

2 Om preventiv effekt

Sammanfattning av kapitel 2

Såväl skattekontroll som sanktioner syftar till att skapa preventiv effekt som innebär att skattskyldiga inför den upplevda risken för upptäckt av ett skattefel och därmed eventuellt åtföljande konsekvenser väljer att göra rätt för sig genom att lämna korrekta uppgifter.

Den allmänpreventiva effekten av kontroll och sanktioner m.m. har undersökts i RSV:s enkätundersökningar. Den är betydande. Den preventiva effekten är lägre i Stockholm. Om skattskyldiga uppfattar den preventiva effekten som låg har de också ett lågt förtroende för skattemyndigheten. En bra kontroll och korrekta beslut är särskilt betydelsefulla för förtroendet för skattemyndigheten.

En specialundersökning avseende avdraget övriga kostnader under inkomst av tjänst visade att *skattekontrollen* har stor individualpreventiv effekt – det blev betydligt mera rätt i efterföljande deklaration. Men undersökningen visade också att de skattskyldiga i ökande utsträckning chansar med avdrag, att myndigheterna bara kan kontrollera och rätta en mindre del av felaktigheterna och att skattemyndigheterna inte påför skattetillägg i den utsträckning lagen föreskriver. Det sistnämnda gäller särskilt för skattekontoren i storstäderna.

Utredningen bedömde att skattetillägg bara påfördes i 5 procent av de fall man borde ha gjort det och att orsakerna till detta var tidsbrist, okunskap hos och stöd till granskarna samt slutligen också inställningen hos många granskare. Ett tilltagande problem när det gäller hanteringen av skattetillägg är att de skattskyldiga oftast kan undgå skattetillägg genom att inte svara på skattemyndigheternas fråga om vad ett avdrag (ett angivet belopp) egentligen avser. Effekten av denna ordning är att skattemyndigheten i jämförbara fall behandlar personer som samarbetar med skattemyndigheten sämre, jämfört med dem som inte gör det. Så är det inte i alla länder t.ex. i Storbritannien.

Helt ny forskning har kastat ljus över sanktioners betydelse för människors beteende. Experiment har visat att straff eller hotet om straff kan upprätthålla ett samarbete inom gruppen. Finns inga sanktioner dör samarbetet ut kring det gemensamma projektet.

RSV:s enkätundersökningar visar att medborgarna i mycket hög grad instämmer i påståendet ”*Jag är beredd att betala min skatt så länge alla eller nästan alla gör det*”. Man kan tolka svaret så att skattesystemet (det gemensamma projektet) har

en hög grad av legitimitet så länge bördorna för detsamma delas rättvist – skattemoralen är hög under just den förutsättningen.

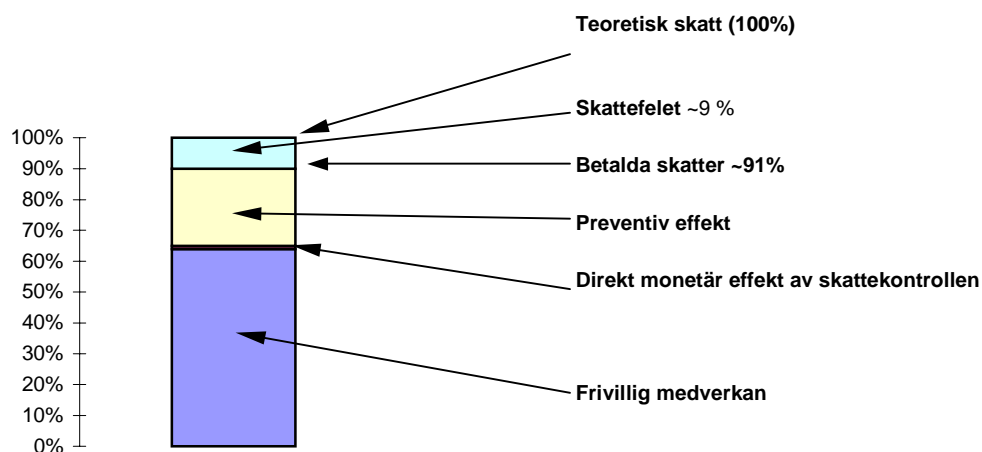
Forskningsresultaten har implikationer på beskattningen. I Sverige är beskattningsbesluten och besluten om sanktioner (skattetillägg och straff) offentliga vilket gör att ”fuskare och snyltare” inte kan dölja sig från offentlighetens ljus. Sanktioner eller rättare sagt hotet om sanktioner ger legitimitet åt skattesystemet hos flertalet medborgare, som under den förutsättningen, är beredda att medverka i det gemensamma projektet. Eroderas förtroendet för sanktionssystemet finns följaktligen en påtagligt större risk att medborgarna inte längre är motiverade att betala skatt till det gemensamma projektet.

