

(Uppläses från Predikstolen).

Kongl. Maj:ts Nådiga Kungörelse,

angående fortsatt befrielse till och med år 1835 från erläggande af de i Uppbörds-Författningarne stadgade så kallade stämmoböter; Gifwen
Stockholms Slott den 23 September 1834.

Vi, CARL JOHAN, med Guds Råde, Sveriges, Norriges, Götthes och Wendes Konung, göre weterligt: att, sedan, i anledning af Rikets Ständers wid sistförflutne Riksdag gjorda underdåniga hemställan att det uti Wårt och Rikets Kammar-Collegii Circulaire-bref den 18 Februarii 1806 intagne stadgande om så kallade stämmoböters erläggande med 12 skillingar af hwar och en skattskyldig, som utan laga förfall försummade att sjelf eller genom Ombud wid Andra Uppbördsstämman sig infinna, måtte warda upphäfwet och ur Uppbördsförfattningarne utgå, **Vi,** genom Kungörelse af den 21 November 1829, i Näder förordnat, att berörde stämmoböter skulle under Fem års tid, räknadt från 1830 års början, upphöra, på det under nämnde tid måtte kunna utrönas hwad inslytande sådant kunde hafwa på de skattskyldiges benägenhet att sina Krono-Utskylder sjelfmant sig afbörda; så hafwe **Vi** nu, wid förekommen fråga om ett förnyadt

stadgande härutinnan, funnit godt i Näder förklara, att den genom Högstberörde Nådiga Kungörelse under Fem år medgifna befrielse från stämmoböters erläggande må ytterligare Ett år på försök fortfara: wilsjande **Vi,** efter inhämtande af nödige upplysningar i ämnet, serstildt i Näder förordna om och i hwad mån böter för uteblifwande från Andra Uppbördsstämman derefter må för framtiden äga rum. Det alle, som wederbör, hafwe sig hörsamligen att esterrätta. Till yttermera wiso hafwe **Vi** detta med Egen hand underskrifwit och med Wårt Kongl. Sigill bekräfta låtit. Stockholms Slott den 23 September 1834.

CARL JOHAN.

(L. S.)

C. D. SKOGMAN.

Böter om man uteblev från uppbördsstämma

Kronofogde på landet och magistrat i städerna utsatte tid och plats för hållande av uppbördsstämma under tiden före 1917. Stämman skulle hållas senast den 15 april. Varje stämma fick omfatta högst två socknar.

Före år 1929 fick den som utan giltigt förfall uteblev från uppbördsstämman böta 12 skillingar. "Kungl. Maj:ts Nådiga Kungörelse" från 1835 (att uppläsa från predikstolen) om fortsatt befrielse från erläggande av stämmoböter.

Skattekontroll och skattebrott

11.1 Inledning

Skattesystemet är ett masshanteringssystem som bygger på uppgifter som lämnas av företag och medborgare. I kapitlet lämnas en översiktlig redovisning av omfattningen av detta uppgiftslämnade.

Lämnade uppgifter kontrolleras med hjälp av informationsteknik men också i rent manuella kontroller. I kapitlet lämnas en redovisning av omfattningen av främst ändringar som görs vid skrivbordsgranskningar och vid revisioner.

En nödvändig förutsättning för uppgiftslämnandet är att medborgare och företag efterlever och har respekt för regelverket. Skattesystemet kan inte basera sig enbart på tillit – att medborgare och företag vill göra rätt för sig. I alla samhällen med skattesystem finns därför sanktioner mot överträdelser av skattelagstiftningen och ges resurser till myndigheter för att upptäcka och beivra överträdelser. I kapitlet redogörs för resultatet av myndigheternas insatser för att upptäcka, rätta och beivra överträdelser.

11.2 Skatteverkets kontroll

11.2.1 Omfattande material att kontrollera

Skatteförvaltningen tar emot kontrolluppgifter, registrerar deklARATIONER, debiterar skatt och tar emot skattebetalningar.

Inkomstbeskattningen av löntagarnas arbets- och kapitalinkomster bygger i hög grad på de kontrolluppgifter som lämnas av arbetsgivare, pensionsinstitut, banker med flera. Under år 2003 lämnades 80 miljoner kontrolluppgifter avseende 2002 års inkomst. Drygt 17 miljoner av dessa kontrolluppgifter avsåg löner, pensioner och andra sociala ersättningar och drygt 62 miljoner i huvudsak kapitalinkomster. Nästan alla kontrolluppgifter avseende kapital och löner lämnas elektroniskt.

Beskattningen av företagarnas och juri-

diska personers inkomster bygger på de uppgifter de själva lämnar i sina inkomst- och skattedeclarationer.

Den totala mängden inkomstdeklARATIONER och redovisningar i skattedeclarationer framgår av 11.1 Tabell.

Vid 2003 års inkomsttaxering lämnades drygt 800 000 deklARATIONER via telefon eller Internet. Detta motsvarar närmare 12 procent av antalet deklARATIONER. Möjligheten att lämna skattedeclaration via Internet utnyttjades år 2003 endast av cirka två procent av företagen. Skatteverket bedömer att en möjlighet för ombud att lämna skattedeclaration för företagens räkning väsentligt skulle förbättra förutsättningarna för företag att lämna skattedeclaration elektroniskt.

11.2.2 Många deklARATIONER ändras vid skattekontrollen

En första förutsättning för att fel och fusk ska upptäckas och åtgärdas är att skattemyndigheterna på eget initiativ genomför kontroller som uppmärksammar felaktigheter och att man fattar nya beskattningsbeslut.

Av 11.2 Tabell framgår omfattningen av ändringar till följd av skrivbordsgranskning och revision samt omfattningen av skönsbeskattningen. I antalet har inte inräknats fel som kan konstateras utan utredning såsom skrivfel, räknefel och överföringsfel.

Det lägre antalet ändrade deklARATIONER vid inkomsttaxeringen 2003 beror väsentligen på att även näringsidkarnas deklARATIONER för första gången år 2003 förtrycktes med uppgifter om löner och kapitalinkomster samt i vissa fall även balansposter för näringsidkare.

Den vanligaste orsaken till skönsbeskattningsbeslut är utebliven deklARATION. Skattemyndigheten får då i stället uppskatta inkomsten eller den skatt som ska betalas. Andelen skönsbeskattningsbeslut ligger på hela 32 procent av antalet ändringar.

Vid den årliga inkomsttaxeringen ska skattemyndigheten inom fastställda tidsramar behandla alla deklarationer. I 11.3 Tabell redovisas antalet ändringar i deklarationer

vid den årliga inkomsttaxeringen fördelat på ändringsorsak. Av tabellen framgår också vilka deklarationsformulär som föranlett flest ändringar.

11.1 Tabell

Antal inkomstdeklarationer och redovisningar i skattedeklarationer*, tusental Number of income tax returns and reports in tax returns*, thousands

	2000	2001	2002	2003
Summa inkomstdeklarationer (<i>Sum income tax returns</i>)	7 471	7 585	7 566	7 596
Varav privatpersoner (<i>physical persons</i>)	6 963	7 060	7 034	7 058
Varav aktiebolag och ekonomiska föreningar (<i>limited companies, economic associations</i>)	292	305	314	320
Varav stiftelser och ideella föreningar (<i>foundations, non-profit organisations</i>)	85	88	91	94
Varav handelsbolag (<i>partnerships</i>)	132	132	127	125
Mervärdesskatt (<i>VAT</i>)	3 786	3 819	3 888	3 936
Arbetsgivaravgifter (<i>Employer's contribution</i>)	2 668	2 680	2 703	2 704
Avdragen skatt (<i>Tax deduction</i>)	2 614	2 624	2 645	2 649
Punktskatter (<i>Sales taxes</i>)	46	45	44	46
Totalt (Total)	16 586	16 752	16 846	16 930

* Mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt redovisas i en gemensam skattedeklaration
VAT, employer's contribution and tax deductions from employed are all reported in one and same tax return

Källa: Skatteverkets årsredovisningar

11.2 Tabell

Antal ändringar i kontrollverksamheten*, tusental Tax compliance control*: Number of changes, thousands

	2000	2001	2002	2003	Andel av deklarationerna 2003 Share of tax returns
Inkomstskatt, årlig taxering (<i>Income tax, yearly assessment</i>) **	262	306	292	151	2,0%
Inkomstskatt omprövning (<i>Reconsideration</i>) **	67	66	55	42	0,6%
Mervärdesskatt (<i>VAT</i>)	45	45	47	46	1,2%
Arbetsgivaravgifter (<i>Employer's contribution</i>)	62	57	58	54	2,0%
Avdragen skatt (<i>Tax deduction</i>)	32	30	28	26	1,0%
Punktskatter (<i>Sales taxes</i>)	5	3	4	2	4,8%
Summa (Total)	473	507	483	321	1,9%
Skönsbeskattning (Discretionary assessments)					
Inkomstskatt, årlig taxering (<i>Income tax, yearly assessment</i>)	61	72	67	64	0,8%
Mervärdesskatt (<i>VAT</i>)	56	47	44	44	1,1%
Arbetsgivaravgifter (<i>Employer's contribution</i>)	29	26	25	24	0,9%
Avdragen skatt (<i>Tax deduction</i>)	28	24	23	22	0,8%
Punktskatter (<i>Sales taxes</i>)	0	0	0	1	1,1%
Summa skönsbeskattningar (<i>Total discretionary assessments</i>)	175	169	160	154	0,9%
Totalt (Grand total)	648	676	644	475	2,8%
Andel skönsbeskattning (<i>Of which discretionary assessments</i>)	27%	25%	25%	32%	

* Skrivbordsgranskning plus revision (Tax field audit plus desk audit)

** Ändrade deklarationer (Changed tax returns)

Källa: Skatteverkets årsredovisningar

11.3 Tabell

Antal ändringar i deklarerationer vid den årliga inkomsttaxeringen samt orsak, för år 2003 i procent av de olika deklarerationsformulären, tusental

Number of tax returns changed and the reason, together with (for 2003) percentage of different annual income tax returns, thousands

År Year	2000	2001	2002	2003	2003			
					Ink 1	Ink 2	Ink 3	Ink 4
Ändringsorsak (Reason of change)								
Skatterevision (Tax field audit)	2	1	1	1	0,0%	0,1%	0,0%	0,0%
Skrivbordsgranskning (Desk audit)	260	306	292	150	2,0%	1,5%	2,1%	0,1%
Skönstaxering (Arbitrary assessment)	61	72	67	64	0,8%	1,4%	0,7%	2,0%
Övriga ändringar (Other changes)	124	138	119	149	1,9%	2,9%	0,7%	0,3%
Totalt antal deklarerationer som ändrats (Total number of tax returns changed)	447	516	478	363	4,8%	5,9%	3,6%	2,4%
Ändringsfrekvenser (Frequency of changes)								
Ändrade deklarerationer (Tax returns changed)	6,0%	6,8%	6,3%	4,7%	4,8%	5,9%	3,6%	2,4%
Ändrade deklarerationer till följd av skrivbords- granskning och revision (Tax returns changed due through audit)	3,5%	4,0%	3,9%	2,0%	2,0%	1,6%	2,1%	0,1%
Antal deklarerationer (Number of tax returns)	7 471	7 584	7 565	7 660	7 055	343	117	143

Ink 1 = Inkomstdeklaration för fysisk person

Ink 2 = Inkomstdeklaration för aktieföretag, ekonomiska föreningar m.fl. juridiska personer

Ink 3 = Inkomstdeklaration för ideell förening, stiftelse m.fl.

