot visade det sig vid en jämförelse mellan 1981 och 1982 att olika urvalskriterier var de effektivaste olika år, vilket tyder på instabilitet i de erhållna undersökningsresultaten.

Förklaringen härtill är att antalet ingående TN-revisioner i undersökningen de olika åren varit alltför litet och att antalet förkryssningar för varje urvalskriterium därför blev alltför

lågt. Det medför att enstaka stora höjningar kommit att påverka urvalskriteriets genomsnittliga effektivitet i alltför hög grad.

För att komma till rätta med det problemet har man i försöksverksamheten övergått till att mäta urvalskriteriernas effektivitet genom så kallade L-kvoter (likelihood ratios). För att beräkna en L-kvot för varje urvalskriterium krävs att den statistiska analysen läggs upp något annorlunda.

Principen är att alla reviderade revisionsobjekt delas upp i två kategorier på var sin sida om en förutbestämd skiljenivå. I den ena kategorin uppsamlas alla revisioner som har gett en totalhöjning överstigande t ex 50 000 kr, och i den andra kategorin alla revisioner som gett en höjning lika med eller understigande 50 000 kr. Ett urvalskriteriums L-kvot beräknas som sannolikheten för kryssmarkering i den ena kategorin dividerad med sannolikheten för samma kryssmarkering i den andra kategorin. Om chansen för kryssmarkering är 75% i den ena kategorin och 25% i den andra, så erhålls $L\text{-kvot} = 75/25 = 3,0$. Ett sådant urvalskriterium har hög grad av effektivitet jämfört med ett annat där de bägge sannolikheterna ligger t ex på 70%. I det sistnämnda fallet erhålls $L\text{-kvot} = 70/70 = 1,0$, vilket innebär att det är neutralt och saknar värde.

Statistikbearbetningen av TN-revisioner 1982 har därför anpassats för att möjliggöra beräkningar av L-kvoter.

En förnyad analys, denna gång genom att jämföra L-kvoternas storlek, har visat att chansen att hitta små höjningar är störst hos enskilda firmor och minst hos aktiebolag m. fl. Även det omvända förhållandet gäller, dvs att de största höjningarna återfinns hos aktiebolagen och i mycket liten uträkning hos enskilda firmor. Fåmansföretagen intar en mellanställning.

Av näringsgrenarna är det näringsgrenskod 8, dvs bank-, försäkrings-, uppdragsverksamhet och fastighetsförvaltning, som mest entydigt pekar mot de största höjningarna. De lägsta höjningarna påträffas inom jord- och skogsbruks- respektive restaurangnäringarna. Övriga näringsgrenar visar varken stora eller entydiga tendenser.

Utpräglat entydig är tendensen beträffande omsättningsklasser. Ju högre omsättning desto större är chansen för stora höjningar.

Dessa resultat stämmer således väl med de tidigare redovisade tendenserna för företagsform, näringsgren och omsättningsintervall. Dessutom har det nu blivit möjligt att utläsa tendenser beträffande urvalskriterierna.

På de lägsta skiljenivåerna förefaller urvalskriterierna stora investeringar samt höga traktaments- och reseersättningar vara effektivast.

På de mellersta skiljenivåerna förefaller förekomst av branschfrämmande poster, stor skuld i avgiftshänseende, "deklarerar ej" samt "skönstaxerad - ej besvär - skatten betald", att vara de

effektivaste.

Effektivast på de högsta nivåerna är stora reserveringar, höga representationskostnader och bransch med specifika mervärdeskatteproblem.

Dessa tendenser är dock inte statistiskt säkerställda. För detta fordras att metoden med L-kvoter även prövas på revisioner vid 1983 års taxering.

De flesta kryssmarkeringarna (i % av totalantalet) gjordes för kontrolluppgifter 27%, andra iakttagelser 26%, lågt kontantöverskott 7% samt låg bruttovinst 5%.

I själva verket svarade således kryssmarkeringarna för kontrolluppgifter och andra iakttagelser för mer än hälften av antalet kryssmarkeringar. Detta skulle kunna tolkas så att kontrolluppgifter och andra urvalskriterier än de som är med på blanketten är viktiga hjälpmedel när det gäller att finna dem som undandrar skatt. Så torde emellertid inte vara fallet. Tvärtom visar den statistiska beaktningen att dessa faktorer inte har särskiljningsförmåga på någon nivå. Detta torde vara statistiskt säkerställt, då dessa kryssmarkeringar är de vanligaste. Tillgång på kontrolluppgifter har t o m en negativ särskiljningsförmåga, d v s tillgång på kontrolluppgifter talar för att revisionen inte kommer att få det förväntade resultatet.

Det finns enligt kommissionen flera felkällor i en undersökning av det här slaget. Det statistiska underlaget (antalet TN-revi-

sioner) är litet och urvalskriterierna relativt många, vilket leder till att antalet kryssmarkeringar för flera urvalskriterier inte blir tillräckligt för att tillåta säkra slutsatser om deras effektivitet. Det är därför från statistisk synpunkt nödvändigt att öka antalet revisioner.

Det undersökta stickprovet ur den stora populationen "samtliga spontana taxeringsrevisioner i Sverige" är inte fullständigt representativt eftersom det bygger på frivillig medverkan från några län och målet alltså är att utpröva metodiken som sådan.

Därutöver finns det felkällor som kan rubriceras som fel i urvalsblankettens och blankettanvisningarnas utformning, fel i blankettifyllandet när urvalskriterierna förkryssas resp revisionsresultat redovisas, fel vid registrering till datamedium och fel vid bearbetning och tolkning av dessa data. Som felkälla kan man i viss mån också betrakta valet av urvalskriterier i nuvarande blankett genom att de upptar plats och hindrar potentiellt bättre urvalskriterier från att uppmärksammas. Men även beträffande de urvalskriterier som finns på blanketten råder det stor osäkerhet i flera fall om de skall förkryssas eller inte, vilket framgår av följande iakttagelser.

Ett typexempel är urvalskriteriet bruttovinst. Urval genom bruttovinstjämförelser innebär att företagets bruttovinst i förhållande till företagets omsättning, uttryckt i procent, jämförs med motsvarande siffra för företag i samma bransch och av samma storlek. Svagheten med bruttovinstjämförelser är att man sedan

1976 saknar uppgifter om vad som är normal bruttovinst i olika branscher. RSV tog till 1981 års taxering fram en förteckning över genomsnittliga bruttovinster för olika branscher. Förteckningen, som grundade sig på uppgifter från det s k arbetskortet för rörelsegranskning, ansågs emellertid inte ha något värde då den byggde på ett alltför litet antal registrerade bruttovinster. Detta visar på svårigheterna att jämsides med den egentliga deklarationsgranskningen ta fram statistikunderlag som senare kan användas i urvalssammanhang. Det vore önskvärt om sådana uppgifter kunde erhållas på annat sätt. Ett standardiserat räkenskapsutdrag skulle kunna göra det möjligt att maskinellt beräkna bruttovinst och andra relevanta relationstal maskinellt.

Det förtjänar också att påpekas att flera av urvalskriterierna är rent subjektiva, t ex revisor. Andra urvalskriterier har inte kvantifierats, t ex stora reserveringar.

Försöksverksamheten visar att man ännu i hög grad söker sig fram när det gäller att få fram bra urvalskriterier. Anledningar till detta är att urvalskriterierna inte tidigare studerats med vetenskapliga metoder, att arbetet med att ta ut revisionsobjekt är mödosamt i sig samt att detta rymmer många och ibland oacceptabla felkällor.

Många av de problem urvalsmetodiken f n har kan enligt kommissionens uppfattning elimineras om man använder standardiserade räkenskapsutdrag som registreras på datamedium, kvantifierar urvalskriterierna och låter datorn tillämpa kriterierna på samma sätt för alla skattskyldiga näringsidkare. Om resultaten därefter

bearbetas med statistiska metoder av liknande slag som gjorts i den beskrivna undersökningen, är det möjligt att finna de mest effektiva urvalskriterierna i olika branscher. Dessa kan sedan användas för att ta fram de deklARATIONER som har högst granskningspotential. En förutsättning för användning av urvalskriterier i den faktiska produktionen - deklARATIONSGRANSKNINGEN - är att deras effektivitet dessförinnan beräknats på basis av ett statistiskt urval av revisioner. Därigenom erhålls en god sammanfattande bild av behovet av revision på olika områden.

En användning av urvalskriterier i produktionen kräver också att granskningsurvalet kompletteras med ett slumpmässigt urval. Om resultaten av dessa revisioner jämförs med de datautvalda kan en betydligt effektivare uppföljning av kontrollsystemet ske.



SIS - Standardiseringskommissionen i Sverige

Standarden utarbetad av

SIS STANDARDISERINGSGRUPP

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Första giltighetsdag

Utgåva

Sida

1980 - 11 - 15

2

1 (19)

SIS FASTSTÄLLER OCH UTGER SVENSK STANDARD SAMT SALJER NATIONELLA OCH INTERNATIONELLA STANDARDPUBLIKATIONER ©

Kontoplan för affärsredovisning inom mindre och medelstora företag

Account plan for small and middle-sized business enterprises

0 Orientering

Denna standard omfattar en baskontoplan för mindre och medelstora företags affärsredovisning och är en vidare utveckling av den försöksstandard som utarbetats av en arbetsgrupp tillsatt av Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund och som sedan behandlats inom SIS.

Mindre och medelstora företag anlitar ofta redovisningsbyråer med datoriserad redovisning. Inom sådana byråer har man vanligen skapat en eller flera för byrån enhetliga kontoplaner vilka sedan används för de olika företagens redovisning. Önskan om enhetlighet har därvid inom varje byrå varit stark både för att underlätta byråns arbete och för att minska kostnaderna för programvaran vid databehandlingen. Det finns inom landet ett stort antal redovisningsbyråer och dataservicebyråer. Därför har det uppstått många varianter av kontoplaner även för likartade företag inom samma bransch. Denna standard är avsedd att vara en grund för en minskning av antalet varianter av kontoplaner som används inom mindre och medelstora företag. Behovet av en minskning har särskilt bestyrkts vid kontakter med branschföreningar under arbetets gång.

Enhetlighet i redovisning behöver inte innebära en minskad smidighet i anpassning till olika behov. Kontoplanen kan byggas ut att passa de mest skilda önskemål. Företagen kan nöja sig med en enkel affärsredovisning eller därutöver redovisa en mer eller mindre detaljrik uppsjälkning och fördelning av kostnaderna. Den bidrar till att göra nyckeltal inom företag och branscher meningsfulla.

Kontoplanen har en renodlat registrerande och klassificerande funktion.

Transaktioner enligt kontoplanen redovisas med dubbel bokföring (debet-kredit-avstämning).

Följande punkter bör framhållas:

- Kontoplanen kan användas av de flesta mindre och medelstora företag, oberoende av näringsgren, bransch, ägandeform m m.
- Kontoplanen omfattar transaktioner mellan företaget och omvärlden, dvs affärsredovisningen.
- Kontoplanen anknyter till Bokföringslagen, SFS 1976:125, med dess krav på balansräkning och resultaträkning och anvisningar för deras uppställning.
- Kontoplanens allmänna struktur anknyter till kontoplaner som rekommenderas av redovisningsbyråer och branschorganisationer.
- Kontoplanens avvägning av utrymmet mellan olika klasser bygger på undersökningar om behov av olika slag av konton.
- Kontoplanen har anpassats till Statistiska Centralbyråns (SCBs) systematik, vilket underlättar att ur redovisningen få fram uppgifter som skall lämnas till SCB.

- Kontoplanen bidrar till att effektivt (billigt) få fram de rapporter och det beslutsunderlag som krävs eller önskas i de flesta mindre och medelstora företag. Nyckeltal, rapporter m m kan tas fram med hjälp av ett och samma program.
- Kontoplanen är anpassad till maskinella metoder för registrering av och avstämning mellan data av olika slag men även lämpad för manuella metoder.
- Kontoplanens grunddata klassificeras och registreras efter ursprung eller åtkomst på ett sätt som är neutralt i förhållande till olika metoder att utforma rapporter, finansiella bedömningar, produkt- och investeringskalkyler, budgetering m m. Endast enkla inkomsts- (intäkts-) och utgifts- (kostnads-) slag begagnas. Sammansatta begrepp som drifts- och administrationskostnader ingår inte.

1 Kontoplanens uppbyggnad

1.1 Kontonummering

Kontoplanen är decimalindeldad. Den första siffran anger kontoklass, den andra kontogrupp och den tredje konto. En fjärde siffra eller ytterligare siffror kan läggas till för att beteckna underkonto. Särskilt i samband med databehandling kan det vara lämpligt att ha samma antal siffror i kontonummer och vanligen användas då fyrställiga nummer med nollutfyllnad till höger.

Exempel: Konto 1411 Reseförskott

Kontoklass	1
Kontogrupp	14
Konto	141
(Under)konto	1411

1.2 Kontoklasser

- | | |
|-----|------------------------------------|
| 1 | Tillgångar |
| 2 | Skulder och eget kapital |
| 3 | Intäkter – inkomster |
| 4–7 | Kostnader – utgifter |
| 8 | Finansiella kostnader och intäkter |
| | Extraordinära poster |
| | Bokslutsdispositioner |
| | Skatter |

För affärsbokföring begränsas kontoplanen till ovanstående kontoklasser 1–8. (Klass 0 förekommer ej.)

Klass 9 som inte beskrivits i standarden kan utnyttjas för t ex intern redovisning.

1.3 Kontogrupper och konton

Vid indelningen i kontogrupper har enhetlighet eftersträvat så att likartade konton sammanförts i överordnade begrepp vilka utgör nivåer i kontoplanen. Kontogrupperna är klart definierade, men antalet konton inom en grupp är valfritt beroende på behovet. Följande möjligheter föreligger:

- Gruppen själv är ett konto varvid kontot för att bli tresiffrigt ges slutsiffra 0.
- Gruppens alla konton utnyttjas, även ett »övrigt-konto» med slutsiffra 9.
- Endast vissa av gruppens konton utnyttjas varvid dock »övrigt-konto» med slutsiffra 9 måste vara med.

2 Konteringsanvisningar

För att kontoplanen skall kunna användas på ett enhetligt sätt och få samma innehåll hos olika användare krävs att kontona definieras. Detta är i synnerhet viktigt för nyckeltalsberäkning.

Konteringsanvisningar har därför utarbetats, och dessa publiceras i en särskild handbok.

**Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag**

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 3

3 Uppföljning

En arbetsgrupp, som skall följa den praktiska användningen av kontoplanen och verka för enhetlighet vid kommande kontobehov, har tillsatts inom kommittén för administrativ teknik, databehandling och informationsförsörjning. Information om gruppens arbete kommer att lämnas från tid till annan i avvaktan på nästa utgåva av denna standard.