2.1 Preventiv effekt - resultat från RSV: s enkätundersökningar

Skattekontrollen som sådan har inte som primär uppgift att dra in pengar till statsverket. Skattekontrollens uppgift är att ge legitimitet åt skattesystemet och motivera medborgarna att medverka i beskattningen. Skattetillägg och andra sanktioner har samma syfte. Rent statsfinansiellt har de extra skatter som kommer in genom själva kontrollen bara liten betydelse och det sagda gäller naturligtvis i ännu högre grad sanktionerna.

Nedanstående bild kan illustrera det nu sagda.

1 Diagram. Skattekontrollens monetära och preventiva effekt.



Den direkta monetära effekten av skattekontrollen ligger i storleksordningen en procent av skatteuppbörden. Skattefelet – dvs. den del av den teoretiskt korrekta skatten som inte redovisas och betalas - bedöms uppgå till cirka nio procent. Hur

mycket som kommer in genom "frivillig" medverkan respektive till följd av skattekontrollens preventiva effekt kan naturligtvis inte beräknas beloppsmässigt.

Eftersom skattekontroll och skattetillägg syftar till att skapa preventiv effekt så att de skattskyldiga är mera noga eller uppriktiga med sitt uppgiftslämnande finns anledning att först beröra frågan om skattekontrollen har någon preventiv effekt.

Som tidigare sagts måste skatteförvaltningen inom givna ramar prioritera bland den stora mängden kontroller som behöver göras. Med begränsade resurser syftar kontrollen till att skapa största möjliga *preventiva effekt* dvs. att medborgare uppfattar risken för upptäckt av ett medvetet skatteundandragande (skattefusk) och de därmed förenade konsekvenserna (bl.a. sanktioner) som så stora att man avhåller sig från det tilltänkta skatteundandragandet.

Skatteförvaltningens kontrollfilosofi innehåller bl.a. att kontrollen ska vara synlig och oförutsägbar. Om kontrollen från medborgarnas synvinkel är mer synlig och mer oförutsägbar tror vi att medborgarna upplever en ökad risk för *upptäckt*.

Synligheten åstadkoms i första hand genom att medborgarna får kunskap om att det bedrivs kontroll genom massmedial exponering av planerade och genomförda kontroller, skildring av hur personer och företag kontrollerats etc. Men häri ingår naturligtvis också de personliga erfarenheter medborgarna haft eller fått höra talas om genom vänner och bekanta.

Oförutsägbarheten åstadkoms genom att öppet deklarerat att vi väljer ut personer slumpvis för djupare kontroll – ingen kan gå säker även om deklARATIONEN formellt sett är oklanderlig. Ett annat sätt är att genom omvärldsbevakning och riskanalyser se till att inget fält lämnas fritt från kontroll. Det får inte finnas kontrollfria zoner. Skatteförvaltningen måste genom exempel visa att den kan klara av stora företag, Internettransaktioner, transaktioner över gränserna och även personer som försöker dölja inkomster och förmögenheter i andra länder särskilt i skatteparadis.

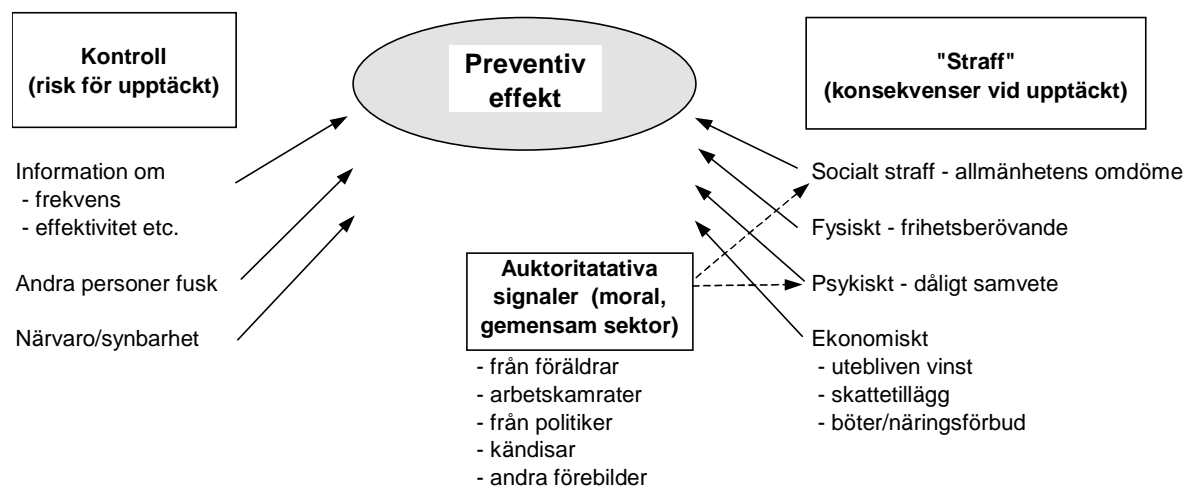
När det gäller *konsekvenserna* av ett upptäckt skatteundandragande vid kontrollen är det många saker som spelar in. Skatteförvaltningen måste naturligtvis uppfylla lagens krav och i förekommande fall ta ut skattetillägg vid oriktig uppgift och göra brottsanmälan vid misstanke om främst skattebrott. Men när det gäller brottsutredningar ligger det primära ansvaret utanför skattemyndigheterna – det är i första hand en uppgift för åklagare, polis och domstolar. Men skattemyndigheterna har ett ansvar för att sprida kännedom om sanktionssystemet – att man kan råka illa ut om man slarvar och därigenom lämnar oriktiga uppgifter till skattemyndigheterna eller skattefuskar. Skattemyndigheterna har flyttat fram sina positioner när det gäller brottsutredningar genom inrättande av särskilda skattebrottsenheter som kan biträda åklagaren i förundersökningen. Med andra ord – blir ett skattebrott upptäckt är numera sannolikheten större att det också blir sakkunnigt utrett.¹³