Ink 4 = Näringsuppgifter för handelsbolag

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt och Skatteverkets verksamhetsstatistik.

År 2003 minskade den totala ändringsfrekvensen med en fjärdedel (från 6,3 till 4,7 procent) samtidigt som andelen ändrade deklarerationer vid skrivbordsgranskning och revision halverades. Bolagsdeklarerationer (Ink 2) har högst ändringsfrekvens.

Vi har tidigare nämnt att det lägre antalet ändrade deklarerationer vid inkomsttaxeringen 2003 bland annat beror på att näringsidkarnas deklarerationer för första gången år 2003 förtrycktes med inkomstuppgifter. Detta medförde att näringsidkarnas deklarerationerna i denna del blev mer rätt från början, vilket i sin tur bidrog till en väsentlig minskning av antalet ändringar vid den årliga taxeringen av löner och pensioner för fysiska personer. Antalet sådana ändringar minskade med 77 procent (från 134 000 år 2002 till 31 000 år 2003) och den beloppsmässiga bruttoändringen minskade med 80 procent (från 11,4 till 2,3 miljarder kronor).

Som framgår av 11.3 Tabell är antalet ändringar vid den årliga taxeringen till

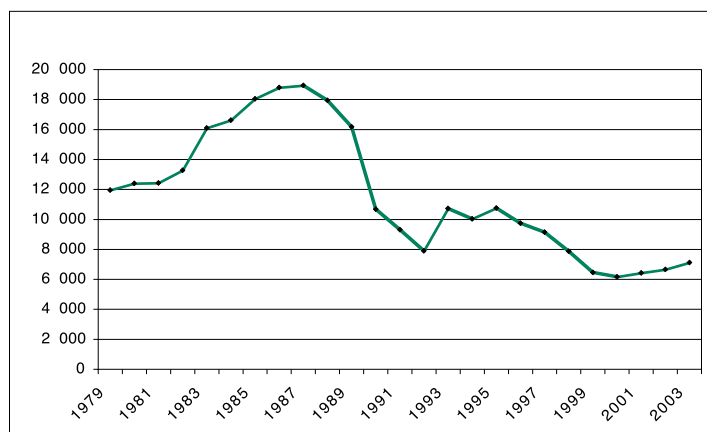
följd av skatterevision lågt. Förutom att antalet revisioner är förhållandevis lågt finns en annan förklaring nämligen att en skatterevision ofta inriktar sig på äldre år eller att den inte hinner avslutas så att beslut hinner tas vid den årliga taxeringen. Besluten fattas i så fall senare genom s.k. omprövning av de beslut som fattats vid den årliga taxeringen.

11.2.3 Skattebrott upptäcks vid skatterevisioner

En mycket stor del av skattebrotten upptäcks vid skatterevisioner. Vid slutet av 1980-talet låg antalet skatterevisioner ett antal år över 18 000 stycken. Antalet har därefter minskat. Av 11.4 Diagram framgår antalet revisioner exkl. punktskatter under den senaste 20-års perioden.

Under större delen 1980-talet ökade antalet revisioner, främst genom ett ökat antal kortare revisioner i direkt anslutning till taxeringsarbetet och inom moms- och avgiftsområdet. Vid slutet av decenniet

11.4 Diagram
Antal skatterevisio-
ner 1979-2003, exklu-
sive punktskatter
Number of tax field
audits 1979-2003,
excise duties exclu-
ded



Källa: Skatteverkets revisionsregister

lades emellertid inriktningen om mot s.k. integrerade revisioner (som omfattar flera skattslag) och större revisionsobjekt. Detta är den främsta förklaringen till den kraftiga antalsminskningen 1987–1991. En annan orsak är stora personalavgångar vid slutet av 1980-talet.

För att öka omfattningen på revisionsverksamheten satsades åren 1992–1994 på en snabb utbyggnad av revisionsverksamheten genom intern omfördelning av resurserna. Dessutom tilldelades skatteför-

valtningen från 1994 särskilda medel för att stärka kontrollen som ett led i arbetet med att minska budgetunderskottet. Under större delen av 1990-talet har emellertid produktivitetens utvecklingen i verksamheten varit svag, vilket har flera orsaker, bl.a. mer komplicerade utredningar och höjda krav på kvalitet i de enskilda utredningarna.

Av 11.5 Tabell framgår omfattningen av olika slag av skatterevisorer under den senaste nioårsperioden.

11.5 Tabell
Antal avslutade skatterevisorer
Number of tax field audits completed

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Planmässiga revisioner (Planned audits)									
Samordnad planmässig revision av koncerner (<i>Of large company groups</i>)	241	284	286	296	207	207	210	181	227
Övrig planmässig revision (<i>Other planned audits</i>)	650	580	666	726	655	547	419	358	457
Urvalsrevisioner (Targeted audits)									
Punktskatterevision (<i>Sales tax audits</i>)	220	296	248	310	368	234	218	336	339
Andra skatterevisorer (<i>Other tax audits</i>)	9 807	8 816	8 139	6 796	5 532	5 357	5 736	6 064	6 370
Summa (Total)	10 918	9 976	9 339	8 128	6 762	6 345	6 583	6 939	7 393

Källa: Skatteverkets revisionsregister

De planmässiga revisionerna riktar sig mot stora företag och koncerner. Med samordnad planmässig revision menas sådana revisioner som sker under medverkan från skatterevisorer över hela landet. Urvalsrevisioner sker på grundval av någon iakttagelse.

Minskningen av det totala antalet revisioner mellan åren 1995 till 1998 beror huvudsakligen på lägre produktivitet i revisionsverksamheten. Minskningen med hela

22 procent mellan år 1998 och år 2000 förklaras med minskade kontrollresurser. Rekryteringen till skattebrottsenheterna, som skett främst av skatterevisorer under år 1999–2000 och utan extra resursanslag till skattemyndigheterna, har också påverkat antalet revisioner. Med början år 2000 ökar antalet revisioner.

Det beloppsmässiga utfallet av kontrollverksamheten omräknat till ökad skattedebitering netto framgår av 11.6 Tabell.

11.6 Tabell

Skattemässig värde av kontrollverksamheten*, nettobelopp i mnkr

Net value of tax liability due to compliance control*, net value MSEK

	2000	2001	2002	2003	Andel av totalt år 2003 Share of total
Inkomstskatt, årlig taxering (Income tax, yearly assessment)	6 000	6 500	11 400	1 800	13%
Inkomstskatt omprövning (Reconsideration)	6 300	9 000	6 500	7 100	51%
Mervärdesskatt (VAT)	1 100	600	1 300	600	4%
Arbetsgivaravgifter (Employer's contribution)	100	0	100	300	2%
Avdragen skatt (Tax deduction)	-200	-200	-200	0	0%
Punktskatter (Sales taxes)	400	400	300	300	2%
Summa exkl. skönhetsbeskattning (Total discretionary assessment excluded)	13 700	16 300	19 400	10 100	73%
Varav underskott vid årlig taxering (Of which deficit income tax yearly assessment)	4 600	6 700	12 300	1 400	10%
Skönsbeskattning (Discretionary assessments)					
Inkomstskatt, årlig taxering (Income tax, yearly assessment)	3 200	4 600	4 700	2 200	16%
Inkomstskatt omprövning (Reconsideration)	-300	-300	-600	-400	-3%
Mervärdesskatt (VAT)	800	700	800	1 200	9%
Arbetsgivaravgifter (Employer's contribution)	300	400	400	400	3%
Avdragen skatt (Tax deduction)	400	400	400	300	2%
Summa skönsbeskattningar (Total discretionary assessments)	4 400	5 800	5 700	3 700	27%
Totalt (Total)	18 100	22 100	25 100	13 800	100%

* Skrivbordsgranskning plus revision (Tax field audit plus desk audit)

Källa: Skatteverkets årsredovisningar

Som framgår av tabellen har det beloppsmässiga utfallet av kontrollen minskat betydligt år 2003. Minskningen beror på lägre utfall av kontrollen av underskottsavdrag vid den årliga taxeringen. Inkomstskatt omprövning (främst beslut till följd av revision) bidrar med mer än hälften av totalresultatet. Skönsbeskattningen bidrar netto med hela 27 procent av det beloppsmässiga totalresultatet.

11.2.4 Skattekontrollens effekter

Skattefel och skattefusk har skadeverkningar genom en omfördelning av skattebördan mellan olika inkomsttagare och effekterna på den samhällsekonomiska resursanvändningen. Seriösa och välskötta företag riskerar att konkurreras ut. Den inte avsedda omfördelningen kan också ha negativa effekter på skattemoralen och för tilltron till det politiska systemet. Förekomsten av skattefusk har således svårbedömda men mycket allvarliga effekter på det politiska systemet och samhällets funktionssätt.

Skatter betalas inte enbart för att det finns kontroll. Men förekomsten av en

kontrollapparat skapar preventiv effekt – en allmänpreventiv effekt. Med preventiv effekt avses de skattskyldigas bedömning av risken för upptäckt av ett skatteundandragande och konsekvenserna – av olika slag – av att Skatteverket gör en sådan upptäckt.

Syftet med skattekontrollen är att öka den preventiva effekten. Den rent ekonomiska effekten av skattekontrollen är liten om man ser den i relation till den totala skatteuppbörden. Historiskt sett har skattekontrollen årligen höjt skatteinkomsterna med i storleksordningen en till två procent, jfr 11.7 Diagram.

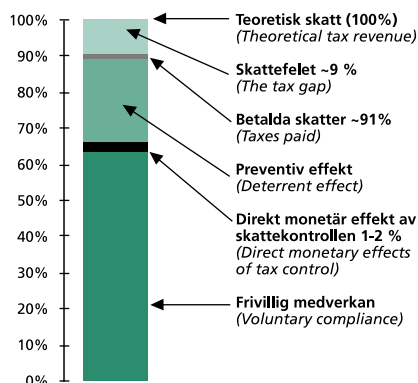
Skatteverket har genom enkäter till allmänhet och företag försökt bilda sig en uppfattning om skattekontrollens preventiva effekt.