4 Kontoplan

Sidorna 4–19.

Kontoplan för affärsredovisning inom
 mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 4

BASKONTON	UNDERKONTON
1 TILLGÅNGAR	
10 KASSA, POSTGIRO, BANK, VÄRDEPAPPER	
101 Kassa	*
102 Postgiro	*
103	
104 Checkkonto	*
105 Bank (övriga konton)	*
106	
107 Aktier och andelar	
108 Obligationer och andra värdepapper	
109	
11 VÄXELFORDRINGAR	
111 Kundväxlar	
112	
113	
114 Låneväxlar	
115	
116 Växelfordringar hos dotterföretag eller moderföretag	
117	
118	
119	
12 KUNDFORDRINGAR	
121 Kundfordringar	
122	
123 Belånade kundfordringar (factoring)	
124 Kontraktsfordringar	
125 Belånade kontraktsfordringar	
126 Kundfordringar hos dotterföretag eller moderföretag	
127	
128 Konsignationsfordringar	
129 Osäkra kundfordringar	1299 Värdeereglering av kundfordringar
13 FÖRUTBETALDA KOSTNADER OCH UPPLUPNA INTÄKTER	
130 Interimsfordringar (gruppkonto för 131–139)	
131 Förutbetalda hyror	
132 Förutbetalda räntor	
133	
134	
135 Upplupna hyror	
136 Upplupna räntor	
137	
138	
139 Övriga interimsfordringar	
14 DIVERSE KORTFRISTIGA FORDRINGAR	
141 Fordringar hos anställda	*
142 Fordringar hos delägare m fl	
143 Fordringar hos leverantörer	
144 Fordringar för arbetsgivaravgifter	
145 Skattefordringar	
146 Fordringar hos dotterföretag eller moderföretag	
147 Ingående mervärdeskatt	*
148 Mervärdeskatt, redovisningskonto	
149 Övriga kortfristiga fordringar	*

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 5

BASKONTON	UNDERKONTON
15 LAGER, PRODUKTER I ARBETE, FÖRSKOTT TILL LEVERANTÖRER	
151 Lager	*
152	
153 Pågående arbeten (byggnads- och anläggningsverksamhet)	
154	
155 Produkter i arbete	
156	
157 Avverkningsrätter	
158 Förskott till leverantörer	*
159	
16 SPÄRRKONTO HOS RIKSBANKEN ELLER ANNAN BANK, VÄRDEPAPPER, LÅNGFRISTIGA FORDRINGAR	
161 Spärrkonto hos riksbanken eller annan bank	1611 Spärrkonto hos riksbanken för investeringsfond 1612 Spärrkonto hos riksbanken för särskild investeringsfond 1613 Spärrkonto hos riksbanken för arbetsmiljöfond 1614 Allmänt investeringskonto 1615 Upphovsmannakonto 1616 Skogskonto
162 Aktier och andelar	1621 Aktier och andelar i svenska dotterföretag 1622 Aktier och andelar i utländska dotterföretag 1623 Aktier och andelar i utomstående svenska företag 1624 Aktier och andelar i utomstående utländska företag
163 Obligationer och andra värdepapper	
164 Lån till delägare m fl	
165 Reversfordringar	*
166 Fordringar hos dotterföretag eller moderföretag	
167 Depositioner	
168 Förskott till leverantör	
169 Övriga långfristiga fordringar	1699 Värdereglering av långfristiga fordringar
17 IMMATERIELLA TILLGÅNGAR	
171 Patent	
172 Hyresrätt	
173 Goodwill	
174 Balanserade kostnader enl BFL 17 §	*
175 Förlagsrätter	
176 Koncession	
177	
178	
179	
18 MASKINER OCH INVENTARIER	
180 Maskiner och inventarier (gruppkonto för 181–188)	1809 Värdeminskning, maskiner och inventarier
181 Arbetsmaskiner	1819 Värdeminskning, arbetsmaskiner
182 Inventarier	1829 Värdeminskning, inventarier
183 Byggnadsinventarier	1839 Värdeminskning byggnadsinventarier
184 Bilar och andra transportmedel	1849 Värdeminskning, bilar och andra transportmedel
185 Speciella anläggningar	1859 Värdeminskning, speciella anläggningar
186 Fartyg eller skepp	1869 Värdeminskning, fartyg eller skepp
187 Jordbruksinventarier	1879 Värdeminskning, jordbruksinventarier
188	
189 Övriga inventarier	1899 Värdeminskning, övriga inventarier

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 6

BASKONTON	UNDERKONTON
19 BYGGNADER OCH ÖVRIG FAST EGENDOM	
191 Byggnader	1919 Värdeminskning, byggnader
192 Pågående till- och ombyggnad	
193 Pågående nybyggnad	
194 Mark	
195 Tomter, markområden (obebyggda)	
196 Markområden för brytning	
197	
198 Markanläggningar	1989 Värdeminskning, markanläggningar
199 ÖVRIGA TILLGÅNGSKONTON	*
2 SKULDER OCH EGET KAPITAL	
20 VÄXELSKULDER	
201 Leverantörsväxlar	*
202	
203	
204 Låneväxlar	
205	
206 Växelskulder, dotterföretag eller moderföretag	
207	
208	
209	
21 LEVERANTÖRSSKULDER	*
211 Leverantörsskulder	
212	
213	
214	
215	
216 Leverantörsskulder, dotterföretag eller moderföretag	
217	
218	
219	
22 SKATTESKULDER	
221 Skatteskulder	
222	
223	
224	
225	
226	
227	
228	
229	
23 UPPLUPNA KOSTNADER OCH FÖRUTBETALDA INTÄKTER	
230 Interimsskulder (gruppkonto för 231–239)	
231 Upplupna löner	*
232 Upplupna semesterlöner	
233 Upplupna arbetsgivaravgifter	
234 Upplupna räntor	
235	
236	
237	
238	
239 Övriga interimsskulder	

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 7

BASKONTON	UNDERKONTON
24 MERVÄRDESKATT (MOMS), SÄRSKILDA VARUSKATTER	
241 Utgående moms 1 (oreducerad)	*
242 Utgående moms 2 (60 % reducerad)	
243 Utgående moms 3 (20 % reducerad)	
244 Utgående moms 1 (oreducerad) vilande	
245 Utgående moms 2 (60 % reducerad) vilande	
246 Utgående moms 3 (20 % reducerad) vilande	
247	
248 Moms, redovisningskonto	
249	
25 PERSONALENS KÄLLSKATT OCH DIVERSE LÖNEAVDRAGSKONTON	
251 Personalens källskatt	*
252 Införsel	
253 Personalens intressekonto	
254 Lönsparande	
255 Kollektivförsäkringar m m	
256 Fackföreningsavgifter	
257 Mättnings- och granskningsarvoden	*
258	
259 Övriga löneavdrag	
26 DIVERSE KORTFRISTIGA SKULDER	
261 Förskott från kunder	
262 Skulder till personal	*
263 Avräkning, factoring	
264 Belånade kontraktsfordringar	
265 Garantiskulder	
266 Skulder till dotterföretag eller moderföretag	
267 Låneskulder (kortfristiga)	
268	
269 Övriga kortfristiga skulder	2691 Outtagen vinstutdelning
27 LÅNGFRISTIGA SKULDER	
271 Avsatt till pensioner	2711 PRI-pensioner
	2712 Övriga pensioner
272 Checkkredit	*
273 Lån från banker och kreditinstitut	*
274 Lån från övriga långivare	*
275 Lån i utländsk valuta	*
276 Skulder till dotterföretag eller moderföretag	*
277 Obligationslån. Förlagslån	*
278 Handelskrediter	*
279 Övriga långfristiga skulder	
28 OBESKATTADE RESERVER	
281 Lagerreserv	2811 Lagerreserv
	2813 Reserv för pågående arbeten
282 Anläggningsreserver	*
283 Frivilliga avsättningar till investeringsfonder	2831 Investeringsfond för konjunktursutjämning
	2832 Lagerinvesteringskonto
	2833 Nyanskaffningsfond enligt skattelag
	2834 Återanskaffningsfond enligt skattelag
	2835 Särskild investeringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar
	2836 Särskild investeringsfond för avyttrade fartyg m m
	2837 Allmän investeringsreserv

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

**Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag**
SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 8

BASKONTON	UNDERKONTON
284 I lag föreskrivna avsättningar till investeringsfonder	2841 Arbetsmiljöfond
285 Resultatutjämningsfond	2842 Särskild investeringsfond
286 Obeskattade upphovsmannaintäkter	*
287 Obeskattade skogsintäkter	
288	
289 Övriga obeskattade reserver	2891 Skillnad mellan bokförd och faktisk pensions- skuld
	2895 Valutakursreserv
	2898 Internvinstkonto enligt KL 29 §
29 EGET KAPITAL	
<i>Alternativ 1</i>	
<i>Enskild firma</i>	
291 Eget kapital	2911 Privatuttag
	2912 Egna skatter
	2913 Utgifter för bostadsfastighet
	2914 Privata försäkringar
	2915 Övriga privata utgifter
	2916 Privat insättning
	2917 Hyresinkomster
	2918 Övriga privata inkomster
	2919 Redovisat resultat
<i>Alternativ 2</i>	
<i>Handelsbolag och kommanditbolag</i>	
292 Kapitalandel A	2921 Individuella konton osv
293 Kapitalandel B	
294 Kapitalandel C	
295	
296	
297	2979 Redovisat resultat
<i>Alternativ 3</i>	
<i>Ekonomisk förening</i>	
298	2981 Inbetalda insatser
	2982 Reservfond
	2988 Balanserad vinst eller förlust
	2989 Redovisat resultat
<i>Alternativ 4</i>	
<i>Aktiebolag</i>	
299	2991 Aktiekapital
	2992 Reservfond
	2993 Skuldregleringsfond
	2994 Uppskrivningsfond
	2995
	2996
	2997 Balanserad vinst eller förlust
	2998 Vinst eller förlust från föregående år
	2999 Redovisat resultat
3 RÖRELSENS INTÄKTER	
30 t o m 37	
	FÖRSÄLJNINGSENTÄKTER redovisas inom kontogrupperna 30—37 och summan av kontona inom dessa grupper motsvarar »försäljningssumma» enligt bokföringslagen. Disposition av kontogrupperna 30—37 och kontona inom varje grupp kan valfritt branschpassas. Exempel på disposition av kontona 301—379 framgår av särskilda konteringsanvisningar.
	I de kontogrupper där intäktsreduktioner förekommer skall dessa redovisas på kontona 308, 318, 328 osv.

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 9

BASKONTON	UNDERKONTON
38 ÖVRIGA RÖRELSEINTÄKTER	
381 Hyresintäkter	
382 Arrendeintäkter	
383	
384	
385 Provisionsintäkter	
386 Licensintäkter och royalties	
387	
388 Försäkringsersättning	
389	
39 ÖVRIGA INTÄKTER	
391 Erhållna bidrag av rörelsekaraktär	
392 Kursdifferenser av rörelsekaraktär	
393	
394	
395	
396	
397	
398	
399 Diverse övriga intäkter	
4 KOSTNADER FÖR MATERIAL, VAROR OCH FRÄMMANDE ARBETEN	
40 t o m 48	Disposition av kontogrupperna 40–48 och kontona inom varje grupp kan valfritt branschanpassas. Ett exempel på disposition av kontona 401–489 för ett tillverkande företag framgår av särskilda konteringsanvisningar.
	I de kontogrupper där inköpsprisreduktioner förekommer skall dessa redovisas på kontona 408, 418, 428 osv.
49 ÖVRIGA KOSTNADER FÖR MATERIAL, VAROR OCH FRÄMMANDE ARBETEN	
491	
492	
493	
494	
495	
496	
497	
498	
499 Ökning eller minskning i beståndet av material och varor	
5 KOSTNADER FÖR ARBETSKRAFT LÖNER TILL ARBETARE OCH SERVICEPERSONAL	
50	
501 Löner till arbetare eller servicepersonal	*
502	
503	
504	
505	
506	
507	
508 Löner till arbetare eller servicepersonal för ej arbetad tid	*
509	

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

**Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag**
SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 10

BASKONTON	UNDERKONTON
51 LÖNER TILL ARBETARE OCH SERVICE-PERSONAL	
511	
512	
513	
514	
515	
516	
517	
518 Löner till arbetare eller servicepersonal för ej arbetad tid	
519	
52 LÖNER TILL FÖRETAGSLEDARE OCH TJÄNSTEMÄN	
521 Löner till företagsledare	
522 Löner till teknisk personal	
523	
524 Löner till arbetsledare	
525	
526 Löner till kontorspersonal	
527 Löner till försäljningspersonal	
528 Löner till företagsledare och tjänstemän för ej arbetad tid	
529 Löner till övriga tjänstemän	
53 KONTANTA EXTRAERSÄTTNINGAR	
530 Kontanta extraersättningar (gruppkonto för 531–539)	
531 Ersättning till fackliga förtroendemän, skyddsombud o d	
532 Ersättning för förslagsverksamhet, uppfinningar	
533 Ersättning för bostadskostnader	
534 Ersättning för måltidskostnader	
535 Ersättning för resor till och från arbetsplatsen	
536 Ersättning för arbetskläder	
537	
538 Gratifikationer	
539 Övriga kontanta extraersättningar	
54 NATURAFÖRMÅNER TILL ANSTÄLLDA	
540 Naturaförmåner till anställda (gruppkonto för 541–549)	
541 Kostnader för fri bostad (hyresnedsättning)	
542 Kostnader för fria eller subventionerade måltider	
543 Kostnader för fria resor till och från arbetsplatsen	
544 Kostnader för fria eller subventionerade arbetskläder	
545 Kostnader för fri bil	
546	
547	
548	
549 Övriga kostnader för naturaförmåner	
55 KOSTNADERSÄTTNINGAR OCH RESEKOSTNADER	

**Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag**
SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 11

BASKONTON	UNDERKONTON
551 Ersättning för faktiska kostnader för kost och logi vid tjänsteresa	
552 Traktamenten (kost och logi) vid tjänsteresa	
553 Resekostnadsersättningar och resekostnader	*
554 Ersättning för arbetsmaterial och arbetsverktyg	
555 Ersättning för föreskrivna arbetskläder	
556 Felräkningspengar	
557 Representationsersättning	
558	
559 Övriga kostnadsersättningar	
56 LAGSTADGADE ARBETSGIVARAVGIFTER	
561 Lagstadgade arbetsgivaravgifter	
562	
563	
564	
565	
566	
567	
568	
569	
57 ÖVRIGA KOLLEKTIVA AVGIFTER	
571 Pensionsförsäkringsavgifter	5711 Avgifter för kollektivt tecknade pensionsförsäkringar 5712 Avgifter för individuellt tecknade pensionsförsäkringar
572 Förändring i pensionsskuld	
573 Pensionsutbetalningar	
574 Förvaltningsavgifter, kreditförsäkringsavgifter	
575 Avdragspost: avkastning på kapital i pensionsstiftelser	
576 Andra kollektiva avgifter	5761 Försäkringsavgifter till AMF 5769 Övriga kollektiva försäkringsavgifter
577	
578	
579	
58 UTBILDNING, SJUK- OCH HÄLSOVÅRD, ÖVRIG PERSONALSOCIAL VERKSAMHET	
580 Utbildning, sjuk- och hälsovård, övrig personalsocial verksamhet (gruppkonto för 581–589)	
581 Utbildning	
582 Sjuk- och hälsovård	
583 Fritidsverksamhet	
584 Begravningshjälp	
585	
586	
587	
588 Avsättning till personalstiftelser	
589 Övrig personalsocial verksamhet	
59 SÄRSKILDA KOSTNADER SOM SAMMÄNKER MED ARBETSKRAFT	
591 Kostnader för personalrekrytering	
592	
593	

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 12

BASKONTON	UNDERKONTON
594	
595	
596	
597	
598	
599	
6-7	ÖVRIGA KOSTNADER
60	LOKAL
601	Lokalhyra
602	Hyra för speciella lokaler
603	*
604	
605	Elektricitet
606	Lokaltillbehör
607	Städning av lokaler
608	Reparation av lokaler
609	Övriga lokalkostnader
61	HYRA FÖR MASKINER OCH INVENTARIER
611	Hyra för maskiner
612	Hyra för inventarier
613	Hyra för datorsystem
614	Hyra för övriga kontorsmaskiner
615	Hyra för transportmedel
616	Hyra för förbrukningsinventarier
617	
618	Hyra för rörelsen
619	Övriga hyreskostnader
62	ENERGI, BRÄNSLE, VATTEN
621	Elektricitet
622	Gas (kommunalt nät)
623	Eldningsolja
624	Stenkol, koks
625	Torv, träkol, ved, annat träbränsle
626	Bensin, fotogen, motorbrännolja (exkl egna transportmedel)
627	Fjärrvärme, ånga
628	Vatten
629	Övriga bränslen
63	FÖRBRUKNINGSVÄRKTYG, FÖRBRUKNINGSMATERIAL SOM ANVÄNDS VID TILLVERKNING
631	Motordrivna verktyg
632	Handverktyg
633	Hjälperktyg
634	Specialverktyg
635	Tillverkningsinventarier
636	Hjälpmaterial
637	Speciellt förbrukningsmaterial som används vid tillverkning
638	Arbetskläder, skyddskläder, skyddsmaterial
639	Övrigt förbrukningsmaterial som används vid tillverkning

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 13

BASKONTON	UNDERKONTON
64 FÖRBRUKNINGSDINVENTARIER OCH FÖRBRUKNINGSMATERIAL SOM EJ ANVÄNDS VID TILLVERKNING	
641 Förbrukningsinventarier	*
642	
643 Transportinventarier	
644 Förbrukningsemballage	
645	
646 Förbrukningsmaterial	
647	
648	
649 Övriga förbrukningsinventarier och förbrukningsmaterial	
65 KONTORSmateriel och TRYCKSAKER	
650 Kontorsmateriel och trycksaker (gruppkonto för 651–659)	
651 Kontorsmateriel	
652	
653	
654	
655 Trycksaker	
656	
657	
658	
659	
66 REPARATION OCH UNDERHÅLL	
660 Reparation och underhåll (gruppkonto för 661–669)	
661 Reparation och underhåll av arbetsmaskiner	
662 Reparation och underhåll av verktyg	
663	
664 Reparation och underhåll av inventarier	
665 Reparation och underhåll av förbrukningsinventarier	
666	
667	
668 Underhåll och tvätt av arbetskläder	
669 Övrig reparation och underhåll	
67 DIVERSE FRÄMMANDE TJÄNSTER	
671 Mättningskostnader	
672 Ritnings- och kopieringskostnader	
673 Bokföringskostnader	
674 Kostnader för datorbehandling	
675 Konsultarvoden för speciella utredningar	
676 Serviceersättningar till branschorganisationer	
677	
678 Advokat- och rättegångskostnader	
679 Övriga främmande tjänster	
68 TELEKOMMUNIKATION OCH POSTBEFORDRAN	
680 Telefon och porto (gruppkonto för 681–689)	
681 Kostnader för telefon och telegram	
682 Kostnader för telex	
683 Telekostnader vid dataöverföring	
684	

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 14

BASKONTON	UNDERKONTON
685 Portokostnader	
686	
687	
688	
689	
69 KOSTNADER FÖR EGNA TRANSPORTMEDEL	
691 Bilomkostnader	
692	
693	
694	
695	
696 Kostnader för motorcyklar	
697 Kostnader för båtar	
698	
699 Övriga kostnader för egna transportmedel	
70 FRAKTER OCH TRANSPORTER	
700 Frakter och transporter (gruppkonto för 701–709)	
701 Frakter, transporter och försäkringar vid varu- distribution	
702 Tull- och speditjonskostnader	
703	
704 Arbetstransporter	
705	
706	
707	
708	
709 Övriga frakter och transporter	
71 SPECIELLA FÖRSÄLJNINGSKOSTNADER	
711 Kataloger, prislister m m	
712	
713 Speciella orderkostnader	
714	
715 Försäljningsprovisioner	
716 Kreditförsäljningskostnader	
717 Representation	7171 Representationskostnader, avdragsgilla 7172 Representationskostnader, ej avdragsgilla
718 Kostnader för egen facktidsskrift	
719 Övriga försäljningskostnader	
72 REKLAM OCH PR	
720 Reklam och PR (gruppkonto för 721–729)	
721 Annonsering	
722 Utomhus- och trafikreklam	
723 Reklamtrycksaker och direktreklam	
724 Utställningar och mässor	
725 Butiksreklam, återförsäljarreklam	
726 Varuprover, gåvor, presentreklam, tävlingar	
727 Reklambidrag	
728 PR och institutionell reklam	
729 Övrig reklam	

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 15

BASKONTON	UNDERKONTON
73 FÖRSÄKRINGSPREMIER, RISKKOSTNADER	
731 Försäkringspremier	
732	
733	
734	
735 Kundförluster	
736 Garantikostnader	
737 Bevakningskostnader	
738	
739	
74 SPECIELLA FÖRVALTNINGSKOSTNADER	
740 Speciella förvaltningskostnader (gruppkonto för 741–749)	
741 Styrelsearvoden	
742 Revisionsarvoden	
743 Kostnader för styrelsesammanträden	
744 Kostnader för bolagsstämma	
745 Kostnader för årsredovisning	
746 Kostnader för egna aktier	
747	
748	
749 Övriga förvaltningskostnader	
75 SPECIELLA KOSTNADER FÖR FORSKNING OCH UTVECKLING	
751 Bidrag till forskning och utveckling	
752 Konsultarvoden, forskning och utveckling	
753 Experimentkostnader	
754	
755	
756	
757	
758	
759	
76 DIVERSE KOSTNADER	
761 Licensavgifter och royalties	
762 Patentkostnader för egna patent	
763 Kostnader för varumärke m m	
764 Kontroll-, provnings- och stämpelavgifter	
765 Radio- och TV-licenser, STIM-avgifter	
766 Bankprovisioner	
767 Tidningar, tidskrifter, facklitteratur	
768 Föreningsavgifter	7681 Föreningsavgifter, avdragsgilla 7682 Föreningsavgifter, ej avdragsgilla
769 Diverse övriga kostnader	
77 FASTIGHETSKOSTNADER	
771 Vatten och avlopp	
772 Bränsle	
773 Belysning	
774 Renhållning och städning	
775 Sotning	
776 Reparation och underhåll	
777 Försäkringspremier	
778 Tomträttsavgäld	
779 Övriga fastighetskostnader	

**Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag**
SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 16

BASKONTON	UNDERKONTON
78 DIVERSE PERIODISERINGSKONTON	
781 Förändring av lager av säljvaror (färdigfabrikat)	
782 Förändring av produkter i arbete	
783 Förändring av pågående arbeten (byggnads- och anläggningsverksamhet)	
784	
785 Värdet av tillverkade egna anläggningstillgångar	
786	
787	
788	
789	
79 AVSKRIVNINGAR	
791 Avskrivning på maskiner och inventarier	*
792 Avskrivning på byggnader och övrig fast egendom	*
793 Avskrivning på immateriella tillgångar	7931 Avskrivning på patent
	7932 Avskrivning på hyresrätt
	7933 Avskrivning på goodwill
	7934 Avskrivning på balanserade kostnader enligt BFL 17 §
	7935 Avskrivning på förlagsrätter
	7936 Avskrivning på koncessioner
794	
795	
796	
797	
798	
799	
8 INTÄKTER OCH KOSTNADER UTANFÖR RÖRELSERESULTAT EFTER AVSKRIVNINGAR	
80 FINANSIELLA INTÄKTER	
801 Utdelning på aktier och andelar	8011 Utdelning på aktier och andelar i dotterföretag
	8012 Utdelning på aktier och andelar i utomstående företag
802 Ränteintäkter	
803	
804	
805 Ränteintäkter på kundfordringar	
806 Ränteintäkter från dotterföretag eller moderföretag	
807 Ränteintäkter, skattefria	
808 Kursvinster	
809 Övriga finansiella intäkter	
81 FINANSIELLA KOSTNADER	
811	
812 Räntekostnader	*
813	
814	
815 Räntekostnader för leverantörsskulder	
816 Räntekostnader till dotterföretag eller moderföretag	
817	
818 Kursförluster	
819 Övriga finansiella kostnader	

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

**Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag**
SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 17

BASKONTON	UNDERKONTON
82 VINST VID AVYTTRING AV ANLÄGGNINGS-TILLGÅNGAR	
821 Vinst vid avyttring av maskiner och inventarier	*
822 Vinst vid avyttring av fastigheter	
823 Vinst vid avyttring av immateriella tillgångar	8231 Vinst vid avyttring av patent
	8232 Vinst vid avyttring av hyresrätt
	8233 Vinst vid avyttring av goodwill
824 Vinst vid avyttring av värdepapper	8241 Vinst vid avyttring av aktier och andelar
	8242 Vinst vid avyttring av obligationer och andra värdepapper
825	
826	
827	
828	
829	
83 ERHÅLLNA BIDRAG, GÅVOR	
831 Erhållna statliga bidrag	*
832 Erhållna kommunala bidrag	
833 Erhållna donationer	
834 Erhållna gåvor	
835 Tillskott från aktieägare	
836 Erhållna koncernbidrag	
837	
838	
839	
84 DIVERSE EXTRAORDINÄRA INTÄKTER	
841 Influtna avskrivna fordringar	
842 Extraordinära kursvinster	
843 Vinst på premieobligationer	
844	
845	
846 Erhållna skadestånd	
847	
848	
849 Övriga extraordinära intäkter	
85 FÖRLUST VID AVYTTRING AV ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR	
851 Förlust vid avyttring av maskiner och inventarier	*
852 Förlust vid avyttring av fastigheter	
853 Förlust vid avyttring av immateriella tillgångar	8531 Förlust vid avyttring av patent
	8532 Förlust vid avyttring av hyresrätt
	8533 Förlust vid avyttring av goodwill
854 Förlust vid avyttring av värdepapper	8541 Förlust vid avyttring av aktier och andelar
	8542 Förlust vid avyttring av obligationer och andra värdepapper
855	
856	
857	
858	
859	
86 LÄMNAD E BIDRAG, GÅVOR	
861 Lämnade bidrag	
862	
863 Lämnade donationer	
864	

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
 mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 18

BASKONTON	UNDERKONTON
865 Låmnade gåvor	
866 Låmnade koncernbidrag	
867	
868	
869	
87 DIVERSE EXTRAORDINÄRA KOSTNADER	
871 Straffavgifter i samband med skatter m m	
872 Extraordinära pensionsskulder	
873 Extraordinära kundförluster	
874 Extraordinära kursförluster	
875 Extraordinär representation	
876 Låmnade skadestånd	
877 Extraordinära advokat- och rättegångskostnader	
878 Förlust genom brand	
879 Övriga extraordinära kostnader	*
88 BOKSLUTSDISPOSITIONER	
881 Förändring av lagerreserv	8811 Förändring av reserv i lager och produkter i arbete 8812 Förändring av reserv för pågående arbeten
882 Skillnad mellan bokförd avskrivning och avskrivning enligt plan	*
883 Frivilliga avsättningar till investeringsfonder och investeringsreserver	8831 Avsättning till investeringsfond för konjunktur- utjämning 8832 Avsättning till lagerinvesteringskonto 8833 Avsättning till nyanskaffningsfond 8834 Avsättning till återanskaffningsfond 8835 Avsättning till särskilda investeringsfonder för förlorade inventarier och lagertillgångar 8836 Avsättning till särskild investeringsfond för avytttrade fartyg 8837 Avsättning till investeringsreserv 8841 Avsättning till arbetsmiljöfond enligt lag 8842 Avsättning till särskild investeringsfond enligt lag
884 I lag föreskrivna avsättningar till investeringsfonder	8851 lanspråktaget belopp från investeringsfond eller liknande fond för avskrivningar 8852 lanspråktaget belopp från investeringsfond eller liknande fond för annat än avskrivningar 8853 lanspråktaget belopp från allmän investerings- reserv för avskrivningar 8854 lanspråktaget belopp från allmän investerings- reserv för annat än avskrivningar 8857 Nedskrivning av anläggningstillgångar med medel som tagits i anspråk från investeringsfond eller liknande fond 8858 Nedskrivning av anläggningstillgångar med medel som tagits i anspråk från allmän investerings- reserv
885 lanspråktaget belopp från investeringsfond eller liknande fond	
886 Återföring från investeringsfond eller liknande fond	
887 Avsättning till resultatutjämningsfond och resultatutjämningskonton samt återföring från dessa konton	8871 Avsättning till resultatutjämningsfond 8872 Återföring från resultatutjämningsfond 8873 Avsättning till upphovsmannakonto 8874 Återföring från upphovsmannakonto 8875 Avsättning till skogskonto 8876 Återföring från skogskonto

* Exempel på underkonton finns i handboken med konteringsanvisningar.