¹³ Jfr En ny kraft i ekobrottsbekämpningen. En utvärdering av skattebrottsenheterna. RSV Rapport 2001:7

Att formulera bra frågor som fångar upplevd upptäcktsrisk och upplevda konsekvenser vid upptäckt fusk är inte enkelt. Människor lägger olika värderingar i ord och den faktiska kännedomen om skattekontrollen och straffsanktioner är begränsad. Det är inte heller klarlagt vad som inverkar på värderingar och faktiskt kännedom, lika lite som det är känt i vilken utsträckning en attityd eller värdering påverkar en persons faktiska handlande.

När det gäller konsekvenser finns mycket mer än bara risken för skattetillägg att ta hänsyn till – något som illustreras av nedanstående figur.

2 Figur. Konsekvenser vid upptäckt av skattefusk av betydelse för den preventiva effekten



RSV försöker ändå vid återkommande enkätundersökningar närma sig svaren på dessa frågor genom att ställa frågor om de skattskyldigas inställning till skattesystem och skattekontroll¹⁴.

När det gäller skattekontrollens preventiva effekt¹⁵ ställs till *allmänheten* följande två frågor:

I vilken utsträckning instämmer du i följande påstående om du använder en skala från 1 till 5 där 1 betyder "instämmer inte alls" och 5 betyder "instämmer helt"

- *Det är troligt att skattemyndigheterna skulle upptäcka om jag skattefuskat*
- *Om skattemyndigheterna skulle upptäcka att jag skattefuskat blir konsekvenserna allvarliga*

När det gäller skattekontrollens preventiva effekt¹⁶ ställs till *företagen* följande två frågor:

¹⁴ För att få en så rättvisande jämförelse över tiden som möjligt används här i förekommande fall data från de s.k. riksenkäterna.

¹⁵ En utförligare beskrivning finns i avsnitt 7.6 i rapporten Skattefel och skattefusk, RSV Rapport 1998:3.

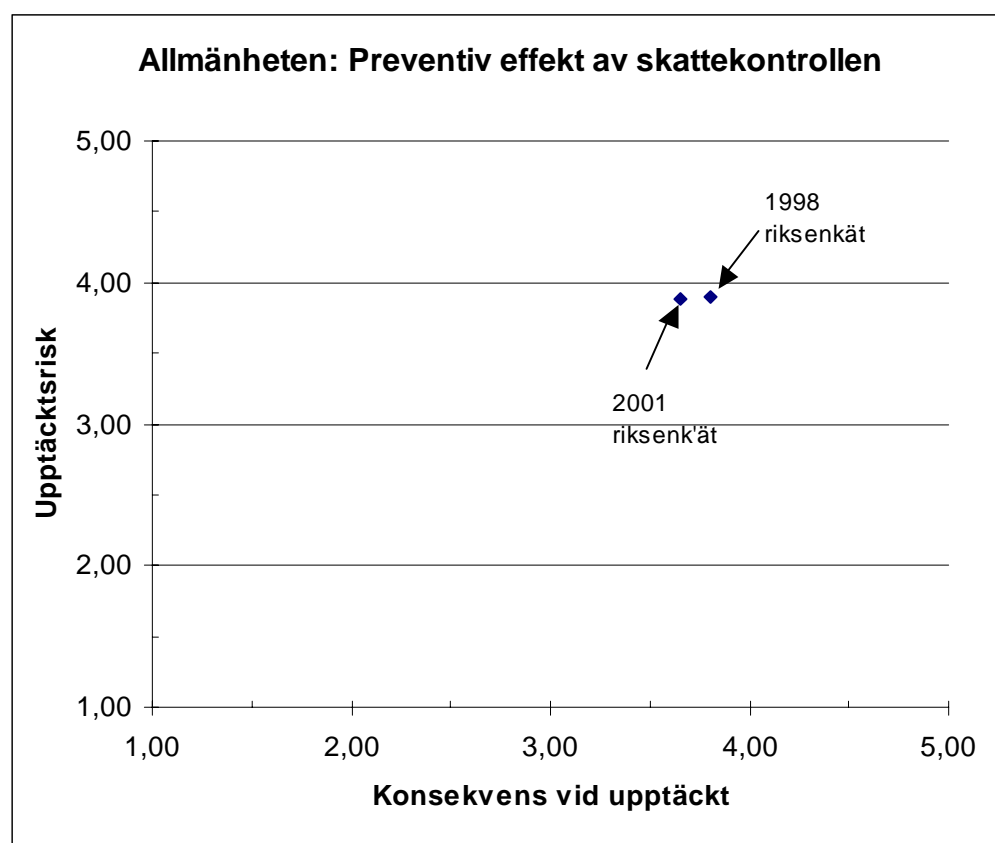
I vilken utsträckning instämmer du i följande påstående om du använder en skala från 1 till 5 där 1 betyder "instämmer inte alls" och 5 betyder "instämmer helt"