I Skatteverkets undersökningar till allmänheten ställs bl.a. följande frågor:

- Det är troligt att skattemyndigheten skulle upptäcka om jag skattefuskade
- Om skattemyndigheten skulle upptäcka att jag skattefuskar blir konsekvenserna allvarliga

11.7 Diagram Skattekontrollens monetära och preventiva effekt Monetary and preventive effect of compliance control

Källa: Resumé – Modell för resultatuppföljning i skatteförvaltningen



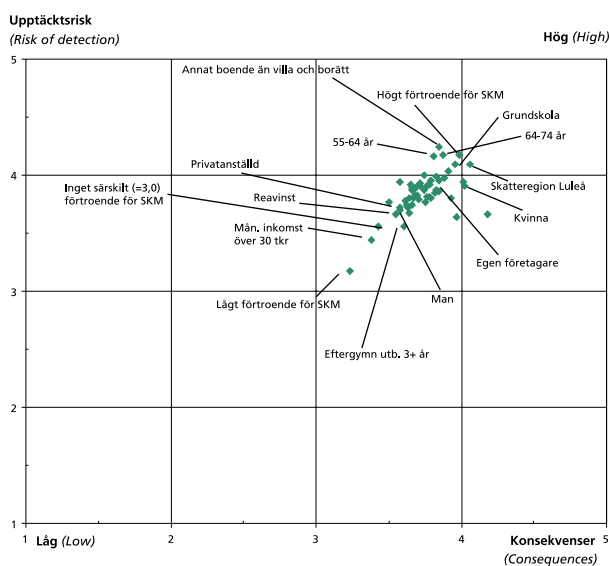
Den första frågan kan anses mäta den upplevda upptäcktsrisken och den andra frågan en bedömning av konsekvenserna i skilda hänseenden.

Resultaten från enkätundersökningarna i termer av upptäcktsrisk och konsekvenser

kan åskådliggöras i diagramform. I nedanstående diagram återfinns konsekvenserna på x-axeln och upptäcktsrisken på y-axeln.¹ Skatteverket bedömer att skattekontrollens preventiva effekt totalt sett är betydande.

11.8 Diagram Skattekontrollens preventiva effekt för vissa grupper av skattskyldiga, enkätundersökning bland allmänheten år 2002 The deterrent effect of compliance control among different kinds of taxpayers, survey in 2002 within the population

Källa: RSV Rapport 2003:2



Som framgår av 11.8 Diagram tyder resultaten på att skattekontrollen har en högre preventiv effekt bland lågutbildade, äldre personer samt kvinnor. Den preventiva effekten är lägre i storstadsområdet, bland höginkomsttagare, bland män och bland personer med reavinster. Det verkar också finnas ett tydligt samband mellan den preventiva effekten och förtroendet för

skattemyndigheten (SKM). Personer för vilka den preventiva effekten är hög svarar i större utsträckning än andra att de har ett högt förtroende för skattemyndigheten.

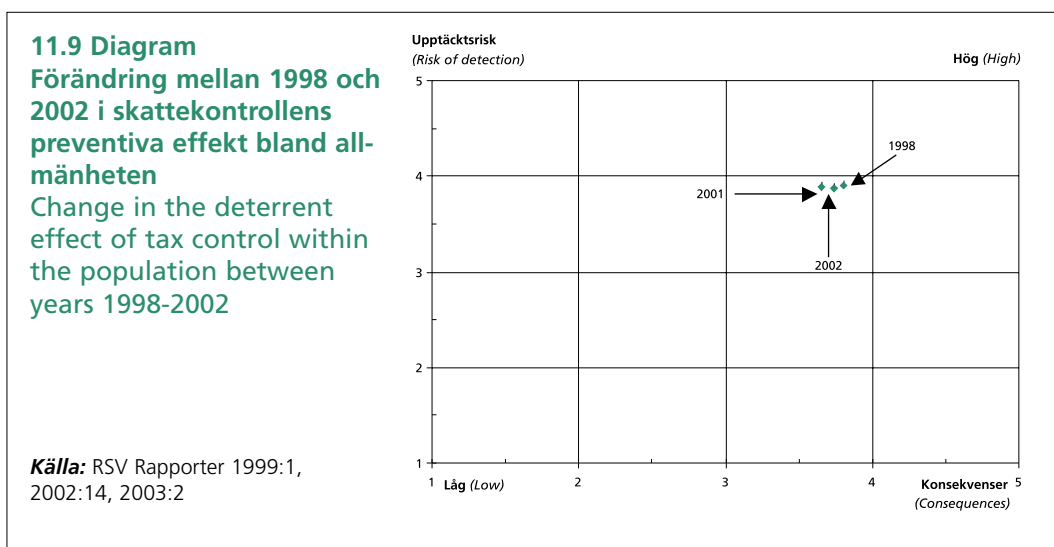
Resultaten från motsvarande enkätundersökningar bland företagen visar att den preventiva effekten är högre bland de företag som skrivbordsgranskats eller blivit skattereviderade jämfört med dem som

¹ Instämmer i påståendet, attitydskala 1-5.

inte kontrollerats. Skattekontrollen har med andra ord också en preventiv effekt i det enskilda fallet.

Genom att Skatteverket i sina undersökningar återkommer med samma frågor är

det möjligt att över tiden spåra förändringar i den preventiva effekten. Nedanstående diagram visar resultaten från de tre senaste undersökningarna bland allmänheten.



Som framgår av 11.9 Diagram ligger mätvärdena för den allmänpreventiva effekten i de tre undersökningarna väl samlade. Därav kan slutsatsen dras att den preventiva effekten av kontrollen som den här definieras inte förändrats under perioden.

Men har kontrollen någon preventiv effekt på individen? Skatteverket har under år 2000 studerat de skattskyldigas avdrag för övriga kostnader under inkomst av tjänst.² Man har studerat hur de skattskyldiga betar sig i sin deklaration året efter man fått ett avdrag underkänt av Skatteverket. Studien visar att de skattskyldiga – trots att skattetillägg inte påförts – i efterföljande deklaration i hög grad rättar sig efter Skatteverkets påpekande.

11.3 Om hot och tvång i skatteutredningen

11.3.1 Förelägganden och viten

Beskattningen bygger på att kontrolluppgifter och deklarationer lämnas frivilligt. Om så inte sker kan Skatteverket förelägga den skattskyldige. Ett föreläggande

kan i vissa fall ske med vite. Vite är ett hot om ett i kronor bestämt ”straff” om den skattskyldige inte gör vad som förelagts honom. Också vid skattekontroll kan den granskade med vite föreläggas att lämna uppgifter m.m. Ett viktigt undantag då föreläggande inte kan ske är om den skattskyldige är misstänkt för skattebrott.

Om den skattskyldige inte i rätt tid fullgjort vad som ålagts honom kan Skatteverket vända sig till länsrätten med begäran om att vitet ska utdömas.

Det finns inte statistikuppgifter om i vilken utsträckning Skatteverket gör förelägganden med vite och inte heller finns uppgift om antalet skatteärenden som vite utdömts av domstolarna.

11.3.2 Tvångsåtgärder och betalningssäkring

Vid revision eller annan kontroll av skatt, tull eller avgift kan det hända att den skattskyldige inte vill medverka. Det finns därför särskilda regler om tvångsåtgärder som gör det möjligt att genomföra kontrollen ändå.³ I speciella fall behöver man inte konstatera att den skattskyldige vägrar

² Om gratislotter och preventiv effekt. En utvärdering baserad på de skattskyldigas avdrag under inkomst av tjänst och övriga kostnader och skattemyndighetens kontroll av detta avdrag. RSV Rapport 2001:1

³ Lag (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet, som har ersatt bevissäkringslagen (1975:1027) för skatte- och avgiftsprocessen.

– det kan räcka med en påtaglig risk för att bevis kommer att förstöras eller undanhållas. Syftet med lagen är att kunna genomföra kontrollen och säkra bevisning för skatteprocessen utan att det direkt föreligger misstanke om skattebrott.

Beslut om tvångsåtgärder fattas av länsrätten eller i vissa fall av särskilt utbildad granskningsledare. Kronofogdemyndigheten hjälper i regel skattemyndigheten att genomföra beslutet.

Exempel på tvångsåtgärder är:

- Att revisionen genomförs i den reviderades verksamhetslokaler
- Att genomföra revisionen i den reviderades verksamhetslokaler utan att avisera om revision i förväg – ”överraskningsrevision”
- Att eftersöka och omhänderta handlingar
- Att granska utan att först förelägga om att lämna uppgifterna

- Att försegla lokal, förvaringsplats eller annat utrymme där granskade handlingar förvaras

Även om skatten fastställs är det inte säkert att den kommer att betalas. Om det finns en påtaglig risk för att skattefordran (beräknad eller fastställd) som uppgår till betydande belopp inte kommer att betalas kan länsrätten på ansökan av Skatteverket besluta om betalningssäkring.⁴

Efter ansökan av Skatteverket verkställer kronofogdemyndigheten betalningssäkringen med tillämpning av reglerna om utmätning i utsökningsbalken. Kronofogdemyndigheten tar så mycket egendom i anspråk som svarar mot skattefordran. Gälldenären kan erbjuda och skattemyndigheten ta emot säkerhet t.ex. bankgaranti i stället för egendom.

Av 11.10 Tabell framgår antalet fall där ansökan om tvångsåtgärder eller betalningssäkring gjorts till länsrätt.

11.10 Tabell

Antal ansökningar hos länsrätt om tillämpning av betalningssäkringslagen och tvångsåtgärdslagen

Number of applications for action under the Securing of Payment Act and the Coercive Measures Act

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Betalningssäkringslagen (The law: Secure tax payments)	101	149	105	129	136	150	176	175	234
Tvångsåtgärdslagen (The law: Use of coercive measures)	57	33	30	28	31	64	15	45	84

Anm: Skatteverket redovisar i sin årsredovisning i regel något fler diarieförda ansökningar till länsrätt om betalningssäkring än domstolsverkets statistik men vari skillnaden består har inte utretts.

Källa: Domstolsverket

En av anledningarna till att tvångsåtgärdslagen så sällan kommer till användning bedöms vara att när kraven för lagens tillämpning är uppfyllda finns ofta grundad misstanke om skattebrott. Ärendet utreds då lämpligen under ledning av åklagare. En annan anledning till att tvångsåtgärdslagen och betalningssäkringslagen så sällan kommer till användning torde vara risken att den uppgiftsskyldige eller gälldenären vid länsrättens eventuella avslag eller

kommunikation med honom får kännedom om de tillänkta åtgärderna. En tredje bidragande orsak till att tvångsåtgärdslagen så sällan används kan vara det merarbete som följer av lagens komplexitet.

Av statistik från domstolsverket framgår att ansökningarna under åren 1995-1999 fått bifall i 70 procent av betalningssäkringsärendena och 86 procent av ärendena rörande tvångsåtgärder.

⁴ Lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter.

11.4 Administrativa sanktioner

11.4.1 Skattetillägg

Skattemyndigheten beslutar själv om skattetillägg

För att förhindra skattefusk finns ett straffrättsligt sanktionssystem, främst skattebrottslagen, se vidare avsnitt 11.5. Det systemet hanteras av allmänna domstolar.