Kontoplan för affärsredovisning inom
mindre och medelstora företag

SVENSK STANDARD SS 61 46 11

Utgåva 2

Sida 19

BASKONTON	UNDERKONTON
888	
889 Övriga bokslutsdispositioner	8891 Förändring av skillnad mellan bokförd och faktisk pensionskuld
	8892 Nedskrivning av konsolideringskaraktär av anläggningstillgångar
	8895 Förändring av valutakursreserv
	8898 Förändring i internvinstkonto
89 SKATTER	
891 Skatter	
892 Skatt på grund av eftertaxering	
893 Skatterestitution	
894	
895	
896	
897	
898	
RESULTAT	
899	8999 Redovisat resultat



Standardiseringskommissionen
i Sverige

MEDDELANDE # 1

Sida 1 (1)

Datum
1982-06-30

T 30/7/2

KONTOPLANSGRUPPEN MEDDELAR

Den arbetsgrupp som tillsatts för att följa den praktiska användningen av SS 61 46 11, utgåva 2 - Kontoplan för affärsredovisning inom mindre och medelstora företag - och för att verka för enhetlighet vid kommande kontobehov lämnar i denna nya serie meddelanden vägledande råd.

INVESTERINGSKONTON

Konto 1477
Nytt konto

Investeringsavdrag

På detta konto redovisas det särskilda avdrag som företaget enligt Lag om särskilt investeringsavdrag utnyttjar vid redovisning av mervärdesskatt (SFS 1981:1099). Motkontot till detta konto är 8317 Investeringsbidrag, maskiner och inventarier.

Konto 8317
Nytt konto

Investeringsbidrag, maskiner och inventarier

Detta konto är motkonto till konto 1477 investeringsavdrag.

EGENAVGIFTER

Följande nya konton har beslutats. Detaljerade konteringsanvisningar är under utarbetande och kommer i nästa kontoplansmeddelande.

Konto 2333
Nytt konto

Upplupna egenavgifter

Motkonto 5613

Konto 5613
Nytt konto

Lagstadgade egenavgifter

Motkonto 2333

SIS ÄR CENTRALORGAN FÖR STANDARDISERINGEN I SVERIGE / SWEDISH MEMBER OF THE INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDARDIZATION. ISO

Postadress Postal address	Besöksadress Office address	Telefon Telephone	Telegram	Telex	Bankgiro	Postgiro
SIS Box 3295 S-10366 STOCKHOLM	Tegnérgatan 11 STOCKHOLM	Nat 08 - 23 04 00 Int +46 8 23 04 00	standardis stockholm	17453 sis s	570 - 9399	15 41 51 - 5



Standardiseringskommissionen
i Sverige

MEDELANDE # 2

Sida 1 (1)

Datum:
1982-12-10

T 30/7/2

KONTOPLANSGRUPPEN MEDELAR

Den arbetsgrupp som tillsatts för att följa den praktiska användningen av SS 61 46 11, utgåva 2 -- Kontoplan för affärsredovisning inom mindre och medelstora företag -- och för att verka för enhetlighet vid kommande kontobehov lämnar i denna nya serie meddelanden vägledande råd

EGENAVGIFTER

Konto 5613
Nytt konto

Egenavgifter

På detta konto redovisas de lagstadgade avgifter (socialavgifter) som enligt lagen om socialavgifter skall betalas av den som är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring och har inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet (egenföretagare).

Kontot debiteras dels med det beräknade belopp, som har satts av för att täcka de på beskattningsåret löpande egenavgifterna, och dels med det belopp, med vilket den slutliga egenavgiften överstiger det beräknade beloppet avseende räkenskapsåret före beskattningsåret. Om den slutliga egenavgiften understiger det beräknade beloppet krediteras konto 5613 med skillnaden.

Enligt Bokföringsnämndens rekommendation skall egenavgifter i resultaträkningen redovisas på samma plats som skatt för aktiebolag, d v s efter dispositioner i resultaträkningsschemat (Se Bokföringsnämndens cirkulär nr 15/1982 och RSV Dt 1982:23). Saldot på konto 5613, Egenavgifter, skall därför placeras i resultaträkningen på en plats som motsvarar kontogrupp 89 i BAS-kontoplanen.

Motkontot till konto 5613 är 2333, Upplupna egenavgifter.

Konto 2333
Nytt konto

Upplupna egenavgifter

Detta konto är motkonto till konto 5613, Egenavgifter. Eftersom egenavgifter för beskattningsåret normalt ingår i den debiterade preliminärskatten och till stor del är betalda vid bokslutsdagen, behandlas konto 2333 som underkonto till konto 291, Eget kapital (ensild firma), d v s avslutas mot konto 291. (Se även Bokföringsnämndens cirkulär nr 15/1982, Ändrade avdragsregler för egenavgifter).

SIS ÄR CENTRALORGAN FÖR STANDARDISERINGEN I SVERIGE / SWEDISH MEMBER OF THE INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDARDIZATION, ISO

Postadress Postal address	Besöksadress Office address	Telefon Telephone	Telegram	Telex	Bankgiro	Postgiro
SIS Box 3295 S-103 66 STOCKHOLM	Tegnergatan 11 STOCKHOLM	Nat. 08 - 23 04 00 Int +46 8 23 04 00	standardis stockholm	17453 sis s	570-9399	15 41 51 5

DEKLARATIONSBILAGA N 4

Deklarationsbilaga för fysisk person, delägare i handelsbolag samt oskift dödsbo. Redovisning av inkomst av RÖRELSE, vars räkenskaper INTE avslutas med resultaträkning och balansräkning.

ALLMÄNNA UPPGIFTER

Den skattskyldiges namn _____
 Personnummer/registreringsnummer till mvs _____
 Rörelsens namn(firma) _____
 Räkenskapsårets omfattning:
 Kalenderåret 198_____
 Annat räkenskapsår nämligen fr o m _____ t o m _____
 Verksamhetens art _____
 Ange hur stor andel av rörelsens försäljning som utgörs av de omsättningsmässigt tre största produktgrupperna eller tjänsterna:
 Vara/tjänst _____ Procentuell andel i försäljningen _____

Branschkod (ifylles av myndigheten) _____
 Fastigheter som ingår i denna förvärvskälla:
 Fastighetsbeteckning _____ taxeringsvärde _____
 " " " " _____
 " " " " _____
 Summa: _____

SPECIFIKATION

Nedan redovisas endast skattepliktiga inkomster och avdragsgilla utgifter i förvärvskällan om inte annat särskilt anges.

KONTANTA RÖRELSEINKOMSTER	+ (301)
NATURAFÖRMÄNER M M	
Värdet av produkter för privat bruk	+ (310)
Bilförmån enligt RSVs anvisning	+ (312)
Övriga förmåner	+ (313)
För ny- till- eller ombyggnad av anläggningstillgång har uttagits varor och/eller nedlagts lönekostnader m m.	+ (650)
VÄRDEFÖRÄNDRING LAGER/PÅGÅENDE ARBETEN	
Utgående varulager, enligt spec nedan	+ (801)
Utgående lagerreserv	- (802)
Ingående varulager, föregående års utgående värde	- (803)
Ingående lagerreserv	+ (804)
TILLKOMMER: ÖVRIGA BALANSPOSTER	
Utgående varufordringar	+ (805)
Nedskrivning av varufordringar har skett med (806) kr	
Ingående varuskulder	+ (807)
Ingående driftskostnadsskulder	+ (809)
Föregående års avsättning till resultatutjämningsfond	+ (810)
AVGAR: ÖVRIGA BALANSPOSTER	
Ingående varufordringar	- (811)
Utgående varuskulder	- (812)
Utgående driftskostnadsskulder	- (814)
Avsättning till resultatutjämningsfond	- (815)

UTGIFTER FÖR VAROR, MATERIAL OCH FRÄMMANDE ARBETEN	
Varor, material, legoarbeten m m	- (401)
Underentreprenader, främmande tjänster	- (402)
UTGIFTER FÖR ARBETSKRAFT M M	
Löner	- (501)
Utgifter avseende kostförmåner till anställda	- (502)
Utgifter avseende bostadsförmåner till anställda	- (503)
Fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor för ägare och närstående	- (504)
Tjänsteresor, antal dagar: (505)	
Schablonmässiga traktamenten till övriga	- (506)
Ersättningarna avser antal dagar: (507)	
Faktiska kostnader för kost och logi under tjänsteresor till övriga	- (508)
Antal personer som reser på räkning: (509)	
Resekostnader och resekostnadsersättningar till ägare och närstående	- (510)
Resekostnader och resekostnadsersättningar till övriga	- (511)
Lagstadgade arbetsgivaravgifter	- (512)
övriga kollektiva avgifter	- (513)
Utbildning, sjuk- och hälsovård samt övrig personal-social verksamhet	- (514)
övriga utgifter för arbetskraft	- (515)
ÖVRIGA UTGIFTER	
Lokalhyror m m	- (601)
Reparation av hyrda lokaler	- (602)
Hyra för maskiner och inventarier (ej billeasing)	- (603)
Energi, vatten, renhållning och bränsle (ej drivmedel)	- (604)
Förbrukningsmaterial o förbrukningsinventarier	- (605)
Reparation och underhåll av maskiner och inventarier	- (606)
Diverse främmande tjänster	- (607)
Telefon, postbefordran	- (608)
Personbilskostnader:	
- leasing	- (609)
- reparation/underhåll	- (610)
- drivmedel, skatt, försäkring m m	- (611)
övriga fordonskostnader:	
- leasing	- (612)
- reparation/underhåll	- (613)
- drivmedel, skatt, försäkring m m	- (614)
Frakter, transporter	- (615)
Avdragsgill representation	- (616)
Reklam, annonser	- (617)
övriga försäljningsutgifter	- (619)
Reparation och underhåll av markanläggning och byggnad	- (620)
Andra övriga utgifter	- (622)
AVSKRIVNINGAR	
Inventarier m m enl bilaga N 13	- (701)
Byggnader enl bilaga N 12	- (702)
Markanläggningar/täckdikningsanläggningar enl bilaga N 11	- (703)
Naturtillgångar enl utredning	- (704)
FINANSIELLA INKOMSTER OCH UTGIFTER	
Utdelning på aktier o andelar	+ (706)
Ränteintäkter o andra finansiella intäkter	+ (707)
Ränteutgifter o andra finansiella utgifter	- (708)
Statliga o kommunala bidrag	+ (709)

SÄRSKILDA SKATTEMÄSSIGA AVDRAG	
Särskilt investeringsavdrag	- (913)
Forskningsavdrag	- (914)
Exportkreditavdrag	- (915)
Inbetalning till allmänt investeringskonto	- (715)
Uttag från allmänt investeringskonto	+ (716)
Avskrivning med medel som uttagits från allmänt inv.konto	- (717)
Insättning upphovsmanna/uppfinnarkonto	- (718)
Uttag upphovsmanna/uppfinnarkonto	+ (719)
Övriga yrkanden enligt särskild bilaga	- (917)
Nettointäkt före avsättning för egenavgifter	= (922)
	=====

Härav belöper på min andel	(923)
Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats:	
Antal mil: (924) x (925) kr = (926)	
Avgår, ej avdragsgill del -1 000	- (927)
Föregående års avsättning för egenavgifter (min andel)	+ (928)
Påförda egenavgifter enligt slutskattsedel	- (929)
Årets avsättning för egenavgifter (min andel)	- (930)
Sjukpenning	+ (931)
Nettointäkt statligt av förvärvskällan	= (932)
	=====
Tillkommer: Min andel av forskningsavdrag	+ (933)
Avgår: Procentavdrag	+ (934)
Nettointäkt kommunalt av förvärvskällan	= (935)
	=====

//Verksamheten har bedrivits i flera kommuner.
Om den skattskyldige i en och samma kommun har flera förvärvskällor med underskott i någon förvärvskälla skall utredning lämnas på särskild blankett. I annat fall fördelas inkomsten enligt följande:

Kommunens namn	(mynd.anteckn.)	Belopp
-----	(936) -----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----

FÖRMÖGENHET

Förvärvskällans totala förmögenhetsvärde vid räkenskapsårets utgång enligt deklarationsbilaga K 4: (937)
=====

Av förmögenhetsvärdet enligt ovan belöper på min andel: (938)

Skattepliktigt förmögenhetsvärde (30% av summan ovan): (944)
=====

DELAGARE M FL I RÖRELSEN

I rörelsen finns nedan angivna delägare eller medhjälpande make/maka, som har del i rörelsens inkomst före avsättning för egenavgifter och i rörelsens förmögenhet enligt följande:

Namn	Person/org.nr	Statligt	Kommunalt	Förmögenhet
----- (945) -----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----

SPECIFIKATION LAGER/PAGAENDE ARBETEN

Fastigheter (omsättningstillgång)	(950)
Lageraktier	(951)
Pågående arbeten	(952)
Övriga lagertillgångar (inventerat värde efter inkurans)	(953)
	=====
Summa	(957)

SPECIFIKATION AV VISSA ANSKAFFNINGAR/ FÖRSÄLJNINGAR

Under året har anläggningstillgångar anskaffats eller avyttrats enligt följande:

INKÖPTA MASKINER OCH INVENTARIER M M

Personbilar och immateriella rättigheter såsom goodwill, hyresrätt eller patenträtt (958)

Övriga maskiner och inventarier (959)

SALDA MASKINER OCH INVENTARIER M M

Personbilar och immateriella rättigheter såsom goodwill, hyresrätt eller patenträtt (960)

Övriga maskiner och inventarier (961)

ANSKAFFNINGAR AVSEENDE NY-, TILL-, ELLER OMBYGGNAD AV MARKANLÄGGNING

(ej fastighet som används för mervärdeskattefri uthyrning eller för bostadsändamål) (962)

ANSKAFFNINGAR AVSEENDE NY-, TILL-, ELLER OMBYGGNAD AV BYGGNAD

(ej fastighet som används för mervärdeskattefri uthyrning eller för bostadsändamål) (963)

DEKLARATIONSBILAGA N 5A

Deklarationsbilaga för fysisk person, delägare i handelsbolag samt oskift dödsbo. Redovisning av inkomst av RÖRELSE, vars räkenskaper avslutas med resultaträkning och balansräkning. Finns i inkomstslaget rörelse flera förvärvskällor, som i bokföringen redovisas tillsammans, deklarerar en av dessa på denna blankett och övriga på blankett N 16.