- Det är troligt att skattemyndigheterna skulle upptäcka skattefusk i ett företag som vårt mot bakgrund av bransch, storlek etc.
- Om skattemyndigheterna skulle upptäcka skattefusk, i ett företag som vårt, blir konsekvenserna allvarliga, mot bakgrund av bransch storlek etc.

Motivet till frågorna är RSV:s uppfattning att om företag och allmänhet i allt mindre uträkning instämmer i påståendena är detta en indikation på att tilltron sviktar till skatteförvaltningens förmåga att i praktiken upprätthålla rättvisa och likformighet i beskattningen med påtaglig risk att skattefusket ökar.

Resultaten av de två senaste företagsundersökningarna kan grafiskt illustreras i ett diagram med konsekvenserna utmed x-axeln och upptäcktsrisken utmed y-axeln.

3 Diagram. Preventiv effekt av skattekontrollen – allmänhetsundersökningar 1998 och 2001

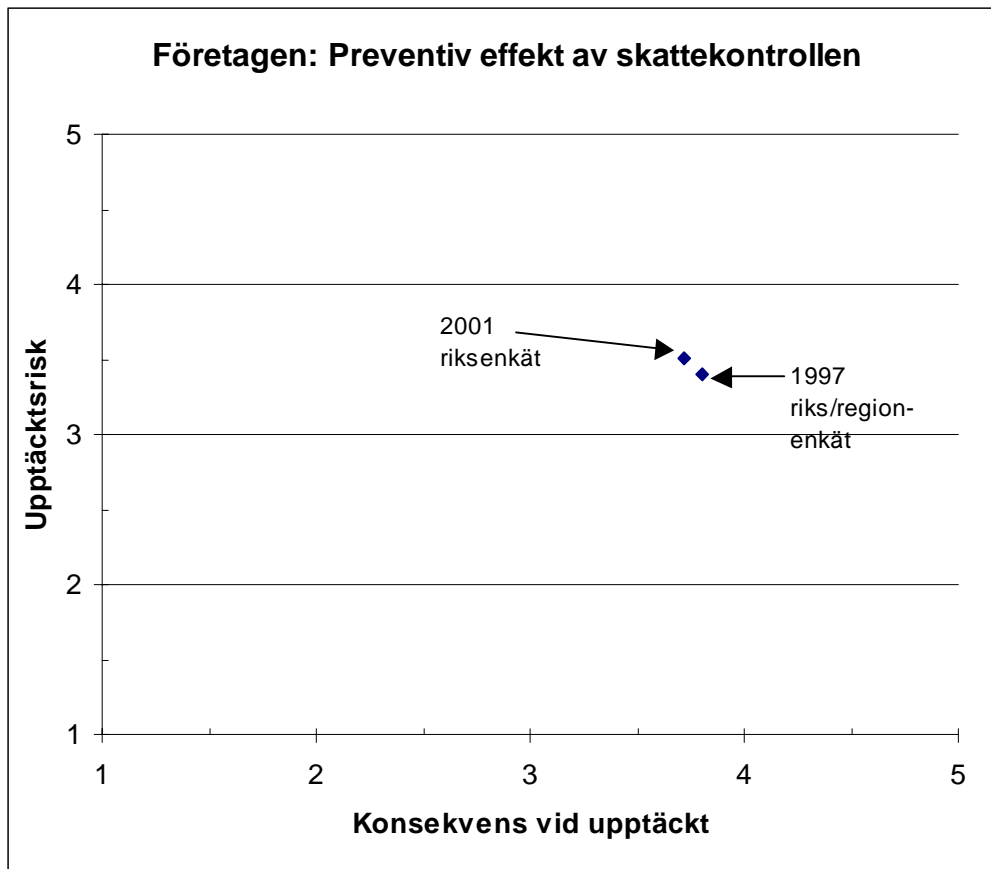


I den senaste undersökningen till allmänheten år 2001 har den preventiva effekten koordinatvärdet (x=3,65; Y=3,89). Förändringen från föregående mättillfälle är