Parallellt med det straffrättsliga sanktionssystemet finns ett administrativt sanktionssystem med skattetillägg och förseningsavgifter. Det systemet finns till för att de skattskyldiga ska vara noggranna när de lämnar uppgifter till Skatteverket och lämna deklaration eller andra uppgifter i tid. När det gäller administrativa sanktioner är det Skatteverket som beslutar. Skatteverkets beslut kan prövas i förvaltningsdomstolar – länsrätt, kammarrätt eller Regeringsrätten.

Skattetillägg i stället för straff

Det skatteadministrativa sanktionssystemet infördes år 1971 och samtidigt reformerades reglerna om skattebrott och skattebrottslagen infördes. Avsikten var att införa effektivare och rättvisare system – ett schabloniserat system som var enkelt att tillämpa – och därmed låta insatser från åklagare och domstol begränsas till den allvarligare skattebrottsligheten. Den målsättningen uppnåddes.

Regler om skattetillägg i många författningar

Lagregler om skattetillägg och förseningsavgifter finns i flera skatteförfattningar som reglerar beskattningsförfarandet.⁵ Reglerna i skattebetalningslagen, lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter, fordonsskattelagen samt tullagen har i huvudsak motsvarande innehåll som reglerna om skattetillägg i taxeringslagen.

Tillämpningen av skattetilläggsreglerna har undersökts

Genom årens lopp har ett flertal förändringar av skattetilläggen genomförts, de flesta i mildrande riktning i syfte att säkerställa att det praktiska resultatet blir rättvist och legitimt. Det mer nyanserade

skattetilläggsuttaget har emellertid lett till problem i den praktiska tillämpningen. En studie⁶ av tillämpningen av skattetillägg visar att Skatteverket inte påför skattetillägg vid oriktig uppgift i den utsträckning som borde ske. Det brister också i kvaliteten i beslut t.ex. vad gäller motiveringar och dokumentation av beslut. Det är däremot sällan en skattebetalare felaktigt påförs skattetillägg.

Skattetillägg – förenliga med de mänskliga rättigheterna

En annan fråga som kommit upp under senare år är om skattetilläggsbestämmelserna omfattas av artikel 6 i den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna. Frågan gäller närmast om skattetillägg i det sammanhanget är att jämföra med ett straff och i så fall om de svenska bestämmelserna uppfyller konventionens krav på en rättvis rättegång.

Den 23 juli 2002 avgjorde Europadomstolen för mänskliga rättigheter två mål rörande skattetillägg. Domstolen konstaterar att skattemål i allmänhet faller utanför domstolens domäner men skattetillägg får anses vara ett sådant straff som avses i artikel 6, varför tvisten om skattetillägg kan prövas av domstolen. Vanligen gäller att en anklagad ska anses oskyldig intill dess motsatsen bevisats. Domstolen fann att de svenska skattetilläggen inte kränker oskuldspresumtionen – ett skattesystem skulle inte fungera utan sanktioner mot oriktiga uppgifter i deklarationer. Domstolen fann inte heller att indrivningsåtgärder när skattekravet inte var slutgiltigt fastställt stred mot artikel 6. Däremot fälldes svenska staten i bägge målen för att de sökande inte fått sin sak prövad av domstol inom skäligen tid, beroende på lång handläggningstid både hos Skatteverket och hos domstol.

Genom lagändringar som ska tillämpas fr.o.m. 2004 års taxering har möjligheterna att göra nyanserade bedömningar av frågan om skattetillägg i varje enskilt fall utökats och förbättrats. De befintliga befrielsegrunderna förtydligas och kompletteras med nya grunder för befrielse från skattetillägg. Genom dessa lagändringar kommer

⁵ När det gäller inkomstskatt m.m. finns lagbestämmelserna i 5 kap taxeringslagen (1990:324). Andra författningar är lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, tullagen (1994:1550), lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen, fordonsskattelagen (1988:327) samt i skattebetalningslagen (1997:483).

⁶ Om tillämpningen av skattetillägg och skattekontrollens preventiva effekt. RSV Rapport 2002:14

rättssäkerhetskraven som ställs i artikel 6 i den europeiska konventionen om mänskliga rättigheter till uttryck i lagtexten.

Skatteärenden tar lång tid i domstolarna

Riksrevisionsverket (RRV) har studerat hur lång tid ärenden tar vid Skatteverket och olika domstolar.⁷ Det mått man använt är mediantiden dvs. den tid inom vilken hälften av ärendena är klara och hälften av ärendena ligger kvar. Ett ärende som följer mediantiden i de tre instanserna (skattemyndighet, länsrätt och kammarrätt) avgörs först efter ca 40 månader. Grovt uppskattat är alltså ungefär hälften av ärendena fortfarande inte avgjorda efter tre och ett halvt år. RRV konstaterar dock att Skatteverkets omprövning bara svarar för en liten del av tiden i tvistiga skatteärenden, mindre än 8 procent av total handläggningstid. Ärendena blir liggande i beslutsfasen i domstolen beroende på stora balanser och på att två tredjedelar av övriga mål i länsrätt och kammarrätt prioriteras före skattemålen.

Lagens syfte och skattetilläggets storlek

För att skattetillägg ska påföras ska det vara fråga om oriktiga uppgifter som skulle ha lett till för låg skatt. Med oriktig uppgift avses såväl att den skattskyldige lämnat en oriktig sakuppgift som att han underlåtit att lämna en uppgift som är av betydelse för skatteuttaget. Skattetillägg syftar till att de skattskyldiga ska vara noggranna och lämna korrekta uppgifter i sina deklARATIONER. Beloppsmässigt små felaktigheter medför inte skattetillägg. Skattetillägg påförs i regel med 40 procent på undandragen skatt vid inkomsttaxeringen och med 20 procent när det gäller moms, punktskatter, avdragen skatt och arbetsgivaravgifter. Lägre ”tilläggstaxa” tillämpas i vissa fall t.ex. vid periodiseringsfel och om myndigheterna har visst kontrollmaterial.

Skattetillägg i tre skilda situationer

Skattetillägg enligt taxeringslagen kan påföras i tre olika situationer, nämligen vid oriktig uppgift i självdeklarationen, vid skönsmässig avvikelser från de deklarerade uppgifterna och vid skönstaxering i avsaknad av deklaration.

Skattetillägget i den sistnämnda situationen kan i första hand ses som ett påtryckningsmedel för att förmå den skattskyldige att lämna deklaration. Kommer deklarationen in till skattemyndigheten inom viss tid undanröjs skattetillägget.

Många fel beläggs inte med skattetillägg

Skattetillägg påförs inte om skattskyldig själv på eget initiativ rättar en felaktig uppgift i sin deklaration. Skattetillägg tas inte heller ut vid rättelse av en uppenbar felräkning eller misskrivning eller vid rättelse av en oriktig uppgift i fråga om inkomst av tjänst eller kapital, om rättelse kunnat göras med ledning av vissa obligatoriska kontrolluppgifter. Skattetillägg utgår inte heller vid bedömning av ett öppet framställt yrkande.

Statistikens källor

När det gäller statistiken för skattetillägg och förseningsavgift redovisas här endast de som avser inkomstskatt, avdragen skatt, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och de punktskatter som administreras av Skatteverket.

Beträffande skattetillägg och förseningsavgifter, utom punktskatter, hämtas statistiken från statistikdatabasen GIN-skatt. Uppgifter rörande punktskatter finns i ett helt separat datorsystem som handhas av det särskilda skattekontoret i Ludvika, som organisatoriskt tillhör Skatteverkets huvudkontor.

Skattetillägg leder till många beslut

Inom inkomstskatteområdet kan skattetillägg påföras dels vid debiteringen av slutlig skatt vid den årliga taxeringen dels vid omprövning som görs därefter. Det förekommer dock att skattetillägg påförs genom omprövning redan under taxeringsåret. Ett fattat skattetilläggsbeslut kan också omprövas. Antalet beslut är därför inte liktydigt med antalet skattetillägg.

I 11.11 Tabell finns en fullständig bruttoredovisning av antalet beslut om skattetillägg inklusive sådana som grundats på skönsmässig bedömning. I många fall sänks eller undanröjs ett skattetillägg genom ett nytt beslut. Detsamma gäller om den skattskyldige bedöms ha grund för befrielse eller om Skatteverket vid omprövning av skattefrågan undanröjer tidigare höjningsbeslut.

⁷ se rapporten ”Tiden i tvistiga skatteärenden”

11.11 Tabell

Antal skattetilläggsbeslut, tusental

Decisions on tax surcharge, thousands

	2000	2001	2002	2003	Andel av totalt antal år 2003 Share of grand total 2003
Inkomstskatt, årlig taxering (Income tax, yearly assessment)	43	48	43	34	
Omprövning påförda (Reconsideration, debited)	20	13	12	12	
Omprövning nedsatta (Reconsideration, reduced)	19	17	18	17	
Summa beslut (Sum of decisions)	83	77	73	63	25,6%
Avdragen skatt, påförda (Tax deduction, debited)	33	30	30	28	
Nedsatta (Reduced)	17	13	13	12	
Summa beslut (Sum of decisions)	50	44	43	41	16,7%
Arbetsgivaravgifter, påförda (Employer's contribution, debited)	42	40	42	42	
Nedsatta (Reduced)	18	15	15	14	
Summa beslut (Sum of decisions)	60	55	57	57	23,3%
Mervärdesskatt, påförda (VAT, debited)	61	56	59	58	
Nedsatta (Reduced)	34	26	25	25	
Summa beslut (Sum of decisions)	95	82	84	83	34,0%
Punktskatter (Excise duties)	2	2	2	1	0,5%
Summa beslut (Sum of decisions)	2	2	2	1	0,5%
Totalt antal (Grand total)	290	259	258	244	100,0%

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt och Skatteverkets verksamhetsstatistik

Antalet skattetilläggsbeslut, som fattades av skattemyndigheterna år 2003, uppgick till drygt 240 tusen – en trendmässig minskning. Att besluten är många beror på att skattetillägg oftast påförs vid skönsbeskattning och att många skattetilläggsbeslut omprövas. Flest skattetilläggsbeslut avser mervärdesskatt.

Antalet skilda fysiska och juridiska personer som berördes av skattetilläggsbeslut beräknades, för åren 2000 och 2001 tillsammans, till knappt 50 000 när det gäller skattedeklaration (avdragen skatt, arbetsgivaravgifter eller mervärdesskatt) och cirka 100 000 avseende inkomstskatt. Antalet berörda personer är alltså mindre än en tredjedel av antalet beslut. Det beror i första hand på att en och samma person som lämnat skattedeklaration ett och samma år blir föremål för i genomsnitt sju beslut varav en betydande del är omprövningsbeslut.

De stora variationerna mellan åren vad gäller skattetillägg avseende inkomstskatt torde i första hand kunna tillskrivas förändrade rutiner och olika kontrollinsatser t.ex. avseende realisationsvinst vid avyttring av värdepapper.