ALLMÄNNA UPPGIFTER

Den skattskyldiges namn _____
 Personnummer/registreringsnummer till mvs _____
 Rörelsens namn(firma) _____
 Räkenskapsårets omfattning:
 Kalenderåret 198 _____
 Annat räkenskapsår nämligen fr o m _____ t o m _____
 Verksamhetens art _____
 Ange hur stor andel av rörelsens försäljning som utgörs av de omsättningsmässigt tre största produktgrupperna eller tjänsterna:
 Vara/tjänst _____ Procentuell andel i försäljningen _____

Branschkod (ifylles av myndigheten) _____
 Fastigheter som ingår i denna förvärvskälla:
 Fastighetsbeteckning _____ taxeringsvärde _____
 " " " " _____
 " " " " _____
 Summa: _____

JUSTERING AV REDOVISAT RESULTAT ENLIGT RÄKENSKAPERNA

Redovisat resultat enligt räkenskaperna, bilaga N 14	(900)
Skattepliktiga inkomster, vilka är att hänföra till denna förvärvskälla, men som inte bokförts i räkenskaperna	+ (901)
Värdet av produkter för privat bruk	+ (902)
Bilförmån enligt RSVs anvisning	+ (904)
Övriga förmåner	+ (905)
I räkenskaperna bokfört värde av förmåner enligt ovan	- (907)
Inkomster, som bokförts i räkenskaperna men som inte är skattepliktiga. Dessa inkomster finns i räkenskaps-schemat redovisade vid:	(kod) - (998)
	(kod) - (998)
	(kod) - (998)
Kostnader, som bokförts i räkenskaperna, men för vilka avdrag ej medges vid inkomsttaxeringen.	
Icke avdragsgill representation	+ (620)
Andra kostnader som i räkenskaps-schemats redovisats vid:	(kod) + (999)
	(kod) + (999)
	(kod) + (999)

I räkenskaperna bokförda intäkter som hänför sig till annan förvärvskälla: - (908)
 (Om intäkterna är hänförliga till näringsverksamhet skall de redovisas på blankett N 16, som avlämnas för varje sådan förvärvskälla utom den som redovisas i denna blankett.)

I räkenskaperna bokförda kostnader som hänför sig till annan förvärvskälla: + (909)
 (Om kostnaderna är hänförliga till näringsverksamhet skall de redovisas på blankett N 16, som avlämnas för varje sådan förvärvskälla, utom den som redovisas i denna blankett.)

I räkenskaperna bokförda kostnader för avskrivning + (910)

I denna förvärvskälla vid inkomsttaxeringen yrkade avskrivningar:
 Inventarier m m enl bilaga N 13 - (911)
 Byggnader enl bilaga N 12 - (912)
 Markanläggningar/täckdiktninganläggningar enl bil N 11 - (913)
 Naturtillgångar enl utredning - (914)

I räkenskaperna gjord avsättning för egenavgifter + (916)
 Särskilt investeringsavdrag - (917)
 Forskningsavdrag - (918)
 Exportkreditavdrag - (919)
 Övriga yrkanden enl särskild bilaga - (921)

Nettointäkt före avsättning för egenavgifter = (922)
 =====

Härav belöper på min andel (923)

Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats:
 Antal mil: (924) x (925) kr = (926)
 Avgår, ej avdragsgill del -1_000 - (927)
 Föregående års avsättning för egenavgifter (min andel) + (928)
 Påförda egenavgifter enligt slutskattsedel - (929)
 Årets avsättning för egenavgifter (min andel) - (930)
 Sjukpenning + (931)
 Nettointäkt statligt av förvärvskällan = (932)
 =====
 Tillkommer: Min andel av forskningsavdrag + (933)
 Avgår: Procentavdrag + (934)
 Nettointäkt kommunalt av förvärvskällan = (935)
 =====

/_/_Verksamheten har bedrivits i flera kommuner.
 Om den skattskyldige i en och samma kommun har flera förvärvskällor med underskott i någon förvärvskälla skall utredning lämnas på särskild blankett. I annat fall fördelas inkomsten enligt följande:

Kommunens namn	(mynd.anteckn.)	Belopp
-----	(936) -----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----

FÖRMÖGENHET

Förvärvskällans totala förmögenhetsvärde vid
räkenskapsårets utgång enligt deklarationsbilaga K 4: (937)
=====

Av förmögenhetsvärdet enligt ovan belöper på min andel: (938)

Vid brutet räkenskapsår som utgår före kalenderåret:
Insättningar mellan bokslutstidpunkten - 31.12 + (939)
Uttag mellan bokslutstidpunkten - 31.12 - (940)

Vid brutet räkenskapsår som utgår efter kalenderåret
men före den 1 mars taxeringsåret:
Insättningar mellan 31.12 - bokslutstidpunkten - (941)
Uttag mellan 31.12 - bokslutstidpunkten + (942)

Summa = (943)

Skattepliktigt förmögenhetsvärde (30% av summan ovan): (944)
=====

DELAGARE M FL I RÖRELSEN

I rörelsen finns nedan angivna delägare eller medhjälpande
make/maka, som har del i rörelsens inkomst före avsättning
för egenavgifter och i rörelsens förmögenhet enligt följande:

Namn	Person/org.nr	Statligt	Kommunalt	Förmögenhet
----- (945) -----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----

SPECIFIKATION LAGER/PÅGÅENDE ARBETEN

Fastigheter (omsättningstillgång) (950)
Lageraktier (951)
Pågående arbeten (952)
övriga lagertillgångar (inventerat värde efter inkurans) (953)
=====

Summa (957)

DEKLARATIONSBILAGA N 10

DELÄGARE M FL

Denna blankett används av skattskyldig som är delägare i handelsbolag eller som är medhjälpande make/maka i näringsverksamhet (rörelse, jordbruksfastighet och i vissa fall annan fastighet). En blankett lämnas för varje näringsverksamhet, som utgör särskild förvärvskälla. Blanketten avlämnas inte av den som lämnat fullständig redovisning av förvärvskällan i bilaga till sin självdeklaration.

ALLMÄNNA UPPGIFTER

Den skattskyldiges namn _____
Den skattskyldiges personnummer _____

Jag är delägare eller medhjälpande make/maka i näringsverksamhet (rörelse/jordbruksfastighet/annan fastighet).
Verksamhetens namn/beteckning _____

Fullständig redovisning av intäkter och kostnader m m sker i deklaration som lämnas av:

Namn _____
Personnummer _____

UTDRAG UR KAPITALKONTOT AVSEENDE MIN ANDEL I EGET KAPITAL

Ingående kapital	+ (230)
Kontanta uttag inkl egna skatter	- (231)
övriga privatuttag	- (232)
Kontanta insättningar	+ (233)
övriga insättningar	+ (234)
Min andel i bokfört resultat	(235)
Utgående kapital enligt balansräkningen	= (236)

FÖRMÖGENHET I ANNAN FASTIGHET, RÖRELSE ELLER JORDBRUKSFÄSTIGHET
(Ifylls endast av den som är skattskyldig för förmögenhet)

Förvärvskällans totala förmögenhetsvärde vid
räkenskapsårets utgång (937)
=====

Av förmögenhetsvärdet enligt ovan belöper på min andel: (938)

Vid brutet räkenskapsår som utgår före kalenderåret:
Insättningar mellan bokslutstidpunkten - 31.12 + (939)
Uttag mellan bokslutstidpunkten - 31.12 - (940)

Vid brutet räkenskapsår som utgår efter kalenderåret
men före den 1 mars taxeringsåret:
Insättningar mellan 31.12 - bokslutstidpunkten - (941)
Uttag mellan 31.12 - bokslutstidpunkten + (942)

Summa = (943)

Skattepliktigt förmögenhetsvärde:
(För inkomstlagen rörelse och jordbruksfastighet (944)
upptas endast 30% av summan ovan) =====

INKOMST AV ANNAN FASTIGHET

Hela fastighetens inkomst, som jag är delägare i
uppgår till: (922)
=====

Härav belöper på min andel (923)
Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats:
Antal mil: (924) x (925) kr = (926)
Avgår, ej avdragsgill del -1_000 - (927)
Sjukpenning + (931)
Nettointäkt statligt av förvärvskällan = (932)
=====

Avgår: Procentavdrag + (934)
Nettointäkt kommunalt av förvärvskällan = (935)
=====

/_/Verksamheten har bedrivits i flera kommuner.
Om den skattskyldige i en och samma kommun har flera förvärvskäl-
lor med underskott i någon förvärvskälla skall utredning lämnas
på särskild blankett. I annat fall fördelas inkomsten enligt
följande:

Kommunens namn	(mynd.anteckn.)	Belopp
-----	(936) -----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----

INKOMST AV RÖRELSE ELLER JORDBRUKSFÄSTIGHET

Nettointäkten av hela rörelsen eller jordbruks-
fastigheten före avsättning för egenavgifter uppgår till: (922)
=====

Härav belöper på min andel (923)
Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats:
Antal mil: (924) x (925) kr = (926)
Avgår, ej avdragsgill del -1_000 - (927)
Föregående års avsättning för egenavgifter (min andel) + (928)
Påförda egenavgifter enligt slutskattsedel - (929)
Årets avsättning för egenavgifter (min andel) - (930)
Sjukpenning + (931)
Nettointäkt statligt av förvärvskällan = (932)
=====

Tillkommer: Min andel av forskningsavdrag + (933)
Avgår: Procentavdrag + (934)
Nettointäkt kommunalt av förvärvskällan = (935)
=====

/_/Verksamheten har bedrivits i flera kommuner.
Om den skattskyldige i en och samma kommun har flera förvärvskäl-
lor med underskott i någon förvärvskälla skall utredning lämnas
på särskild blankett. I annat fall fördelas inkomsten enligt
följande:

Kommunens namn	(mynd.anteckn.)	Belopp
-----	(936) -----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----

DEKLARATIONSBILAGA N 14
(Underbilaga till blankett N 2A, N 5A eller N 8A)

ALLMÄNT RÄKENSKAPSSCHEMA FÖR FYSISK PERSON M FL

ALLMÄNNA UPPGIFTER

Den skattskyldiges namn _____
Personnummer: _____

BALANSRÄKNING

OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR		KORTFRISTIGA SKULDER	
Kassa	(101)	Leverantörsskulder	(201)
övriga likvida medel	(102)	Upplupna löner/sem.löner	(203)
Kundfordringar	(103)	övriga upplupna kostnader	
Förutbet. kostnader och		och förutbetalda intäkter	(204)
upplupna intäkter	(104)	Garantiriskreserv	(206)
övriga kortfr.fordringar	(105)	Förskott/ a conton	(207)
Varulager/påg.arbeten	(106)	övriga kortfr. skulder	(208)
övriga omsättningstillg.	(107)		
		LANGFRISTIGA SKULDER	(209)
SPÄRRKONTON		OBESKATTADE RESERVER	
Allmänt investeringskonto	(108)	Lagerreserv	(212)
Skogskonto/skogsskadekonto	(109)	Ack. överavskrivningar	(213)
Upphovsmanna/uppfinnarkonto	(110)	Allmän investeringsreserv	(214)
		Resultatutjämningsfond	(217)
ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR		Upphovsmannaintäkter	(218)
Långfristiga fordringar m m	(113)	Skogsintäkter	(219)
Immateriella tillgångar	(114)	Andra obeskattade reserver	
Maskiner o inventarier	(115)	-----	(222)
Byggnader	(116)	-----	(223)
Påg. ny-, till- o ombyggnad	(117)		
Mark	(118)	EGET KAPITAL	
Markanläggningar	(119)	Avsättning egenavgifter	(224)
övriga anläggningstillgångar	(120)	Utgående kapital	(225)
	===		===
Summa:	XX	Summa:	XX

UTDRAG UR KAPITALKONTOT AVSEENDE MIN ANDEL I EGET KAPITAL

Ingående kapital	+ (230)
Kontanta uttag inkl egna skatter	- (231)
övriga privatuttag	- (232)
Kontanta insättningar	+ (233)
övriga insättningar	+ (234)
Min andel i bokfört resultat	(235)
Utgående kapital enligt balansräkningen	= (236)

RESULTATRÄKNING

INTAKTER

Rörelseintäkter:

Försäljning + (301)
 övriga rörelseintäkter + (302)

Jordbruksintäkter:

Försäljning av växtprodukter + (303)
 Försäljning av djur och djurprodukter + (304)
 Försäljning av skog och skogsprodukter + (305)
 Jordbruksarrende + (306)
 övriga jordbruksintäkter + (307)

Fastighetsförvaltning:

Hysesintäkter + (308)
 övriga intäkter fastighetsförvaltning + (309)

KOSTNADER FÖR VAROR, MATERIAL OCH FRAMMANDE ARBETEN

Rörelse:

Varor, material, legoarbeten m m - (401)
 Underentreprenader, främmande tjänster - (402)

Jordbruk:

Utsäde, handelsgödsel o andra kostnader för växtodling - (403)
 Foder, skummjolk o andra kostnader för djur - (404)
 Djurinköp - (405)
 Främmande tjänster avseende växtodling och skog - (406)
 övriga omkostnader för skogen (ej löner) - (407)

Fastighetsförvaltning:

Energi, vatten, renhållning och bränsle (ej drivmedel) - (408)
 Reparationer och underhåll - (409)
 övriga fastighetskostnader - (410)

KOSTNADER FÖR ARBETSKRAFT M M

Löner

- (501)

Kostnader avseende kostförmåner till anställda

- (502)

Kostnader avseende bostadsförmåner till anställda

- (503)

Fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor för ägare och närstående

- (504)

Tjänsteresor, antal dagar: (505)

Schablonmässiga traktamenten till övriga

- (506)

Ersättningarna avser antal dagar: (507)

Faktiska kostnader för kost och logi under

tjänsteresor till övriga

- (508)

Antal personer som reser på räkning: (509)

Resekostnader och resekostnadsersättningar till ägare

och närstående

- (510)

Resekostnader och resekostnadsersättningar till övriga

- (511)

Lagstadgade arbetsgivaravgifter

- (512)

övriga kollektiva avgifter

- (513)

Utbildning, sjuk- och hälsovård samt övrig personal-

social verksamhet

- (514)

övriga kostnader för arbetskraft

- (515)