¹⁶ En utförligare beskrivning finns i avsnitt 7.6 i rapporten Skattefel och skattefusk, RSV Rapport 1998:3.

1998 är liten. Den förändring som finns ligger på konsekvenssidan men skillnaden är för liten för att man med säkerhet kan säga att någon förändring ägt rum.

4 Diagram. Preventiv effekt av skattekontrollen – företagsundersökningar 1997 och 2001



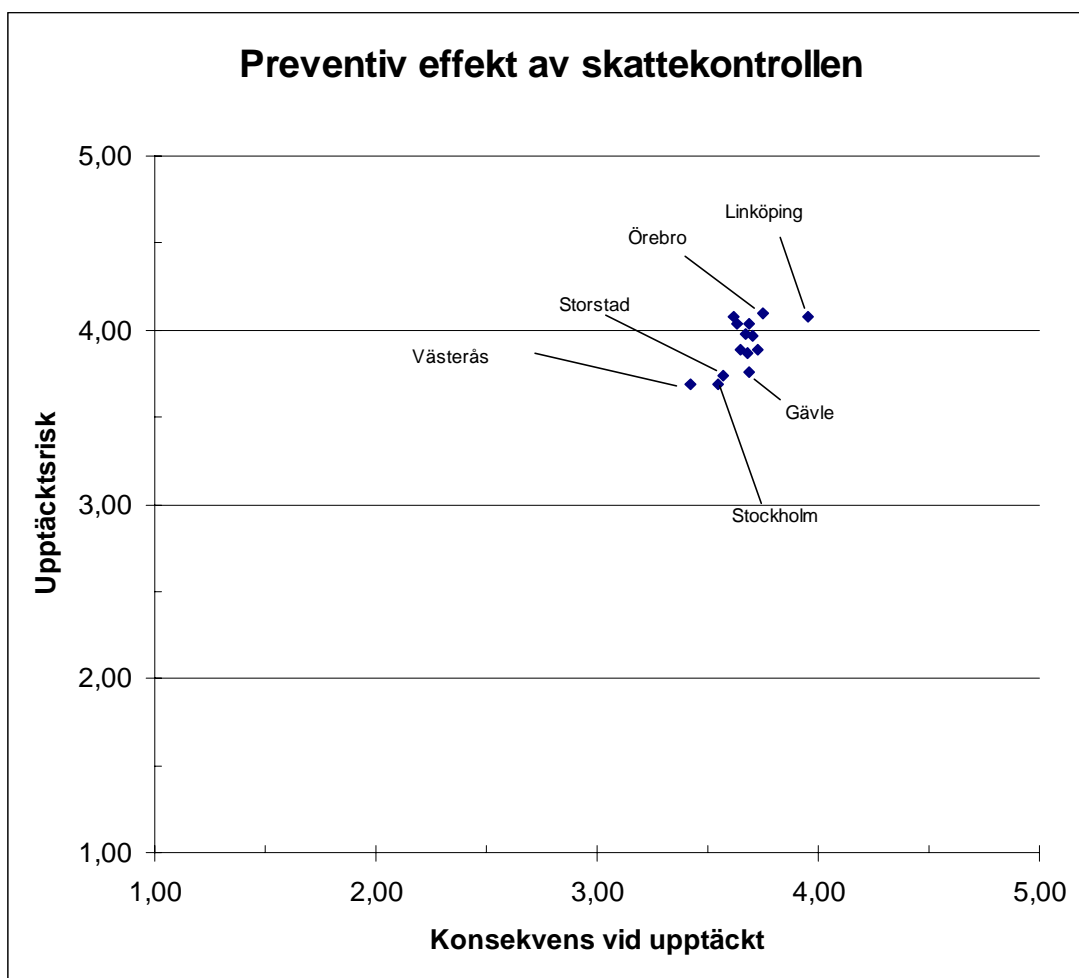
I den senaste undersökningen till företagen år 2001 har den preventiva effekten koordinatvärdet ($x=3,72$; $Y=3,51$). Mätvärdet när det gäller konsekvens vid upptäckt har minskat något. Förändringen är också i detta fall så liten att det är tveksamt om någon förändring finns över huvud taget.