Man kan få skattetillägg om man trots påminnelse inte deklarerar och inkomsten måste uppskattas skönsmässigt eller om Skatteverket i samband med deklarationsändring finner att den skattskyldige lämnat oriktig uppgift. Av en undersökning⁸ som gjorts framgår att mer än hälften av antalet påförda skattetillägg avser skönsbeskattning och att denna andel är högst för mervärdesskatten där andelen skattetillägg i samband med skönsbeskattningsbeslut svarar för mer än två tredjedelar av antalet påförda skattetillägg. Beloppsmässigt är andelen skönsbeskattning väsentligt större eftersom skönsbeskattningen avser hela förvärvskällan medan andra höjningar i regel avser enskilda inkomst- eller avdragsposter i deklARATIONEN.

1,2 miljarder i skattetillägg år 2003

Den beloppsmässiga omfattningen av påförda skattetillägg framgår av 11.12 Tabell. Skattetillägg sätts ofta ner eller undanröjs. Till exempel undanröjs i regel skattetillägg som påförts i avsaknad av deklARATION om deklARATION senare inkommer. Skattetilläggens nettovärde framgår av tabellen.

⁸ RSV Rapport 2002:14, jfr även 11.11 i årsboken 2003

11.12 Tabell

Skattetillegg (nettobelopp i mnkr)

Value (net) of decisions on tax surcharges (amount MSEK)

	2000	2001	2002	2003	Andel av summa år 2003 Share of total
Inkomstskatt (<i>Income tax</i>)	871	1 678	1 231	676	56%
Avdragen skatt (<i>Tax deduction</i>)	52	68	67	67	6%
Arbetsgivaravgifter (<i>Employer's contributions</i>)	88	115	143	159	13%
Mervärdesskatt (<i>VAT</i>)	272	216	312	295	24%
Punktskatter (<i>Excise duties</i>)	21	28	16	10	1%
Summa (Total)	1 303	2 106	1 769	1 207	100%

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt och Skatteverkets verksamhetsstatistik

Man bör vara försiktig med att dra slutsatser från den beloppsmässiga statistiken. Några få stora skattetillegg kan nemligten inverke kraftigt på statistiken. Skattetilleggen avseende inkomstskatt ökade med 0,8 miljarder kronor till 1,7 miljarder kronor mellan åren 2000 och 2001. Det beror på några få stora skattetillegg. De största 17 skattetilleggen motsvarade 70 procent av hela økningen og hela økningen motsvarade økningen av skattetilleggen vid skattemyndigheten i Stockholm.

Syftet med skattetillegg er ikke å ge inkomster till statskassan utan å säkerställa att de skattskyldiga er noggranna i sitt oppgiftslåmning. Men det er statsfi-

nansielt ikke obetydliga belopp som påføres i skattetillegg. Om man jåmfør med bøter till føljd av brott mot skattebrottslagen så påføres skattetillegg med ett belopp som er flere hundra gånger større.

Stora skillnader mellom skatteslagen

Råknat per skatte- eller avgiftstilllegg er det store skillnader mellom skatteslagen. Det gjennomsnittlige skattetillegget er høgst for inkomstskatt og punktskatter. Anledningen till å de gjennomsnittlige beløppen for skattetillegg vid inkomstskatt er så høge sammanhånger med å åndringer av taxeringen till føljd av skatterevision i regel avser just inkomstskatt jfr 11.13 Tabell.

11.13 Tabell

Storleken (netto) på det gjennomsnittlige skattetilleggsbeslut, kr

Net value of the average tax surcharge decisions, SEK

	2000	2001	2002	2003
Inkomstskatt (<i>Income tax</i>)	10 522	21 732	16 898	10 822
Avdragen skatt (<i>Tax deduction</i>)	1 028	1 566	1 581	1 648
Arbetsgivaravgifter (<i>Employer's contribution</i>)	1 470	2 116	2 521	2 800
Mervärdesskatt (<i>VAT</i>)	2 859	2 638	3 706	3 556
Punktskatter (<i>Excise duties</i>)	12 038	15 669	9 096	8 576
Genomsnitt samtlige (Total average)	4 500	8 129	6 861	4 946

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt og Skatteverkets verksamhetsstatistik

Skattetillegg vid årlig taxering berør fråmst fysiske personer

Av allmånt interesse er i hvilken utstråkning felaktigheter som grundar skattetillegg opptråcks redan vid den årlige taxeringen.

Det er fysiske personer som antals- og beloppsmåssigt svarar for den alldeles øvervågende andelen skattetillegg vid den

årlige taxeringen. Det gjennomsnittlige skattetillegget for juridisk person er ikke oppseendevåckande større ån for fysisk person – man kunde annars ha fõrvåntat sig att några enstake mångmiljonhøjninger av några juridiske personer skulle ha drivit opp medelvårdet for denna kategori mycket kraftigt.

11.14 Tabell

Skattetillägg vid årlig taxering

Tax surcharge at annual assessment

		2000	2001	2002	2003
Antal (Number)	Fysiska personer (<i>Individuals</i>)	39 369	42 825	38 161	29 197
	Juridiska personer (<i>Legal entities</i>)	3 981	4 809	4 987	4 306
	Summa (Total)	43 350	47 634	43 148	33 503
Belopp, mnkr (Value, MSEK)	Andel fysiska personer (<i>Fraction individuals</i>)	91%	90%	88%	87%
	Fysiska personer (<i>Individuals</i>)	916	1 288	1 245	661
	Juridiska personer (<i>Legal entities</i>)	189	280	265	177
	Summa (Total)	1 105	1 567	1 509	838
Genomsnitt, kr (Average value, SEK)	Andel fysiska personer (<i>Fraction individuals</i>)	83%	82%	83%	79%
	Fysiska personer (<i>Individuals</i>)	23 277	30 069	32 617	22 639
	Juridiska personer (<i>Legal entities</i>)	47 414	58 121	53 087	41 105

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt och Skatteverkets verksamhetsstatistik

Skattetillägg för oriktig uppgift

Som ovan nämnts har Skatteverket under år 2002 närmare undersökt tillämpningen av skattetillägg.⁹ Sammanfattningsvis var cirka 70 procent av alla skattetillägg vid den årliga taxeringen år 2000 sådana som påförts för att den skattskyldige inte deklarerat (skönstaxering) och nästan 90 procent av skattetilläggsbeloppet avsåg skönstaxering. Nio av tio skattetillägg som påförs till följd av oriktig uppgift vid deklarationsgranskningen understiger 10 000 kr.

En närmare undersökning av hur underlagen för skattetillägg fördelar sig visar att inkomstslaget kapital svarar för mer än hälften av antalet skattetillägg och cirka en fjärdedel av skattetilläggsbeloppet. Skattetilläggen för juridiska personers näringsverksamhet svarar för 13 procent av antalet skattetillägg och 49 procent av skattetilläggsbeloppet.

Skattetillägg efter olika procentsatser

Skattetillägg kan som ovan nämnts tas ut efter olika procentsatser. När det gäller inkomstskatten är skattetilläggen normalt 40 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den skattskyldige. Skattetillägget är 20 procent när Skatteverket har rättat eller hade kunnat rätta den oriktiga uppgiften med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för Skatteverket. Skattetillägget är 10 procent när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller en därmed jämförlig fråga. För underskott gäller särskilda regler.

När det gäller andra skatter än inkomstskatten är procentsatserna för skattetillägg i motsvarande situationer hälften av dem som gäller för inkomstskatten.

Först genom införande av skattekonto finns möjlighet att ta fram statistik som visar hur reglerna om skilda procentsatser utfallit. Tabellen nedan avser de skatter som redovisas i skattedeklaration.

⁹ RSV Rapport 2002:14, avsnitt 3.6

11.15 Tabell

Skattetillägg, tillämpning av olika procentsatser vid beskattningsbeslut 2003 och förändring mot år 2000

Tax surcharge, applied percentage rate, decisions during 2003 and change since year 2000

Procentsats (Percent applied)	Arbetsgivaravgifter Employer's contribution			Avdragen skatt Tax deduction			Mervärdesskatt VAT		
	20	10	5	20	10	5	20	10	5
Antal i % (Number)	83,2%	16,6%	0,2%	82,1%	17,6%	0,2%	96,8%	1,0%	2,2%
Belopp i % (Value)	92,7%	7,2%	0,1%	85,5%	14,4%	0,1%	95,4%	0,7%	3,9%
Förändring mot år 2000 (Change since year 2000)									
Antal i % (Number)	-2,8%	2,7%	0,1%	-3,8%	3,7%	0,1%	-1,1%	0,3%	0,8%
Belopp i % (Value)	6,0%	-5,8%	-0,2%	3,2%	-3,2%	-0,1%	3,2%	0,1%	-3,3%

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-skatt

Den lägsta procentsatsen fem procent – som främst avser fall då den skattskyldige redovisat på fel beskattningsperiod – har obetydlig omfattning antals- och beloppsmässigt för arbetsgivaravgifter och avdragen skatt. Vad gäller mervärdesskatten svarar den lägsta procentsatsen för hela 3,9 procent av skattetilläggsbeloppet dvs. knappt 14 procent av det totala underlaget. Omvänt gäller att skattetilläggsatsen 10 procent mycket sällan används inom mervärdesskatteområdet medan den procentsatsen används betydligt oftare när det gäller arbetsgivaravgifter och avdragen skatt. Antalsmässigt har skett en förskjutning från fullt skattetillägg (20 procent), till de lägre procentsatserna för alla tre skatterna.

Säkra uppgifter saknas om i vilken utsträckning skattetillägg vid inkomstbeskattningen påförs efter de olika procentsatserna (40-20-10). Vid en överslagsmässig beräkning¹⁰ uppskattas skattetillägg vid taxeringen år 2000 ha utgått efter högsta procentsatsen¹¹ i 71 procent av fallen, efter den mellersta procentsatsen i 28 procent av fallen och slutligen efter lägsta procentsatsen i 1 procent av fallen. Det är alltså betydligt vanligare att lägre procentsatser tillämpas inom inkomstskatten.

11.4.2 Förseningsavgifter

I syfte att de skattskyldiga ska deklarerera i

rätt tid finns en sanktion i form av förseningsavgift. Förseningsavgift gäller således deklARATIONEN som sådan. Vid försenad betalning av skatten finns andra sanktioner som inte behandlas här. Nämnas ska bara att genom skattebetalningslagen¹³ infördes fr.o.m. år 1998 det s.k. skattekontot – ett slags skatteavräkningskonto där skattebetalningarna inte är kopplade till respektive skatt eller avgift. Vid underskott på kontot debiteras ränta beräknad dag för dag. Detta system ersätter det tidigare systemet med kvarskatteavgift, ränta på överskjutande skatt, dröjsmålsränta och respitränta.