ÖVRIGA KOSTNADER

Lokalkostnader hyrda lokaler:	
Lokalhyror m m	- (601)
Reparation av hyrda lokaler	- (602)
övriga lokalkostnader	- (603)
Jordbruksarrende, betesavgifter	- (604)
Hyra för maskiner och inventarier (ej billeasing)	- (605)
Energi, vatten, och bränsle (ej drivmedel)	- (606)
Förbrukningsmaterial o förbrukningsinventarier	- (607)
Kontorsmateriel, trycksaker	- (608)
Reparation och underhåll av maskiner och inventarier	- (609)
Diverse främmande tjänster	- (610)
Telefon, postbefordran	- (611)
Personbilskostnader:	
- leasing	- (612)
- reparation/underhåll	- (613)
- drivmedel,skatt, försäkring m m	- (614)
övriga fordonskostnader:	
- leasing	- (615)
- reparation/underhåll	- (616)
- drivmedel,skatt, försäkring m m	- (617)
Frakter och transporter	- (618)
Representation, avdragsgill	- (619)
Representation, icke avdragsgill	- (620)
övriga speciella försäljningskostnader	- (621)
Reklam, PR	- (622)
Kundförluster/återvunna kundfordringar	(623)
Försäkringspremier och övriga riskkostnader	- (624)
Speciella förvaltningskostnader	- (625)
Speciella kostnader för forskning och utveckling	- (626)
Diverse kostnader	- (627)
Fastighetskostnader	
Energi, vatten, renhållning och bränsle	- (628)
Reparation och underhåll	- (629)
övriga fastighetskostnader	- (630)
För ny- till- eller ombyggnad av anläggningstillgång har uttagits varor och/eller nedlagts lönekostnader m m.	+ (650)

AVSKRIVNINGAR

Maskiner och inventarier	- (701)
Byggnader och övrig fast egendom	- (702)
Immateriella tillgångar	- (703)

FINANSIELLA INTAKTER OCH KOSTNADER M M

Utdelning på aktier o andelar	+ (706)
Ränteintäkter o andra finansiella intäkter	+ (707)
Räntekostnader o andra finansiella kostnader	- (708)

EXTRAORDINARA INTAKTER OCH KOSTNADER

Vinst vid avyttring av maskiner, inventarier m m	+ (709)
Vinst vid avyttring av fastigheter	+ (710)
Vinst vid avyttring av värdepapper	+ (711)
Statliga och kommunala bidrag	+ (712)
övriga erhållna bidrag och gåvor	+ (714)
Diverse extraordinära intäkter	+ (715)
Förlust vid avyttring av maskiner, inventarier m m	- (716)
Förlust vid avyttring av fastigheter	- (717)
Förlust vid avyttring av värdepapper	- (718)
övriga lämnade bidrag och gåvor	- (720)
Diverse extraordinära kostnader	- (721)

BOKSLUTSDISPOSITIONER

Förändring lagerreserv	(722)
Skillnad mellan bokförd avskrivning och avskrivning enligt plan	(723)
Avsättning till allmän investeringsreserv	- (725)
Avsättning till annan fond:	- (726)
Ianspråktaget belopp från allmän investeringsreserv	+ (728)
Ianspråktaget belopp från annan fond:	+ (729)
Avskrivning mot allmän investeringsreserv eller annan fond	- (730)
Återföring allmän investeringsreserv eller annan fond	+ (732)
Avsättning resultatutjämningsfond	- (733)
Återföring resultatutjämningsfond	+ (734)
Avsättning upphovsmannakonto	- (735)
Återföring upphovsmannakonto	+ (736)
Avsättning skogskonto	- (737)
Återföring skogskonto	+ (738)
Övriga bokslutsdispositioner	(739)
Redovisat resultat	= (900)

SPECIFIKATION AV VISSA ANSKAFFNINGAR/ FÖRSÄLJNINGAR

Under året har anläggningstillgångar anskaffats eller avyttrats enligt följande:

INKÖPTA MASKINER OCH INVENTARIER M M

Personbilar och immateriella rättigheter såsom goodwill, hyresrätt eller patenträtt (958)

Övriga maskiner och inventarier (959)

SALDA MASKINER OCH INVENTARIER M M

Personbilar och immateriella rättigheter såsom goodwill, hyresrätt eller patenträtt (960)

Övriga maskiner och inventarier (961)

ANSKAFFNINGAR AVSEENDE NY-, TILL-, ELLER OMBYGGNAD AV MARKANLÄGGNING

(ej fastighet som används för mervärdeskattefri uthyrning eller för bostadsändamål) (962)

ANSKAFFNINGAR AVSEENDE NY-, TILL-, ELLER OMBYGGNAD AV BYGGNAD

(ej fastighet som används för mervärdeskattefri uthyrning eller för bostadsändamål) (963)

DEKLARATIONSBILAGA N 16
(Underbilaga till blankett N 2A, N 5A eller N 8A)

SÄRSKILD FÖRVARVSKÄLLA

ALLMÄNNA UPPGIFTER

Den skattskyldiges namn _____
 Personnummer/registreringsnummer till mvs _____
 Förvärvskällans namn/beteckning (firma): _____
 Räkenskapsårets omfattning:
 Kalenderåret 198_____ t o m _____
 Annat räkenskapsår nämligen fr o m _____ t o m _____
 Verksamhetens art _____
 Om verksamheten är hänförlig till inkomstslaget rörelse skall
 anges hur stor andel av rörelsens försäljning som utgörs av de
 omsättningsmässigt tre största produktgrupperna eller tjänsterna:
 Vara/tjänst _____ Procentuell andel i försäljningen _____

Branschkod (ifylles av myndigheten) _____
 Fastigheter som ingår i denna förvärvskälla:
 Fastighetsbeteckning _____ taxeringsvärde _____
 " " " " _____
 " " " " _____
 Summa: _____

SPECIFIKATION

Bokförda intäkter och kostnader samt bokslutsdispositioner som är
 att hänföra till denna förvärvskälla och som ingår i det allmänna
 räkenskaps-schemats resultaträkning.

INTAKTER

Rörelseintäkter:
 Försäljning + (301)
 Övriga rörelseintäkter + (302)
 Jordbruksintäkter:
 Försäljning av växtprodukter + (303)
 Försäljning av djur och djurprodukter + (304)
 Försäljning av skog och skogsprodukter + (305)
 Jordbruksarrende + (306)
 Övriga jordbruksintäkter + (307)
 Fastighetsförvaltning:
 Hyresintäkter + (308)
 Övriga intäkter fastighetsförvaltning + (309)

KOSTNADER FÖR VAROR, MATERIAL OCH FRÄMMANDE ARBETEN

Rörelse:
 Varor, material, legoarbeten m m - (401)
 Underentreprenader, främmande tjänster - (402)
 Jordbruk:
 Utsäde, handelsgödsel o andra kostnader för växtodling - (403)
 Foder, skummjolk o andra kostnader för djur - (404)
 Djurinköp - (405)
 Främmande tjänster avseende växtodling och skog - (406)
 Övriga omkostnader för skogen (ej löner) - (407)
 Fastighetsförvaltning:
 Energi, vatten, renhållning och bränsle (ej drivmedel) - (408)
 Reparationer och underhåll - (409)
 Övriga fastighetskostnader - (410)

KOSTNADER FÖR ARBETSKRAFT M M	
Löner	- (501)
Kostnader avseende kostförmåner till anställda	- (502)
Kostnader avseende bostadsförmåner till anställda	- (503)
Fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor för ägare och närstående	- (504)
Tjänsteresor, antal dagar: (505)	
Schablonmässiga traktamenten till övriga	- (506)
Ersättningarna avser antal dagar: (507)	
Faktiska kostnader för kost och logi under tjänsteresor till övriga	- (508)
Antal personer som reser på räkning: (509)	
Resekostnader och resekostnadsersättningar till ägare och närstående	- (510)
Resekostnader och resekostnadsersättningar till övriga	- (511)
Lagstadgade arbetsgivaravgifter	- (512)
övriga kollektiva avgifter	- (513)
Utbildning, sjuk- och hälsovård samt övrig personal-social verksamhet	- (514)
övriga kostnader för arbetskraft	- (515)
ÖVRIGA KOSTNADER	
Lokalkostnader hyrda lokaler:	
Lokalhyror m m	- (601)
Reparation av hyrda lokaler	- (602)
övriga lokalkostnader	- (603)
Jordbruksarrende, betesavgifter	- (604)
Hyra för maskiner och inventarier (ej billeasing)	- (605)
Energi, vatten, och bränsle (ej drivmedel)	- (606)
Förbrukningsmaterial o förbrukningsinventarier	- (607)
Kontorsmateriel, trycksaker	- (608)
Reparation och underhåll av maskiner och inventarier	- (609)
Diverse främmande tjänster	- (610)
Telefon, postbefordran	- (611)
Personbilskostnader:	
- leasing	- (612)
- reparation/underhåll	- (613)
- drivmedel,skatt, försäkring m m	- (614)
övriga fordonskostnader:	
- leasing	- (615)
- reparation/underhåll	- (616)
- drivmedel,skatt, försäkring m m	- (617)
Frakter och transporter	- (618)
Representation, avdragsgill	- (619)
Representation, icke avdragsgill	- (620)
övriga speciella försäljningskostnader	- (621)
Reklam, PR	- (622)
Kundförluster/Återvunna kundfordringar	(623)
Försäkringspremier och övriga riskkostnader	- (624)
Speciella förvaltningskostnader	- (625)
Speciella kostnader för forskning och utveckling	- (626)
Diverse kostnader	- (627)
Fastighetskostnader	
Energi, vatten, renhållning och bränsle	- (628)
Reparation och underhåll	- (629)
övriga kostnader	- (630)
För ny- till- eller ombyggnad av anläggningstillgång har uttagits varor och/eller nedlagts lönekostnader m m.	+ (650)

AVSKRIVNINGAR

Maskiner och inventarier	- (701)
Byggnader och övrig fast egendom	- (702)
Immateriella tillgångar	- (703)

FINANSIELLA INTAKTER OCH KOSTNADER M M

Utdelning på aktier o andelar	+ (706)
Ränteintäkter o andra finansiella intäkter	+ (707)
Räntekostnader o andra finansiella kostnader	- (708)

EXTRAORDINARA INTAKTER OCH KOSTNADER

Vinst vid avyttring av maskiner, inventarier m m	+ (709)
Statliga och kommunala bidrag	+ (712)
övrige erhållna bidrag och gåvor	+ (714)
Diverse extraordinära intäkter	+ (715)
Förlust vid avyttring av maskiner, inventarier m m	- (716)
övrige lämnade bidrag och gåvor	- (720)
Diverse extraordinära kostnader	- (721)

BOKSLUTSDISPOSITIONER

Förändring lagerreserv	(722)
Skillnad mellan bokförd avskrivning och avskrivning enligt plan	(723)
Avsättning till allmän investeringsreserv	- (725)
Avsättning till annan fond:-----	- (726)
anspråkttaget belopp från allmän investeringsreserv	+ (728)
anspråkttaget belopp från annan fond:-----	+ (729)
Avskrivning mot allmän investeringsreserv eller annan fond-	(730)
Återföring allmän investeringsreserv eller annan fond	+ (732)
Avsättning resultatutjämningsfond	- (733)
Återföring resultatutjämningsfond	+ (734)
Avsättning upphovsmannakonto	- (735)
Återföring upphovsmannakonto	+ (736)
Avsättning skogskonto	- (737)
Återföring skogskonto	+ (738)
övrige bokslutsdispositioner	(739)
Förvärvskällans resultat	= (900)

INKOMST AV ANNAN FASTIGHET

Förvärvskällans resultat enligt ovanstående specifikation	(900)
Skattepliktiga inkomster, vilka är att hänföra till denna förvärvskälla, men som inte bokförts i räkenskaperna	+ (901)
Värdet av produkter för privat bruk	+ (902)
Bostadsförmån enligt ortens pris	+ (903)
Bilförmån enligt RSVs anvisning	+ (904)
Andra privata förmåner, t ex el, eldningsolja o telefon	+ (905)
I räkenskaperna bokfört värde av förmåner enligt ovan	- (907)
Kostnader, som upptagits i ovanstående specifikation men för vilka avdrag ej medges vid inkomsttaxeringen.	+ (999)
I denna förvärvskälla bokförda avskrivningar	+ (910)
I denna förvärvskälla vid inkomsttaxeringen yrkade avskrivningar:	
Inventarier m m enl bilaga N 13	- (911)
Byggnader enl bilaga N 12	- (912)
Markanläggningar/täckdiktningсанläggningar enl bil N 11	- (913)
Naturtillgångar enl utredning	- (914)
Särskilt investeringsavdrag	- (917)
övriga yrkanden enl särskild bilaga	- (921)
 FÖRSKJUTNA REPARATIONS- OCH UNDERHALLSKOSTNADER	
Av årets kostnad förskjuts	+ (816)
Föregående år försköts	- (817)
därav förskjuts ytterligare ett år	+ (818)
Kvarvarande belopp från andra året före beskattningsåret	- (819)
 Fastighetens inkomst	= (922)
	=====
Härav belöper på min andel	(923)
Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats:	
Antal mil: (924) x (925) kr = (926)	
Avgår, ej avdragsgill del <u>-1_000</u>	- (927)
Sjukpenning	+ (931)
Nettointäkt statligt av förvärvskällan	= (932)
	=====
Avgår: Procentavdrag	+ (934)
Nettointäkt kommunalt av förvärvskällan	= (935)
	=====

/_/Verksamheten har bedrivits i flera kommuner.

Om den skattskyldige i en och samma kommun har flera förvärvskällor med underskott i någon förvärvskälla skall utredning lämnas på särskild blankett. I annat fall fördelas inkomsten enligt följande:

Kommunens namn	(mynd. anteckn.)	Belopp
-----	(936) -----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----

INKOMST AV RÖRELSE ELLER JORDBRUKSFASTIGHET

Förvärvskällans resultat enligt ovanstående specifikation	(900)
Skattepliktiga inkomster, vilka är att hänföra till denna förvärvskälla, men som inte bokförts i räkenskaperna	+ (901)
Värdet av produkter för privat bruk enligt utredning	+ (902)
Bostadsförmån enligt RSVs anvisning (endast jordbruk)	+ (903)
Bilförmån enligt RSVs anvisning	+ (904)
Andra privata förmåner, t ex el, eldningsolja o telefon	+ (905)
I räkenskaperna bokfört värde av förmåner enligt ovan	- (907)
Kostnader, som upptagits i ovanstående specifikation men för vilka avdrag ej medges vid inkomsttaxeringen.	+ (999)
I denna förvärvskälla bokförda avskrivningar	+ (910)
I denna förvärvskälla vid inkomsttaxeringen yrkade avskrivningar:	
Inventarier m m enl bilaga N 13	- (911)
Byggnader enl bilaga N 12	- (912)
Markanläggningar/täckdikningsanläggningar enl bil N 11	- (913)
Naturtillgångar enl utredning	- (914)
Avdrag p g a avyttring av skog (skogsavdrag) enl bilaga-	(915)
I räkenskaperna gjord avsättning för egenavgifter	+ (916)
Särskilt investeringsavdrag	- (917)
Forskningsavdrag, (endast i inkomstslaget rörelse)	- (918)
Exportkreditavdrag, (endast i inkomstslaget rörelse)	- (919)
övriga yrkanden enl särskild bilaga	- (921)
Nettointäkt före avsättning för egenavgifter	= (922)
	=====
Härav belöper på min andel	(923)
Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats:	
Antal mil: (924) x (925) kr = (926)	
Avgår, ej avdragsgill del <u>-1_000</u>	- (927)
Föregående års avsättning för egenavgifter (min andel)	+ (928)
Påförda egenavgifter enligt slutskattsedel	- (929)
Årets avsättning för egenavgifter (min andel)	- (930)
Sjukpenning	+ (931)
Nettointäkt statligt av förvärvskällan	= (932)
	=====
Tillkommer: Min andel av forskningsavdrag (endast rörelse)+	(933)
Avgår: Procentavdrag	+ (934)
Nettointäkt kommunalt av förvärvskällan	= (935)
	=====

/_/Verksamheten har bedrivits i flera kommuner.