Den preventiva effekten av skattekontrollen kan därför inte sägas ha förändrats mellan mättillfällena. Företag och allmänhet uppvisar stor osäkerhet när det gäller att bedöma skattekontrollen. När osäkerheten är stor bedöms det ta längre tid för attityder till kontrollen att förändra sig. För att urskilja eventuella förändringar i

den preventiva effekten i totalpopulationen behöver därför den preventiva effekten studeras över en längre tid.¹⁷

Om man däremot detaljstuderar resultaten ett visst år framträder mycket större skillnader mellan olika grupper – skillnader som ibland är statistiskt säkerställda.

5 Diagram. Preventiv effekt av skattekontrollen – regionala skillnader. Undersökning allmänheten år 2001



Av diagrammet framgår att den preventiva effekten av skattekontrollen i Stockholm och den skatteregion som omger Stockholm nämligen Västerås är lägre än för totalpopulationen.

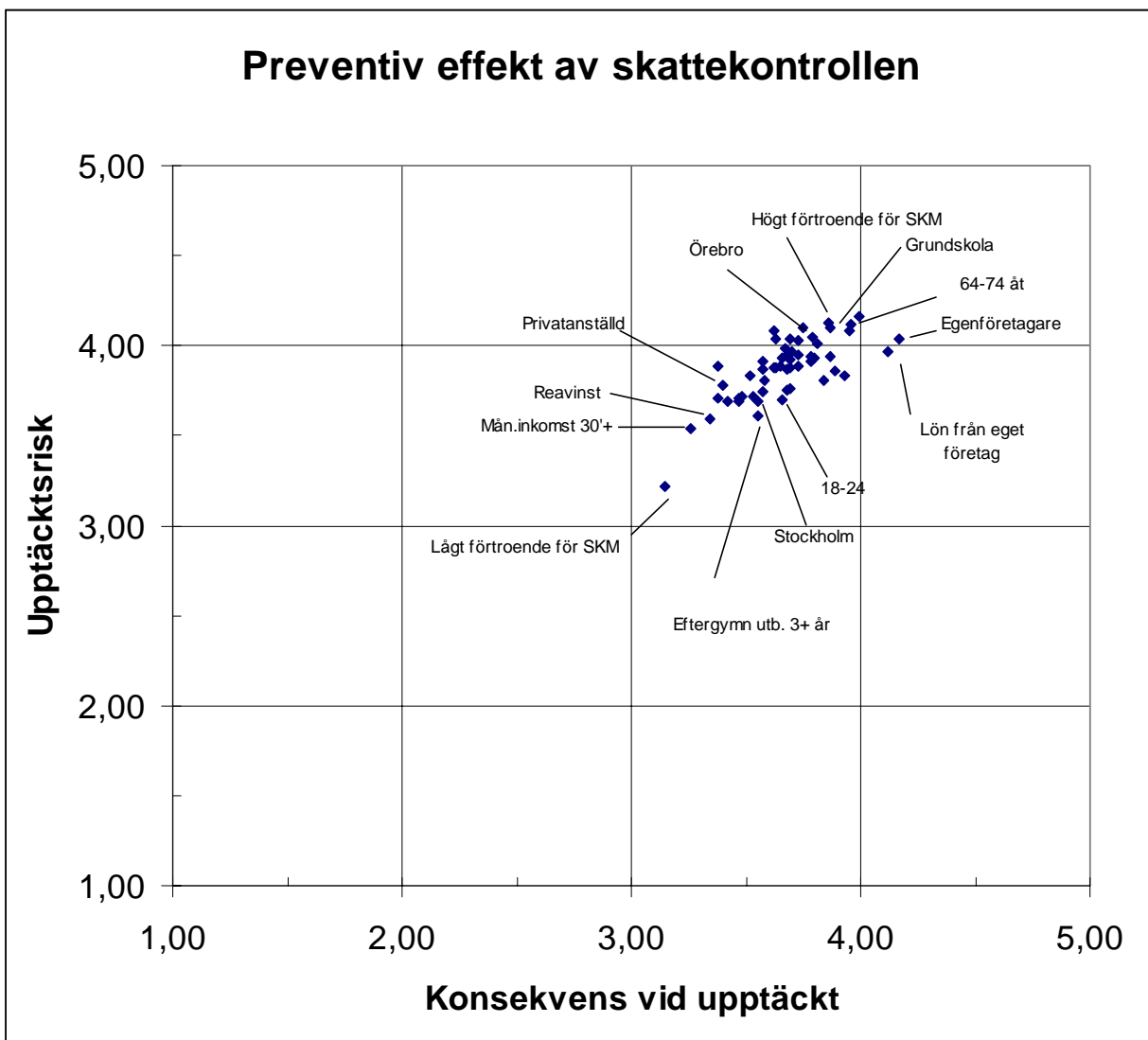
När det gäller upptäcktsrisken är skillnaden mot totalpopulationen för Stockholms del statistiskt säkerställd. Statistiskt säkerställt är vidare att man i skatteregionerna

¹⁷ Vid företagsundersökningen år 2002 visar preliminära tabeller att Y-värdet (upptäcktsrisken) inte ändrats. Däremot har X-värdet (konsekvenserna) fått värdet minskat från 3,72 till 3,55 – en rätt stor minskning som kan vara statistiskt säkerställd.