På inkomstskatteområdet är förseningsavgiften 500 kr för fysiska personer och 1 000 kr för juridiska personer. Avgiften fyrubblas om deklARATIONEN kommer in efter den 1 augusti. Fr.o.m. taxeringsåret 2004 gäller nya regler. Förseningsavgifterna höjs till 1 000 kr respektive 5 000 kr. Kommer deklARATIONEN inte in inom tre månader utgår ytterligare en förseningsavgift och kommer den inte in efter ytterligare två månader utgår en tredje förseningsavgift.

Förseningsavgift även för skattedeclarationen

Samtidigt med skattekontot infördes en ny skattedeclaration med gemensam redovisning av mervärdesskatt, källskatt och arbetsgivaravgifter i en och samma redo-

¹⁰ RSV Rapport 2002:14, avsnitt 3.6.3

¹¹ Vid årlig taxering förekommer också mervärdesskatt så procentsiffrorna är inte i alla fall 40/20/10 procent.

¹² Lag (1997:483)

¹³ 5 kap 5§ taxeringslagen

visningshandling. Förseningsavgiften är 500 kr och i vissa fall 1 000 kr vid upprepad försening.

Punktskatterna redovisas i särskilda deklarationer. De omfattas av skattebe-

talningslagen (skattekontot) fr.o.m. 2003. För punktskatterna gäller sedan år 1988 till och med år 2002 att förseningsavgiften i normalfallet uppgår till 300 kr och i vissa fall 600 kr vid upprepad försening.

11.16 Tabell

Antal beslut förseningsavgifter, tusental

Number of decisions on late filing charge, thousands

	2000	2001	2002	2003
Självdeklaration (<i>Income Tax Return</i>)	100	92	84	69
Fastighetsdeklaration (<i>Real estate Tax Return</i>)	4	1	1	0
Skattedeklaration (<i>Monthly VAT and PAYE return</i>)	170	174	156	157
Punktskatter (<i>Excise duties</i>)	2	2	2	2
Totalt antal (<i>Grand total</i>)	275	269	242	229

Anm: Reglerna om förseningsavgift för kvartalsrapporten (EU-moms) tillämpas inte

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt

År 2000 skedde en markant ökning i antalet förseningsavgifter. Dels började man fullt ut tillämpa systemet inom ramen för skattekontosystemet dels prioriterade skatteförvaltningen år 2000 förseningsavgifterna inom inkomstskatten. Syftet var att i ökad utsträckning få in deklarationerna i tid för att hinna med deklara-tionsgranskningen. Jämfört med år 2000 har antalet förseningsavgifter minskat inom alla beskattningsområden.

Beloppsmässigt sett är förseningsavgifterna på skattedeklarationen något högre än förseningsavgifterna för övriga skatteområden tillsammans.

Förseningsavgifterna vid den årliga taxeringen

Omfattningen av antalet beslut om förseningsavgift framgår av 11.18 Tabell.

Det är fysiska personer som antals- och beloppsmässigt svarar för den övervägande andelen förseningsavgifter vid den årliga taxeringen. Förtryckningen av inkomstuppgifter för fysiska personer som är näringsidkare kan väsentligen förklara minskningen mellan år 2002 och 2003.

11.17 Tabell

Nettobelopp, förseningsavgifter, mnkr

Net value, late filing charges, MSEK

	2000	2001	2002	2003
Självdeklaration (<i>Income Tax Return</i>)	133	130	123	102
Fastighetsdeklaration (<i>Real estate Tax Return</i>)	4	1	1	1
Skattedeklaration (<i>Monthly VAT and PAYE return</i>)	146	147	133	107
Punktskatter (<i>Excise duties</i>)	1	1	1	1
Totalt antal (<i>Grand total</i>)	283	279	258	210

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt

11.18 Tabell

Förseningsavgifter vid årlig taxering

Late filing charges at annual assessment

		2000	2001	2002	2003
Antal (Number)	Fysiska personer (<i>Individuals</i>)	82 490	72 552	68 214	47 280
	Juridiska personer (<i>Legal entities</i>)	17 196	17 465	15 340	15 418
	Summa (Total)	99 686	90 017	83 554	62 698
Belopp, mnkr (Value, MSEK)	Andel fysiska personer (<i>Fraction individuals</i>)	83%	81%	82%	75%
	Fysiska personer (<i>Individuals</i>)	101	96	90	96
	Juridiska personer (<i>Legal entities</i>)	32	34	33	34
	Summa (Total)	133	130	123	130
Genomsnitt, kr (Average value, SEK)	Andel fysiska personer (<i>Fraction individuals</i>)	76%	74%	73%	74%
	Fysiska personer (<i>Individuals</i>)	1 224	1 324	1 321	2 030
	Juridiska personer (<i>Legal entities</i>)	1 861	1 939	2 154	2 205

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-Skatt

11.5 Skattebrott m.m.

11.5.1 Skattebrottslagen

För att förhindra skattefusk finns ett straffrättsligt sanktionssystem, främst reglerat i skattebrottslagen.¹⁴ Lagstiftningen tar företrädesvis sikte på förfaranden som avser större belopp och görs uppsåtligen eller av grov oaktsamhet. Skattebrottsutredningar har i regel föregåtts av en brottsanmälan från skattemyndigheten. Åklagaren prövar om förutsättning finns för att väcka åtal i domstol. Allmänna domstolar med tingsrätt som första instans prövar om den tilltalade gjort sig skyldig till brott.

Fram till den 1 juli 1996 var kriminaliserade förfaranden inom skatteområdet i Sverige reglerade främst i skattebrottslagen och i uppbördslagen.¹⁵ Bestämmelserna i uppbördslagen tog sikte på åsidosättanden av bestämmelserna för arbetsgivare att göra skatteavdrag och till statsverket betala in innehållen preliminärskatt. Genom skattebrottslagens nya utformning fr.o.m. 1 juli 1996 samlades straffbestämmelserna i skilda skatteförfattningar i den nya skattebrottslagen. Sålunda inarbetades straffbestämmelserna från uppbördslagen i skattebrottslagen. Vidare är lagen generell tillämplig på skatter och skattebrottet har utformats som ett farebrott med ett enhetligt subjektivt rekvisit. Det räcker således

att förfarandet medfört fara att skattedebiteringen blir för låg, för att lagen ska vara tillämplig.

11.5.2 BRÅ ansvar för den officiella statistiken inom rättsväsendet

Brottsförebyggande rådet (BRÅ) ansvarar sedan år 1994 för Sveriges officiella statistik inom rättsväsendet. Till grund för statistiken över anmälda och uppklarade brott ligger uppgifter från polis och åklagare. Anmälda brott avser anmälningar som inkommit under ett visst kalenderår. Principerna för registrering av brott i Sverige skiljer sig från många andra länders. Även om de juridiska brottsdefinitionerna är lika kan praxis för hur olika typer av händelser ska kategoriseras variera. Exempelvis gäller i Sverige att försök, förberedelse och stämpling till brott redovisas som fullbordade brott. Den svenska statistiken omfattar varje upptagen brottsanmälan även om det senare skulle visa sig att tillräcklig bevisning inte finns. Vidare omfattar den svenska statistiken flera brott av samma typ mot samma offer. Man kan således säga att för de flesta brottstyper maximerar den svenska statistiken antalet anmälda brott.

I lagföringsstatistiken utgår man från lagföringarna varmed avses domar i tingsrätt – alltså för närvarande endast första instans

¹⁴ Vid in- eller utförelse ska i vissa fall tull, annan skatt eller avgift betalas. Den som bryter mot sådana bestämmelser straffas inte efter skattebrottslagen utan med stöd av lagen (1960:418) om varusmuggling. Vidare finns straffbestämmelser i lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter. Den lagen innehåller också bestämmelser om transporttillägg om 20 % och uttas på samma sätt som skatt enligt lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter. Ifrågavarande bestämmelser behandlas inte här.

¹⁵ Skattebrottslagen (1971:69), Uppbördslagen (1953:272)

– samt beslut om strafförelägganden och åtalsunderlåtelse som fattas av åklagare. Uppgifterna hämtas från rättsväsendets informationssystem. Domarna klassificeras efter huvudbrott och huvudpåföljd. Med huvudbrott avses det brott som har det strängaste straffet i straffskalan och med huvudpåföljd avses den mest ingripande om domen innehåller flera påföljder.

11.5.3 Brottsanmälningar och antalet personer misstänkta för skatte- och bokföringsbrott

Vem som helst kan anmäla misstanke om brott. Det är dock endast undantagsvis som andra än Skatteverket kan underbygga sin anmälan med uppgifter om innehållet i deklARATIONER etc. Vid skatterevisioner uppkommer också ibland misstanke om bokföringsbrott.

Någon absolut gräns för när ett skatteundandragande kan vara straffbart enligt skattebrottslagen finns inte. När bestämmelserna om skattetillägg tillkom, vilket var samtidigt med skattebrottslagens infö-

rande, klargjordes i förarbetena att skattetillägg skulle vara den enda sanktionen såvida inte det undanhållna beloppet uppgick till betydande belopp. Högsta domstolen, HD, har prövat beloppsgränsen i två mål.¹⁶ HD uttalade att det inte kunde komma i fråga att fastställa någon exakt gräns till ledning för domstolarnas rättstillämpning av vad som ska anses utgöra betydande belopp. HD fastslog emellertid att gränsen i allmänhet kunde sättas vid ungefär ett basbelopp. Enligt Skatteverkets riktlinjer för åtalsanmälan ska brottsanmälan avseende skattebrott numera göras när den undandragna skatten överstiger ett prisbasbelopp.¹⁷

Skatteverket har utöver skattebrott anmälningsskyldighet för bokföringsbrott, överträdelse av låneförbudet, och vissa andra brott. Skatteverket kan anmäla även andra brott så som förfalskning, bedrägeri och överträdelse av näringsförbud. Den totala mängden brottsanmälningar framgår av 11.19 Tabell.

11.19 Tabell

Skatteregionernas samtliga brottsanmälningar antal och index för skatteregionerna för summa anmälningar 2001-2003, i förhållande till riket beräknat efter antalet deklarationsskyldiga fysiska personer år 2003

Number of reports to prosecutors from tax regions and index for tax regions related to the numbers of individuals liable to file an income tax return in 2003

Skatteregion Tax Region	1999	2000	2001	2002	2003	2001-2003	Index
Stockholm	554	406	497	873	930	2 300	133%
Linköping	112	131	143	138	198	479	74%
Växjö	159	222	188	273	277	738	99%
Malmö	240	289	251	330	294	875	88%
Göteborg	367	337	327	502	491	1 320	100%
Örebro	83	96	129	126	148	403	83%
Västerås	153	189	129	351	258	738	104%
Gävle	126	162	156	209	158	523	105%
Östersund	60	90	69	81	64	214	63%
Luleå	104	109	109	109	111	329	72%
Riket	1 958	2 031	1 998	2 992	2 929	7 919	100%

Källa: Skatteverket, Diarätt 3930

¹⁶ NJA 1984 s 384 och NJA 1984 s 520.