Om den skattskyldige i en och samma kommun har flera förvärvskällor med underskott i någon förvärvskälla skall utredning lämnas på särskild blankett. I annat fall fördelas inkomsten enligt följande:

Kommunens namn	(mynd.anteckn.)	Belopp
-----	(936) -----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----

FÖRMÖGENHET I DENNA FÖRVARVSKÄLLA

Förvärvskällans totala förmögenhetsvärde vid räkenskapsårets utgång. (Vid rörelse och jordbruk enl K4 och för annan fastighet taxeringsvärde + värdet av övriga tillgångar - skulder):	(937)	=====
Av förmögenhetsvärdet enligt ovan belöper på min andel:	(938)	
Vid brutet räkenskapsår som utgår före kalenderåret:		
Insättningar mellan bokslutstidpunkten - 31.12	+ (939)	
Uttag mellan bokslutstidpunkten - 31.12	- (940)	
Vid brutet räkenskapsår som utgår efter kalenderåret men före den 1 mars taxeringsåret:		
Insättningar mellan 31.12 - bokslutstidpunkten	- (941)	
Uttag mellan 31.12 - bokslutstidpunkten	+ (942)	
Summa	= (943)	
Skattepliktigt förmögenhetsvärde: (För inkomstlagen rörelse och jordbruksfastighet upptas endast 30% av summan ovan)	(944)	=====

DELÄGARE M FL I FÖRVARVSKÄLLAN

I förvärvskällan finns nedan angivna delägare eller medhjälpande make/maka, som har del i rörelsens inkomst före avsättning för egenavgifter och i rörelsens förmögenhet enligt följande:

Namn	Person/org.nr	Statligt	Kommunalt	Förmögenhet
-----	(945) -----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----

SPECIFIKATION LAGER/PÅGÅENDE ARBETEN

Rörelse:	
Fastigheter (omsättningstillgång)	(950)
Lageraktier	(951)
Pågående arbeten	(952)
Övriga lagertillgångar (inventerat värde efter inkurans)	(953)
Jordbruk:	
Lager av köpta varor och förnödenheter	(954)
Djurbestånd, värde enl RSVs anvisning	(955)
Annat producerat lager	(956)
Summa	===== (957)

DEKLARATIONSBILAGA N 5B

Deklarationsbilaga för fysisk person, delägare i handelsbolag och oskift dödsbo. Redovisning av inkomst av RÖRELSE, vars räkenskaper avslutas med resultaträkning och balansräkning.

ALLMÄNNA UPPGIFTER

Den skattskyldiges namn _____
 Personnummer/registreringsnummer till mvs _____
 Rörelsens namn (firma) _____
 Räkenskapsårets omfattning:
 Kalenderåret 198 _____
 Annat räkenskapsår nämligen fr o m _____ t o m _____
 Verksamhetens art _____
 Ange hur stor andel av rörelsens försäljning som utgörs av de
 omsättningsmässigt tre största produktgrupperna eller tjänsterna:
 Vara/tjänst _____ Procentuell andel i försäljningen _____

Branschkod (ifylles av myndigheten) _____
 Fastigheter som ingår i denna förvärvskälla:
 Fastighetsbeteckning _____ taxeringsvärde _____
 " " " " _____
 " " " " _____
 Summa: _____

BALANSRÄKNING

OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR		KORTFRISTIGA SKULDER	
Kassa	(101)	Leverantörsskulder	(201)
Övriga likvida medel	(102)	Upplupna löner/sem.löner	(203)
Kundfordringar	(103)	Övriga upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	(204)
Förutbet. kostnader och upplupna intäkter	(104)	Garantiriskreserv	(206)
Övriga kortfr.fordringar	(105)	Förskott/ a conton	(207)
Varulager/påg.arbeten	(106)	Övriga kortfr. skulder	(208)
Övriga omsättningstillg.	(107)		
		LANGFRISTIGA SKULDER	(209)
SPARRKONTON		OBESKATTADE RESERVER	
Allmänt investeringskonto	(108)	Lagerreserv	(212)
Skogskonto/skogsskadekonto	(109)	Ack. överavskrivningar	(213)
Upphovsmanna/uppfinnarkonto	(110)	Allmän investeringsreserv	(214)
ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR		Resultatutjämningsfond	(217)
Långfristiga fordringar m m	(113)	Upphovsmannaintäkter	(218)
Immateriella tillgångar	(114)	Skogsintäkter	(219)
Maskiner o inventarier	(115)	Andra obeskattade reserver	
Byggnader	(116)	-----	(222)
Påg. ny-, till- o ombyggnad	(117)	-----	(223)
Mark	(118)		
Markanläggningar	(119)	EGET KAPITAL	
Övriga anläggningstillgångar	(120)	Avsättning egenavgifter	(224)
		Utgående kapital	(225)
	===		===
Summa:	XX	Summa:	XX

UTDRAG UR KAPITALKONTOT AVSEENDE MIN ANDEL I EGET KAPITAL	
Ingående kapital	+ (230)
Kontanta uttag inkl egna skatter	- (231)
Övriga privatuttag	- (232)
Kontanta insättningar	+ (233)
Övriga insättningar	+ (234)
Min andel i bokfört resultat	(235)
Utgående kapital enligt balansräkningen	= (236)

JUSTERING AV REDOVISAT RESULTAT ENLIGT RÄKENSKAPERNA

Redovisat resultat enligt räkenskaperna	(900)
Skattepliktiga inkomster samt naturaförmåner m m, vilka är att hänföra till denna förvärvskälla, men som inte bokförts i räkenskaperna	+ (901)
Inkomster som bokförts i räkenskaperna men som inte är skattepliktiga	- (902)
Icke avdragsgill representation	+ (904)
Andra kostnader, som bokförts i räkenskaperna, men för vilka avdrag ej medges vid inkomsttaxeringen	+ (906)
I räkenskaperna bokförda kostnader för avskrivning	+ (907)
Vid inkomsttaxeringen yrkade avskrivningar	- (908)
I räkenskaperna bokförda kostnader som hänför sig till annan förvärvskälla	+ (909)
I räkenskaperna bokförda intäkter som hänför sig till annan förvärvskälla	- (910)
SUMMA INKOMST AV RÖRELSE, SOM SPECIFICERAS NEDAN	= (911)
	=====
I räkenskaperna gjord avsättning för egenavgifter	+ (912)
Särskilt investeringsavdrag	- (913)
Forskningsavdrag	- (914)
Exportkreditavdrag	- (915)
Övriga yrkanden enl särskild bilaga	- (917)
Nettointäkt före avsättning för egenavgifter	= (922)
	=====
Härav belöper på min andel	(923)
Kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats:	
Antal mil: (924) x (925) kr = (926)	
Avgår, ej avdragsgill del <u>-1_000</u>	- (927)
Föregående års avsättning för egenavgifter (min andel)	+ (928)
Påförda egenavgifter enligt slutskattsedel	- (929)
Årets avsättning för egenavgifter (min andel)	- (930)
Sjukpenning	+ (931)
Nettointäkt statligt av förvärvskällan	= (932)
	=====
Tillkommer: Min andel av forskningsavdrag	+ (933)
Avgår: Procentavdrag	+ (934)
Nettointäkt kommunalt av förvärvskällan	= (935)
	=====

/_/Verksamheten har bedrivits i flera kommuner.
Om den skattskyldige i en och samma kommun har flera förvärvskällor med underskott i någon förvärvskälla skall utredning lämnas på särskild blankett. I annat fall fördelas inkomsten enligt följande:

Kommunens namn	(mynd.anteckn.)	Belopp
-----	(936) -----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----
-----	-----	-----

FÖRMÖGENHET

Förvärvskällans totala förmögenhetsvärde vid
räkenskapsårets utgång enligt deklarationsbilaga K 4: (937)
=====

Av förmögenhetsvärdet enligt ovan belöper på min andel: (938)

Vid brutet räkenskapsår som utgår före kalenderåret:
Insättningar mellan bokslutstidpunkten - 31.12 + (939)
Uttag mellan bokslutstidpunkten - 31.12 - (940)

Vid brutet räkenskapsår som utgår efter kalenderåret
men före den 1 mars taxeringsåret:
Insättningar mellan 31.12 - bokslutstidpunkten - (941)
Uttag mellan 31.12 - bokslutstidpunkten + (942)

Summa = (943)

Skattepliktigt förmögenhetsvärde (30% av summan ovan): (944)
=====

DELÄGARE M FL I RÖRELSEN

I rörelsen finns nedan angivna delägare eller medhjälpare
make/maka, som har del i rörelsens inkomst före avsättning
för egenavgifter och i rörelsens förmögenhet enligt följande:

Namn	Person/org.nr	Statligt	Kommunalt	Förmögenhet
-----	(945) -----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----
-----	-----	-----	-----	-----

SPECIFIKATION AV SUMMA INKOMST AV RÖRELSE

INTAKTER EXKLUSIVE NATURAFÖRMÄNER + (301)

NATURAFÖRMÄNER M M

Värdet av produkter för privat bruk + (310)
Bilförmån enligt RSVs anvisning + (312)
övriga förmåner ----- + (313)

KOSTNADER FÖR VAROR, MATERIAL OCH FRÄMMANDE ARBETEN

Varor, material, legoarbeten m m - (401)
Underentreprenader, främmande tjänster - (402)

KOSTNADER FÖR ARBETSKRAFT M M	
Löner	- (501)
Kostnader avseende kostförmåner till anställda	- (502)
Kostnader avseende bostadsförmåner till anställda	- (503)
Fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor för ägare och närstående	- (504)
Tjänsteresor, antal dagar: (505)	
Schablonmässiga traktamenten till övriga	- (506)
Ersättningarna avser antal dagar: (507)	
Faktiska kostnader för kost och logi under tjänsteresor till övriga	- (508)
Antal personer som reser på räkning: (509)	
Resekostnader och resekostnadsersättningar till ägare och närstående	- (510)
Resekostnader och resekostnadsersättningar till övriga	- (511)
Lagstadgade arbetsgivaravgifter	- (512)
övriga kollektiva avgifter	- (513)
Utbildning, sjuk- och hälsovård samt övrig personal-social verksamhet	- (514)
övriga kostnader för arbetskraft	- (515)

ÖVRIGA KOSTNADER

Lokalhyror m m	- (601)
Reparation av hyrda lokaler	- (602)
Hyra för maskiner och inventarier (ej billeasing)	- (603)
Energi, vatten, renhållning och bränsle (ej drivmedel)	- (604)
Förbrukningsmaterial o förbrukningsinventarier	- (605)
Reparation och underhåll av maskiner och inventarier	- (606)
Diverse främmande tjänster	- (607)
Telefon, postbefordran	- (608)
Personbilskostnader:	
- leasing	- (609)
- reparation/underhåll	- (610)
- drivmedel, skatt, försäkring m m	- (611)
övriga fordonskostnader:	
- leasing	- (612)
- reparation/underhåll	- (613)
- drivmedel, skatt, försäkring m m	- (614)
Frakter, transporter	- (615)
Avdragsgill representation	- (616)
Reklam, annonser	- (617)
Kundförluster/återvunna kundfordringar	- (618)
övriga försäljningskostnader	- (619)
Reparation och underhåll av markanläggning och byggnad	- (620)
Andra övriga kostnader	- (622)

För ny- till- eller ombyggnad av anläggningstillgång har uttagits varor och/eller nedlagts lönekostnader m m. + (650)

AVSKRIVNINGAR

Inventarier m m enl bilaga N 13	- (701)
Byggnader enl bilaga N 12	- (702)
Markanläggningar/täckdikningsanläggningar enl bilaga N 11	- (703)
Naturtillgångar enl utredning	- (704)

FINANSIELLA INTAKTER OCH KOSTNADER M M

Utdelning på aktier o andelar	+ (706)
Ränteintäkter o andra finansiella intäkter	+ (707)
Räntekostnader o andra finansiella kostnader	- (708)
Statliga o kommunala bidrag	+ (709)

BOKSLUTSDISPOSITIONER M M	
Förändring lagerreserv	(712)
Avsättning till allmän investeringsreserv	- (715)
Ianspråktagen del av allmän investeringsreserv	+ (716)
Avskrivning mot allmän investeringsreserv	- (717)
Avsättning till upphovsmanna/uppfinnarkonto	- (718)
Återföring från upphovsmanna/uppfinnarkonto	+ (719)
Återföring av allmän investeringsreserv eller annan fond	+ (723)
Förändring resultatutjämningsfond	(724)
Förändring av annan fond: _____	(725)
Övriga bokslutsdispositioner	(726)
Förändring avsättning till egenavgifter	(727)

SUMMA INKOMST AV RÖRELSE ENLIGT OVAN = (911)
=====

SPECIFIKATION LAGER/PÅGÅENDE ARBETEN	
Fastigheter (omsättningstillgång)	(950)
Lageraktier	(951)
Pågående arbeten	(952)
Övriga lagertillgångar (inventerat värde efter inkurans)	(953)
	=====
Summa	(957)

SPECIFIKATION AV VISSA ANSKAFFNINGAR/ FÖRSÄLJNINGAR

Under året har anläggningstillgångar anskaffats eller avyttrats enligt följande:

INKÖPTA MASKINER OCH INVENTARIER M M	
Personbilar och immateriella rättigheter såsom goodwill, hyresrätt eller patenträtt	(958)

Övriga maskiner och inventarier (959)

SALDA MASKINER OCH INVENTARIER M M	
Personbilar och immateriella rättigheter såsom goodwill, hyresrätt eller patenträtt	(960)

Övriga maskiner och inventarier (961)

ANSKAFFNINGAR AVSEENDE NY-, TILL-, ELLER OMBYGGNAD AV MARKANLÄGGNING	
(ej fastighet som används för mervärdesskattefri uthyrning eller för bostadsändamål)	(962)

ANSKAFFNINGAR AVSEENDE NY-, TILL-, ELLER OMBYGGNAD AV BYGGNAD	
(ej fastighet som används för mervärdesskattefri uthyrning eller för bostadsändamål)	(963)

Upplysningar finns på baksidan och i broschyren Hur man fyller i kontrolluppgiften, RSV 304.