Linköping, Växjö, Malmö, Örebro och Luleå upplever en högre upptäcktsrisk än i Stockholm.

När det gäller konsekvenserna är statistiskt säkerställt att man i Linköping upplever allvarligare konsekvenser av upptäckt skattefusk jämfört med totalpopulationen, skatteregion Stockholm och skatteregion Västerås.

6 Diagram. Preventiv effekt av skattekontrollen – skillnaden mellan olika grupper av skattskyldiga. Undersökning allmänheten år 2001



När det gäller upptäcktsrisken finns tydliga skillnader beroende på ålder, kön och var man bor. Personer som är äldre upplever en högre upptäcktsrisk än yngre, kvinnor en högre risk än män och de som bor på landsbygden en högre risk än de som bor i storstadsregioner.

Den upplevda upptäcktsrisken sjunker med stigande inkomst och utbildning och de som deklarerar realisationsvinst har också en lägre upptäcktsrisk. Särskilt stora skillnader i den upplevda upptäcktsrisken finns när det gäller frågan om förtroendet för skattemyndigheten. De som upplever en hög risk för upptäckt har ett högt förtroende för skattemyndigheten medan de som upplever en lägre risk för upptäckt har ett lågt förtroende för skattemyndigheten. Detta utvecklas något i efterföljande avsnitt.

2.2 Preventiv effekt – ett viktigt element för förtroendet för skattemyndigheten

RSV:s analysenhet¹⁸ har med hjälp av Ingrid Munch vid Statskontoret och professor Jan-Eric Gustafsson vid pedagogiska institutionen vid Göteborgs universitet gjort en fördjupad analys av den undersökning bland allmänheten som RSV genomförde år 1998. Man studerade bland annat vilken betydelse skattekontrollen har för medborgarnas attityder och värderingar¹⁹.

Den analysmetod som användes kallas strukturekvationsmodellering, SEM. Med denna analysmetod kan man testa modeller mot datamaterialet för att se om de statistiskt sett "håller". En modell anses hålla om datas avvikelser från modellen är så små att de kan förklaras av slumpen. SEM är en generell statistisk metod som i sig inkluderar andra statistiska analysmetoder som regressionsanalys, faktoranalys etc. SEM går emellertid avsevärt längre än dessa metoder och SEM har förmåga att ta hand om de mätfel som finns i alla enkätundersökningar.

I relevanta delar redovisas nedan i sammandrag vissa slutsatserna från sammanfattningen av den fördjupade analysen.

Service och korrekthet/kontroll

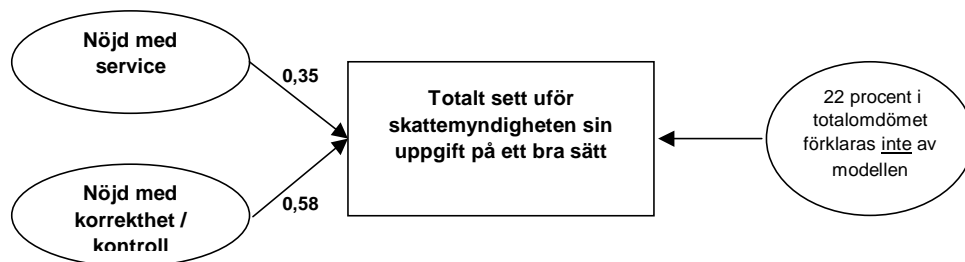
En modell med latent variabler (bakomliggande faktorer) för "Nöjd med service" och "Nöjd med korrekthet/kontroll" fungerar bra för att mäta hur attityder påverkar totalomdömet att skattemyndigheten totalt sett utför sin uppgift på ett bra sätt. Modellen fångar 78 procent av de underliggande attityder som påverkar totalomdömet. Det tyder på att enkäten är bra i denna del.

Man kan också säga att skatteförvaltningens verksamhetsidé – att på vägen mot rätt skatt på rätt sätt balansera service och kontroll- har ett stöd i enkätdata. Medborgarna förväntar sig av oss inte bara service utan också korrekta beslut och en bra kontroll.

Av störst betydelse för det sammanfattande omdömet "Totalt sett utför Skattemyndigheten sin uppgift på ett bra sätt" är att skattemyndigheten fattar korrekta beslut.