¹⁷ Ett prisbasbelopp år 2002 motsvarar 37 900 kr

Högst frekvens (index) för brottsanmälningar finns i Stockholmsregionen och kringliggande regioner – Västerås och Gävle – och lägst frekvens brottsanmälningar finns i norrlandsregionerna.

Hur skatteregionernas brottsanmälningar fördelar sig på olika brott, t.ex. hur många som avser just skatte- eller bokföringsbrott, framgår inte längre av Skatteverkets statis-

tik. För uppgifter avseende tidigare år, se Skattestatistisk årsbok 2002.

Hur många personer som i den brottsutredande verksamheten misstänks för bokförings- och skattebrott under senare år framgår numera av den officiella kriminalstatistiken. Det är dock först fr.o.m. år 2000 som denna statistik är komplett och tillförlitlig.

11.20 Tabell

Antalet personer misstänkta för bokföringsbrott och skattebrott Number of person suspected of bookkeeping crime or tax crime

	1990	1995	1996	1997	1998	1999 **	2000	2001	2002	2003
Bokföringsbrott* (bookkeeping crime)	-	-	-	-	-	(260)	1 100	1 305	1 687	1 769
Skattebrott (tax crime)	708	629	598	966	515	(331)	816	855	1 117	1 128
Summa (Total)						(591)	1 916	2 160	2 804	2 897

* Bokföringsbrott fick en egen brottskod först år 1999 och kan därför inte särredovisas för tidigare år

** På grund av registeromläggning hos Rikspolisstyrelsen finns ett visst bortfall av antalet inkomna ärenden till BRÅ avseende 1999

Källa: BRÅ, Officiella kriminalstatistiken

Skattebrottsenheter har bildats för att i första hand hjälpa åklagarna att utreda brottsanmälningar från Skatteverket. Den ökning av antalet för skatte- och bokföringsbrott misstänkta personer som skett 2000-2003 bedöms bero på tillkomsten av skattebrottsenheterna och därmed en ökad vilja från Skatteverkets sida att anmäla sådana brott.

11.5.4 Skatteverket biträder i brottsutredningar

Sedan den 1 januari 1998 kan Skatteverket på eget ansvar handlägga brottsutredningar om ekonomisk brottslighet. Åklagare vid Ekobrottsmyndigheten (EBM) eller inom det allmänna åklagarväsendet kan begära biträde av en skattebrottsenhet (SBE) för att genomföra en förundersökning av vissa brott främst inom skatteområdet.¹⁸ Om åklagaren finner att det finns särskilda skäl, får Skatteverket också medverka i utredningar av annan brottslighet.

SBE:s verksamhet har hittills varit inriktad på förundersökningar. För att bredda verksamheten enligt de möjligheter som lagen medger, utreds för närvarande förut-

sättningar och rutiner för att även bedriva förenklad brottsutredning, spaning, under rättelseverksamhet och förebyggande verksamhet i fråga om brott inom skatteområdet. Även möjligheterna att bygga upp ett ADB-stöd för den brottsutredande verksamheten utreds. Straffprocessuella åtgärder ska däremot verkställas av polisen. SBE är organisatoriskt avskilda enheter som är självständiga från Skatteverkets verksamhet i övrigt, för att undvika att den brottsutredande funktionen sammanblandas med Skatteverkets andra funktioner.

Verksamheten vid SBE har byggts upp successivt. Den första etappen startade 1998 med att enheter bildades vid skattemyndigheterna i Stockholm, Göteborg och Malmö. I den andra etappen har enheter bildats vid de övriga sju skattemyndigheterna. Under år 1998 bestod verksamheten vid SBE huvudsakligen i rekrytering och utbildning av personal och i att utveckla rutiner och etablera kontakter. Vid utgången av år 2000 fanns ca 100 personer anställda på skattebrottsenheterna och tre år senare hade det ökat till ca 180 personer.

¹⁸ enligt lagen (1997:1024) om Skatteverkets medverkan i brottsutredningar

Under år 2001 har Skatteverket på regeringens uppdrag utvärderat skattebrottsenheterna.¹⁹ Samtidigt har riksdagens revisorer utvärderat myndighetssamverkan mot ekonomisk brottslighet.²⁰ Den bild som tecknas i de två utredningarna överensstämmer. Revisorerna konstaterar

(s.64) att ”vad gäller skattebrottsenheterna var motivet att skattebrottsutredarna med sin kompetens och närhet till skattemyndigheterna skulle vara bäst lämpade att utreda skattebrott. I granskningen har inte framkommit annat än att detta också är fallet.”

11.21 Tabell Verksamheten vid skattebrottsenheterna 1999-2003 Operations at Tax Fraud Units in year 1999-2003

	Antal anställda vid utgången av året Employed at the end of year	Antal ärenden Number of criminal cases	Varav avslutade förundersökningar Of which number of criminal investi- gations	Antal utredda brott Number of investi- gated crimes	Antal för brott misstänkta personer Number of persons suspected of crime
1999	74	258	275	913	306
2000	99	463	488	2 188	553
2001	131	659	726	2 697	811
2002	157	908	987	9 162	1 052
2003	179	1 267	1 378	5 891	1 448
Förändring (Change) 2002-2003	14%	40%	40%	-36%	38%

Källa: Skatteverket

Den operativa verksamheten vid skattebrottsenheterna har ökat i takt med uppbyggnaden av enheterna, jfr. 11.21 Tabell. Ökningen av antalet ärenden och misstänkta personer motsvarar en ökad verksamhet. Men under år 2003 ökade produktionen mer än personalen. Att produktiviteten inom SBE har förbättrades markant sammanhänger med att den genomsnittliga handläggningstiden för brottsutredningar minskade.

Den ”onaturligt” stora ökningen av antal utredda brott år 2002 beror i huvudsak på

att en person ställt ut 3-4 tusen fakturor utan att ha F-skatt. Varje utställd faktura räknas som ett brott (jfr. med vad som i avsnitt 11.5.2 sagts, nämligen att den svenska statistiken för de flesta brottstyper maximerar antalet brott).

11.5.5 Domar

I 11.22 Tabell visas utvecklingen av antalet dömda enligt skattebrottslagen där brott mot skattebrottslagen varit huvudbrottet och vilken huvudpåföljd som domstolen då utmätt.

¹⁹ En ny kraft i ekobrottsbekämpningen. En utvärdering av skattebrottsenheterna. Riksskatteverket. RSV Rapport 2001:7

²⁰ Myndighetssamverkan mot ekonomisk brottslighet. Riksdagens revisorer. Rapport 2001/02:3

11.22 Tabell

Skattebrottslagen, antal personer som lagförts efter huvudbrott och huvudpåföljd
The Tax Fraud Act, number of persons who assented to summary fines imposed by a prosecutor or were sentenced by court, by principal offence and principal sanction

	1983	1985	1987	1989	1991	1993	1995	1997	1999	2000	2001	2002	2003
Huvudbrott* (Main crime)													
Skattebrott, 2§ (Tax crime)	401	263	199	89	72	50	98	147	106	117	140	125	147
Skatteförseelse, 3§ (Tax offence)	37	18	12	1	-	1	2	4	-	41	3	-	1
Grovt skattebrott, 4§ (Heinous tax crime)	136	146	145	81	70	95	108	103	102	108	122	146	173
Vårdslös skatteuppgift, 5§ (Negligent tax specification)	92	37	29	16	15	13	21	57	12	23	31	67	75
Skatteavdragsbrott, 6§, ** (Tax-deduction crime)	-	-	-	-	-	-	-	16	-	-	0	1	0
Skatte-/uppbördsredovisningsbrott 7-9§ (Tax-collection accounting crime)	248	223	223	168	157	122	39	53	25	24	24	25	26
Försvårande av skattekontroll, 10§ (Aggravation of tax control)	234	189	63	33	32	18	3	26	20	59	40	32	48
Summa (Total)	1 148	876	671	388	346	299	271	406	265	372	360	396	470
Huvudpåföljd (Main sanction)													
Fängelse (Prison)	317	254	203	106	70	100	128	140	119	102	120	128	161
Skyddstillsyn (Probation)	8	7	5	4	5	7	0	7	3	5	4	8	10
Villkorlig dom (Suspended sentence)	391	290	180	108	97	61	109	135	83	99	144	129	149
Böter (Fine)	416	313	267	165	168	121	29	100	28	26	27	44	57
Strafförelägganden (Order of summary punishment)	4	6	11	2	3	8	1	19	29	139	65	87	92
Annan påföljd (Other sanction)	12	6	5	3	3	2	4	5	3	1	0	-	1
Summa (Total)	1 148	876	671	388	346	299	271	406	265	372	360	396	470
Åtalsunderlåtelse*** (Charges withdrawn)	58	60	46	38	28	21	22	41	7	39	16	7	7

* Flertalet brott i skattebrottslagen hade före år 1997 andra benämningar

** Före år 1997 fanns inga huvudbrott enligt denna paragraf eftersom den innebar att bestämmelse i brottsbalken i stället skulle tillämpas

*** Åtalsunderlåtelse är knutna till ett visst huvudbrott. De har dock inte medräknats, utan redovisa för sig

Källa: BRÅ, officiella kriminalstatistiken

Domarna koncentrerade på allvarigare skattebrott

Det förefaller av relationerna mellan huvudpåföljderna att döma som om domstolarna under 1990-talet behandlar allt allvarigare skattebrott eftersom det – med undantag för år 1997 – främst är antalet rena bötesstraff som minskar. Det finns dock inte någon statistik om storleken på de undanhållna inkomster etc. som legat till grund för domarna i fråga.

Rättegångsbalkens regler om strafföreläggande innebär att frågan om ansvar för brott som hör under allmänt åtal inte prövas av domstol utan av åklagare. Strafföreläggande innebär att den misstänkte för

godkännande föreläggs ett straff. Fr.o.m. år 1997 kan man även få villkorlig dom genom strafföreläggande, vilket bedöms vara orsaken till en ökad användning av strafföreläggandeinstitutet.

Villkorlig dom förenas vanligen med böter. Domstolen kan dock numera döma även till påföljden samhällstjänst. År 2001 fick 64 personer villkorlig dom förenad med samhällstjänst och de avsåg i 56 fall skattebrott, i sju fall grovt skattebrott och i ett fall försvårande av skattekontroll.

11.22 Tabell upptar bara de fall då skattebrottet var det allvarligaste brottet personen dömdes för. Av lagföringsstatistiken kan man emellertid också få fram i vilken

utsträckning en lagbestämmelse överhuvud taget varit med i domstolarnas eller åklagarnas avgörande dvs. i lagföringen.

Antalet lagföringar ökar

I 11.23 Tabell har angetts de nuvarande beteckningarna på brotten. Tämliken stora förändringar och omdisponeringar har skett i lagen särskilt vad gäller innehållet i paragraferna 6-9.²¹

Tabellen omfattar en tioårsperiod. Antalet lagföringar under den senaste femårsperioden har ökat med 43 procent. Skattebrottsenheterna inrättades i juli 1998 och kom i operativ verksamhet år

1999. Åren 1999-2003 ökade lagföringen av skattebrott, vilket bedöms vara en effekt av skattebrottsenheternas tillkomst.