KONTROLLUPPGIFT från arbetsgivare m fl
(37 § 1 mom p 1, 2 och 8 taxeringslagen)

Från inkomsttagarens skattsedel på preliminär skatt för inkomståret anges:			
Läns- kod	Personnummer (skall anges även om skattsedel inte erhållits)	Kommun- kod	Församlingskod

Formånen avser inkomståret	tiden from-tom ¹	Utbetalarens persnr/orgnr/särskilt redovisningsnr
----------------------------	--------------------------------	---

¹ Ifylls endast om anställningen (motsv) inte har varat hela året. Ange första och sista månaden som formånen avser. Ex 3-11.

Utbetalarens namn och postadress

Inkomsttagarens fullständiga namn och postadress

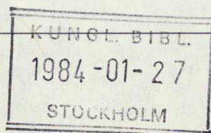
Hela kronval. Fyll inte i öretal på blanketten!

I	Avdragen preliminär A-skatt	01	
II	Kontant bruttolön samt delpension	02	
	Värdet av kost	03	
	Värdet av bostad	04	
	Värdet av bilförmån	05	
	Pension/livränta	06	
	Annan skattepliktig ersättning/förmån	07	
III	Löneavdrag som arbetsgivaren gjort och för vilket inkomsttagaren har avdragsrätt vid inkomsttaxeringen	08	
IV	Särskild rese- och traktamentsersättning eller ersättning för hemresor		
09	<input type="checkbox"/> har inte utgått		
10	<input type="checkbox"/> har utgått enligt RSV:s anvisning 3209		
11	<input type="checkbox"/> har utgått i överensstämmelse med kollektivavtal		
12	<input type="checkbox"/> Inkomsttagaren har åtnjutit förmån för vilken särskilt förmånsvärde ej fastställts. Slag av förmån: _____		
13	<input type="checkbox"/> Inkomsttagaren är sådan företagsledare, närstående person till företagsledare eller delägare som avses i 35 § 1 a mom kommunalskattelagen		

Statens offentliga utredningar 1983

Kronologisk förteckning

1. Fristående skolor för inte längre skolpliktiga elever. U.
2. Nytt militärt ansvarssystem. Ju.
3. Skatteregler om traktamenten m. m. Fi.
4. Om hälften vore kvinnor. A.
5. Koncession för försäkringsrörelse. Fi.
6. Radon i bostäder. Jo.
7. Ersättning för miljöskador. Ju.
8. Stämpelskatt. Fi.
9. Lagstiftningen på kärnenergiområdet. I.
10. Användning av växtnäring. Jo.
11. Bekämpning av växtskadegörare och ogräs. Jo.
12. Former för upphandling av försvarsmateriel. Fö.
13. Att möta ubåtshotet. Fö.
14. Barn kostar. S.
15. Kommunalforskning i Sverige. C.
16. Sysselsättningsstrukturen i internationella företag. I.
17. Näringspolitiska effekter av internationella investeringar. I.
18. Lag mot etnisk diskriminering i arbetslivet. A.
19. Den stora omställningen. I.
20. Bättre miljöskydd II. Jo.
21. Vilt och jakt. Jo.
22. Utbildning för arbetslivet. A.
23. Lag om skatteansvar. Fi.
24. Ny konkurslag. Ju.
25. Internationella faderskapsfrågor. Ju.
26. Bestrålning av livsmedel. Jo.
27. Bilar och renare luft. Jo.
28. Bilar och renare luft. Bilaga. Jo.
29. Invandringspolitiken. A.
30. Utbyggd havandeskapspenning m. m. S.
31. Familjeplanering och abort. S.
32. Företagshälsövård för alla. A.
33. Kompetens inom hälso- och sjukvården m.m. S.
34. Information som styrmedel. I.
35. Patentprocessen och sanktionssystemet inom patenträtten. Ju.
36. Effektivare företagsrevision. Ju.
37. Fastighetsbildning 1. Avveckling av samfällda vägar och diken. Ju.
38. Fastighetsbildning 2. Ersättningsfrågor. Ju.
39. Politisk styrning-administrativ självständighet. C.
40. Konsumentpolitiska styrmedel-utvärdering och förslag. Fi.
41. Kontroll av rådgivare. Ju.
42. Barn genom insemination. Ju.
43. Områden för turism och rekreation. Jo.
44. Kapitalplaceringar på aktiemarknaden. Fi.
45. Turism och friluftsliv 2. Om förutsättningar och hinder. Jo.
46. Bulvanlag. Ju.
47. Skatteregler. Om reservering för framtida utgifter. Fi.
48. Egenföretagares sjukpenning m. m. S.
49. Vattenkraft. I.
50. Översyn av lagstiftningen om förmögenhetsbrott utom gäldenärsbrott. Ju.
51. Ensamföräldrarna och deras barn. S.
52. Företagshemligheter. Ju.
53. Kulturarbetare och uppfinnare, skatter och avgifter. Fi.
54. Skall matmomsen slopas? Fi.
55. Församlingen i framtiden. C.
56. Naturresursers nyttjande och hävd. Jo.
57. Olika ursprung – gemenskap i Sverige. Utbildning för språklig och kulturell mångfald. U.
58. Kunskap för gemenskap. Läromedel för språklig och kulturell mångfald. U.
59. Kreativ finansiering. Fi.
60. Återvinning i konkurs. Ju.
61. Handlingsoffentlighet utanför myndighets områden. C.
62. För gammal för arbete? A.
63. Utslagning i grundskolan. U.
64. Ledighet för anhörigvård. S.
65. Översyn av upphovsrättslagstiftningen. Delbetänkande 2. Ju.
66. Svenska kyrkans fond. Fi.
67. Rennäringsens ekonomi. Jo.
68. Kommunerna och civilförsvaret. Fö.
69. Livsmedelsforskning I. Jo.
70. Värna om yttrandefriheten. Ju.
71. Bättre struktur i jord- och skogsbruk. Jo.
72. Kommunalt kunnande – ett stöd för svensk export. C.
73. Ny förvaltningslag. Ju.
74. Framtida statlig statistik. C.
75. Företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål. Del 1. Betänkande. Ju.



KUM L
1984-01-27
STOCKHOLM

Statens offentliga utredningar 1983

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

Nytt militärt ansvarssystem. [2]
Ersättning för miljöskador. [7]
Ny konkurslag. [24]
Internationella faderskapsfrågor. [25]
Patentprocessen och sanktionssystemet inom patenträtten. [35]
Kommissionen mot ekonomisk brottslighet. 1. Effektivare företagsrevision. [36] 2. Kontroll av rådgivare. [41] 3. Bulvanlag. [46] 4. Återvinning i konkurs. [60] 5. Företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål. Del 1. Betänkande. [75]
Fastighetsbildningsutredningen. 1. Fastighetsbildning 1. Avveckling av samfälliga vägar och diken. [37]
2. Fastighetsbildning 2. Ersättningsfrågor. [38]
Barn genom insemination. [42]
Översyn av lagstiftningen om förmögenhetsbrott utom gäldenärsbrott. [50]
Företagshemligheter. [52]
Översyn av upphovsrättslagstiftningen. Delbetänkande 2. [65]
Värna om yttrandefriheten. [70]
Ny förvaltningslag. [73]

Försvarsdepartementet

Former för upphandling av försvarsmateriel. [12]
Att möta ubåtsbot. [13]
Kommunerna och civilt försvaret. [68]

Socialdepartementet

Barn kostar. [14]
Utbygd havandeskapspenning m. m. [30]
Familjeplanering och abort. [31]
Kompetens inom hälso- och sjukvården m.m. [33]
Egenföretagares sjukpenning m.m. [48]
Ensamföräldrarna och deras barn. [51]
Ledighet för anhörigvård. [64]

Finansdepartementet

Skatteregler om traktamenten m. m. [3]
Koncession för försäkringsrörelse. [5]
Stämpelskatt. [8]
Lag om skatteansvar. [23]
Konsumentpolitiska styrmedel-utvärdering och förslag. [40]
Kapitalplaceringar på aktiemarknaden. [44]
Skatteregler. Om reservering för framtida utgifter. [47]
Kulturarbetare och uppfinnare, skatter och avgifter. [53]
Skall matmomsen slopas? [54]
Kreativ finansiering. [59]
Svenska kyrkans fond. [66]

Utbildningsdepartementet

Fristående skolor för inte längre skolpliktiga elever. [1]
Språk- och kulturarvsutredningen. 1. Olika ursprung – gemenskap i Sverige. Utbildning för språklig och kulturell mångfald. [57] 2. Kunskap för gemenskap. Läromedel för språklig och kulturell mångfald. [58]
Utslagning i grundskolan. [63]

Jordbruksdepartementet

Radon i bostäder. [6]
Utredningen om användningen av kemiska medel i jord och skogsbruket m. m. 1. Användning av växtnäring. [10] 2. Bekämpning av växtskadegörare och ogräs. [11]
Bättre miljöskydd ll. [20]
Vilt och jakt. [21]
Bestrålning av livsmedel. [26]
Bilavgaskommittén. 1. Bilar och renare luft. [27] 2. Bilar och renare luft. Bilaga. [28]
Områden för turism och rekreation. [43]
Turism och friluftsliv 2. Om förutsättningar och hinder. [45]
Naturresursers nyttjande och hävd. [56]
Rennäringsens ekonomi. [67]
Livsmedelsforskning I. [69]
Bättre struktur i jord- och skogsbruk. [71]

Arbetsmarknadsdepartementet

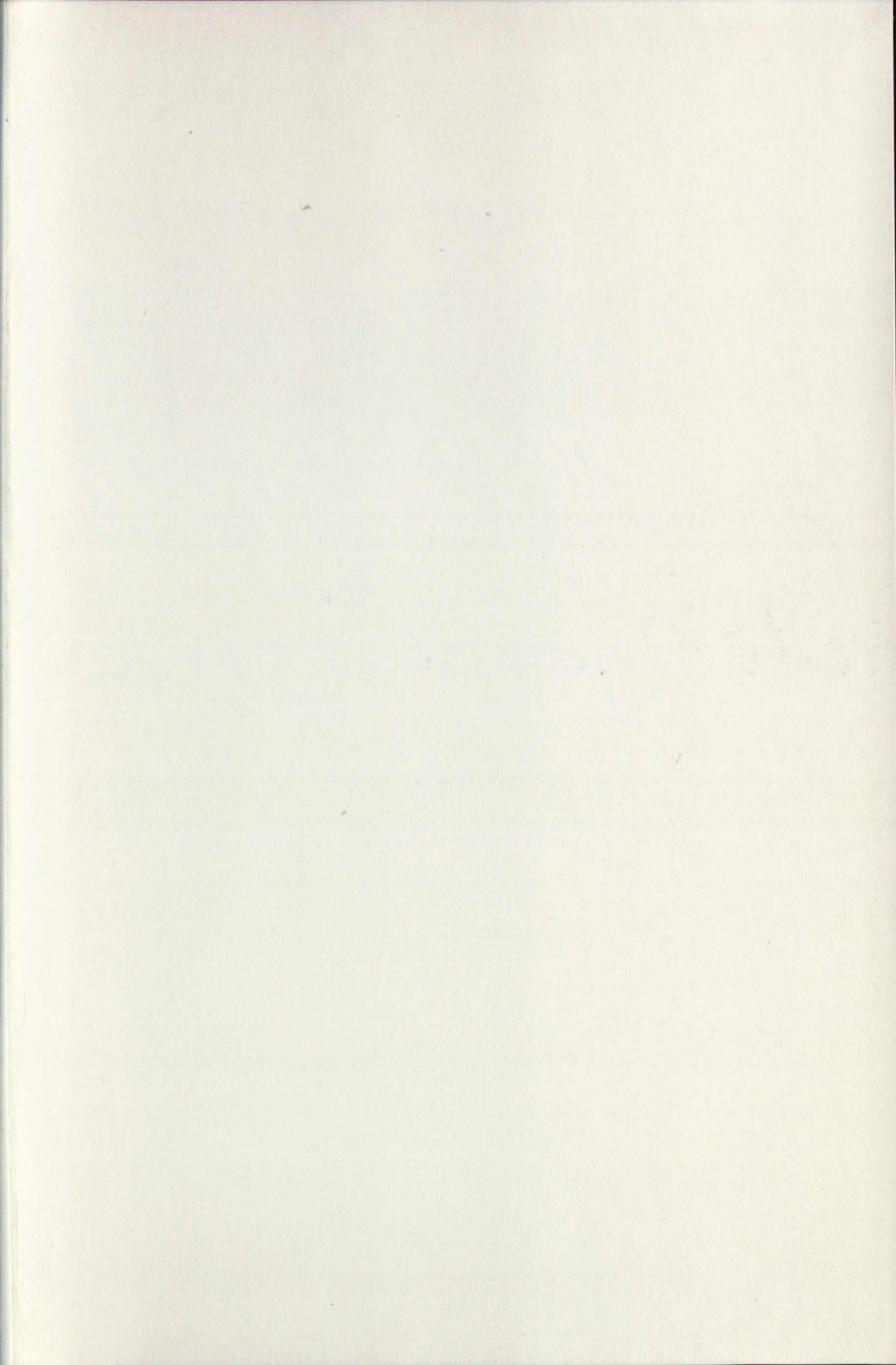
Om hälften vore kvinnor. [4]
Lag mot etnisk diskriminering i arbetslivet. [18]
Utbildning för arbetslivet. [22]
Invandringspolitik. [29]
Företagshälsövård för alla. [32]
För gammal för arbete? [62]

Industridepartementet

Lagstiftningen på kärnenergiområdet. [9]
Direktinvesteringskommittén. 1. Sysselsättningsstrukturen i internationella företag. [16] 2. Näringspolitiska effekter av internationella investeringar. [17]
Den stora omställningen. [19]
Information som styrmedel. [34]
Vattenkraft. [49]

Civildepartementet

Kommunalforskning i Sverige. [15]
Politisk styrning-administrativ självständighet. [39]
Församlingen i framtiden. [55]
Handlingsoffentlighet utanför myndighets områden. [61]
Kommunalt kunnande – ett stöd för svensk export. [72]
Framtida statlig statistik. [74]



 **Liber**
Allmänna Förlaget

ISBN 9138-08065-
ISSN 0375-250X