11.5.6 Straffmätning

Den genomsnittliga strafftiden för brott enligt skattebrottslagen kan variera mycket mellan olika år främst beroende på att antalet som döms till mycket långa frihetsstraff kan skilja sig mycket mellan åren. Fängelsestraff utdömdes år 2001 endast för skattebrott och grovt skattebrott. För skattebrott var – när fängelse utdömdes – den genomsnittliga fängelsetiden 3,9 månader och för grovt skattebrott 18,1 mån.

11.23 Tabell

Skattebrottslagen, antal personer som lagförts för brott (huvudbrott och bibrott)

Tax Fraud Act, number of persons found guilty of criminal offence (principal and secondary offence)

Straffbestämmelse Section of law											Summa lagföringar 1994-1998	Summa lagföringar 1999-2003	Förändring Change
	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	Sum of court deci- sions	Sum of court deci- sions	
Skattebrott, 2§ (Tax crime)	128	191	175	301	285	367	424	380	331	349	1 080	1 851	71%
Skatteförseelse, 3§ (Tax offence)	2	5	9	9	5	4	49	8	1	12	30	74	147%
Grovt skattebrott, 4§ (Heinous tax crime)	110	122	138	163	143	278	222	265	263	313	676	1 341	98%
Vårdslös skatte- uppgift, 5§ (Negligent tax specification)	17	30	37	70	40	27	54	51	85	104	194	321	66%
Skatteavdragsbrott, 6§, (Tax-deduction crime)	0	46	54	93	19	17	7	6	3	0	212	33	-84%
Skatteredovisnings- brott 7§ (Tax accounting crime)	83	85	66	79	66	38	37	40	46	22	379	183	-52%
Vårdslös skatte- redovisning, 8 § (Negligent tax specification)	5	3	12	18	23	16	18	16	28	32	61	110	80%
Vårdslös uppbörds- redovisning, 9 § (Negligent tax collection accounting)	152	163	176	131	53	19	11	0	0	0	675	30	-96%
Försvårande av skatte- kontroll, 10 § (Aggravation of tax control)	24	14	23	45	75	63	135	239	273	328	181	1 038	474%
Antal lagföringar (Number of court decisions)	521	659	690	909	709	829	957	1 005	1 030	1 160	3 488	4 981	43%

Källa: BRÅ, Officiella kriminalstatistiken.

²¹ Beträffande tillämpningen av 6 § skattebrottslagen var innehållet i den bestämmelsen följande intill 1 juli 1997: "För försök till skattebedrägeri och grovt skattebedrägeri dömes till ansvar enligt 23 kap. 1 § brottsbalken". Att 6 § skattebrottslagen ändå kom att tillämpas redan år 1995 hänger samman med att man i samband med införandet av ett förbud mot analogisk tillämpning av straffbud i brottsbalken (prop. 1993/94:130) också ändrade i 2 § skattebrottslagen. Efter ändring blev 2 § skattebrottslagen också uttryckligen tillämplig även i fall då något skattebeslut inte har fattats t.ex. till följd av den skattskyldige helt underlåtit att avge självdeklaration.

11.24 Tabell

Antal personer dömda till fängelsestraff, genomsnittlig strafftid och totalt antal fängelseår

Number of persons sentenced by a court to prison, average punishment (months) and total number of years in prison

	Antal fängelsestraff Number of punishments	Genomsnittlig strafftid, mån Average punishment, months	Summa fängelseår Sum years in prison
1991	70	10,3	60
1992	92	15,2	117
1993	100	12,3	103
1994	101	14,0	118
1995	128	12,1	129
1996	145	14,6	176
1997	140	10,3	120
1998	135	11,3	127
1999	120	14,8	148
2000	103	15,9	137
2001	120	16,7	167
2002	129	18,0	194
2003	163	14,0	190

Källa: BRÅ

11.25 Tabell

Antal näringsförbud

Number of prohibitions of business activity

	1990	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Nya näringsförbud (New bans)	38	60	48	83	95	103	140	92	155	188
Totalt vid årets slut (Total at the end of the year)	141	173	177	215	262	322	399	422	476	561

Källa: Skatteverket och Patent och Registreringsverket (PRV)

Trenden är att såväl antalet nya näringsförbud som längden på näringsförbuden ökar, vilket gör att antalet näringsförbud i kraft vid årets slut ökar.

Skattebrottslingen

Brottsförebyggande rådet har år 2002 undersökt skattebrottslingens sociala bakgrund för att bl.a. se om den skiljer sig från normalbefolkningen eller den sociala bakgrund som tjuvar har.

Variationerna mellan åren är stora men med en svag långsiktig trend att det totala antalet fängelseår ökar. Av de 120 fängelsestraffen år 2001 var 50 hänförliga till Stockholms län, 22 till Västra Götaland och 18 till Skåne län.

År 2001 bötfälldes genom strafföreläggande och dom 164 personer att betala böter för brott mot skattebrottslagen. Av dessa avsåg 63 fall skattebrott, 39 försvärande av skattekontroll och 30 vårdslös skatteuppgift. Det totala bötesbeloppet för brott mot skattebrottslagen uppskattas²² till drygt 4 miljoner kronor. De totala böterna som utdöms för brott mot skattebrottslagen ligger således i storleksordningen en promille av de belopp netto som påfördes i skattetillägg samma år.

Domstol kan meddela en person näringsförbud för tre till tio år om han grovt åsidosatt vad som ålegat honom i näringsverksamhet.²³ Bl.a. kan näringsförbud meddelas den som i avsevärd omfattning underlåtit att betala skatt, tull eller avgift. Omfattningen av näringsförbud framgår av 11.25 Tabell.

I undersökningen²⁴ har man sökt svar på följande frågor:

- Vad kännetecknar den sociala bakgrunden hos personer som blir lagförda för skattebrott respektive stöld?
- Hur ser personernas tidigare och efter följande brottsbelastning ut?
- Vilka misstänkta skattebrottslingar hamnar inte inför skranket?
- Vilken typ av handlingar har de dömda för skattebrott begått?

²² Dagsbotens storlek beror på inkomst och försörjningsbörda. Beräkningen är baserad på antagandet av en dagsbot på 170 kr – vilket är dagsboten för en person med 200 tusen i årsinkomst och som inte har några barn.

²³ enligt lagen (1986:436) om näringsförbud

²⁴ Jonas Ring: Skattefiffare och tjuvar. En studie av sociala förhållanden och brottsbelastning hos två grupper av gärningsmän. BRÅ 2002

Vilka personer som misstänks eller döms för skattebrott beror i stor utsträckning på inriktningen och genomförande av kontrollverksamheten dvs. vilka som kontrolleras och hur kontrollen genomförs. Men det beror också på hur Skatteverkets personal fullgör sin skyldighet att anmäla misstänkta fall av skattebrott till åklagare och hur åklagaren bedömer Skatteverkets anmälan och vilka utredningsresurser som finns för brottsutredningen.

I undersökningen har studerats personer:

- som lagförts för brott mot skattebrottslagen under åren 1996-1999
- som misstänkts år 1996, men inte lagförts för brott mot skattebrottslagen åren 1996-1999
- som lagförts för stöld eller grov stöld år 1996
- som tillhör normalbefolkningen dvs. en jämförelsegrupp.

De som döms för skattebrott har till klart övervägande del begått dem inom ramen för en näringsverksamhet. De värden som undandragits i skatt är stora och kontrasterar starkt mot de värden som de flesta för stöld döms för. Skattebrottslingen får oftare strängare straff än stöldbrottslingen.

Stöldbrottslingar har genomsnittligt sett en väsentligt mindre gynnsam social bakgrund än skattebrottslingar. Skattebrottslingen har i stort sett samma sociala bakgrund som "medelsvensson". Hans föräldrar har ungefär samma utbildning som medelsvensson men en större andel har föräldrar med höga inkomster samtidigt som en större andel har föräldrar med lägre inkomster jämfört med normalbefolkningen. Bland föräldrarna finns en viss överrepresentation av egna företagare. Det finns även en svag antydning till att gruppen lagförda för skattebrott genomsnittligt

sett skiljer sig en aning från normalpopulationen när det gäller vissa bakgrundsfaktorer rörande föräldrars ålder, civilstånd och invandrarbakgrund. Tendenser som dock är klart mer påtagliga hos lagförda för stöld.

Ser man till de lagfördas egen sociala situation är även den i mångt och mycket densamma som normalbefolkningens. Skattebrottslingen är dock oftare verksam i småföretag och har något lägre utbildningsnivå.

När det gäller jämförelser mellan lagförda skattebrottslingar å ena sidan och enbart misstänkta å den andra sidan finns en svag men konsekvent tendens till att de som enbart misstänkts för skattebrott har en social bakgrund och en egen social status som är något mer gynnsam än de lagfördas. Dessa skillnader är dock påtagligt små. Huvudintrycket är att grupperna liknar varandra i stor utsträckning.

Drygt hälften av skattebrottslingarna är lagförda sedan tidigare men bara 3-4 procent är så kallade kroniska brottslingar.²⁵ Återfallen är inom en fyraårsperiod något vanligare bland de fängelsedomda jämfört med dem som inte dömts till fängelse.

De brott som mest förekommer i skattebrottslingarnas tidigare belastning är trafikbrott och brott mot andra specialstraffrättsliga författningar. Knappt 20 procent var tidigare lagförda för olika ekobrott, främst bokföringsbrott, samtidigt som 20 procent hade dömts för traditionella brott (tillgreppsbrott, våld, hot eller skadegörelse).

Den sociala situationen tenderar att försämrats för dem som dömts för skattebrott. Andelen förvärvsarbetande minskar, inkomsterna blir påtagligt lägre, fler skiljer sig och dödligheten är högre. Dessa förändringar är också mer påtagliga för de som dömts till fängelse än de som fått annan påföljd.

²⁵ lagförd nio eller fler gånger



Källor och lästips:

Källor:

Brottsförebyggande rådets kriminalstatistik
Riksskatteverkets verksamhetsstatistik

Lästips:

Om gratislotter och preventiv effekt. En utvärdering baserad på de skattskyldigas avdrag under inkomst av tjänst för övriga kostnader och skattemyndigheternas kontroll av detta avdrag. RSV Rapport 2001:1

En ny kraft i ekobrottsbekämpningen. En utvärdering av skattebrottsenheterna. Riksskatteverket. RSV Rapport 2001:7

Om tillämpningen av skattetillägg och skattekontrollens preventiva effekt. RSV Rapport 2002:14

Myndighetssamverkan mot ekonomisk brottslighet. Riksdagens revisorer. Rapport 2001/02:3

Jonas Ring, *Skattefiffflare och tjuvar.* En studie av sociala förhållanden och brottsbelastning hos två grupper av gärningsmän. BRÅ 2002.