¹⁸ Enheten heter numera Utvärderingsenheten

¹⁹ Service och kontroll. – En fördjupad analys av skattebetalarnas attityder och värderingar. Ett projekt i samverkan mellan Statskontoret och RSV:s analysenhet. RSV Rapport 2000:2



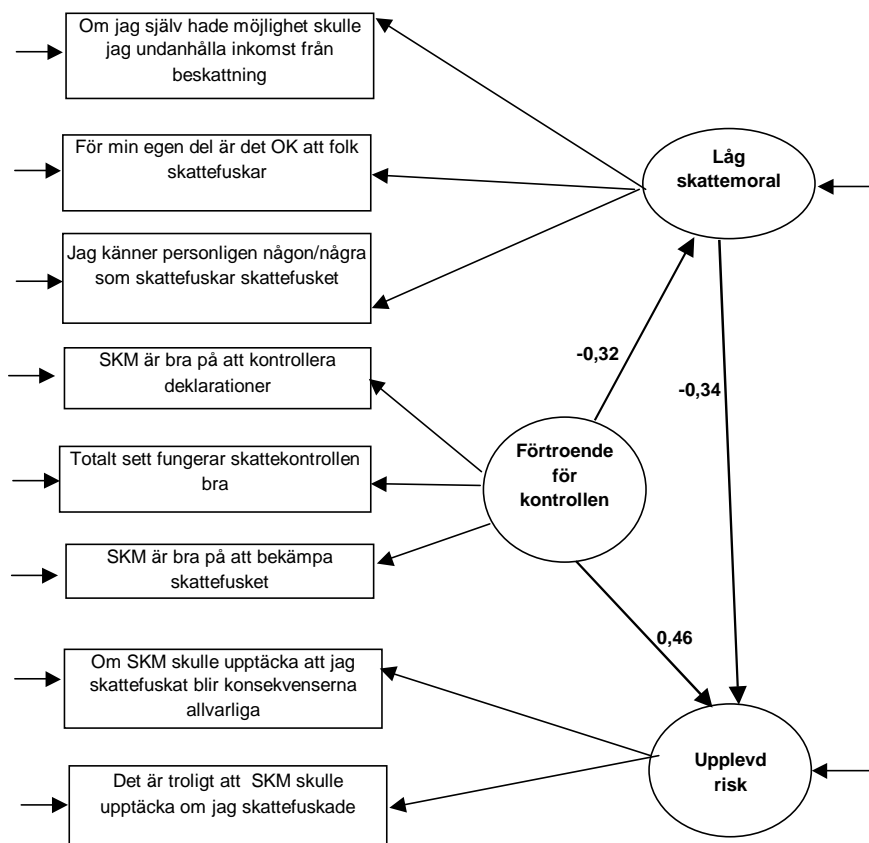
Styrkan i sambandet mellan de latenta variablerna (Nöjd med service resp. korrekthet/kontroll) uttrycks med decimalvärden mellan 0 och 1.

På riksnivå har "Nöjd med service" betydelsevärdet 0,35 och "Nöjd med korrekthet/kontroll" betydelsevärdet 0,58 för det sammanfattande omdömet "Totalt sett utför skattemyndigheten sin uppgift på ett bra sätt". Det betyder att nöjdheten med korrekthet/kontroll har större betydelse för det sammanfattande omdömet än nöjdheten med service

Skattekontroll och skattemoral

I data från riksenkäten kan vi identifiera en bakomliggande latent variabel som vi har kallat "Låg skattemoral" och fångar attityder till fusk, upptäcktsrisk och viljan att göra rätt för sig. Enkätdata ger vidare stöd för modellantagandet att det finns en latent variabel som vi kallar "Upplevd risk" som fångar kontrollens preventiva effekt och vidare en latent variabel "Förtroende för kontrollen" som sammanfattande speglar uppfattningen om kontrollen.

Med stöd i enkätdata kan vi vidare påstå att de nu nämnda latenta variablerna "Låg skattemoral", "Upplevd risk" och "Förtroendet för kontrollen" påverkar varandra. I nedanstående modell sammanfattas de viktigaste sambanden. Modellen har här i sammanfattningen förenklats något genom att några mindre betydelsefulla frågor ej tagits med.



En tänkt effektkedja som får stöd i analysen är att *en förstärkning av kontrollen* leder till *högre upplevd risk* vilket sin tur leder till *högre förtroende för kontrollen* med ett *mer korrekt skattebeteende* som resultat.

2.3 Gratislotter – resultat från en specialundersökning

2.3.1 Bakgrund

På uppdrag av Regeringen avlämnade Riksskatteverket år 1998 en utvärdering av skattekontrollen i rapporten Skattefel och skattefusk²⁰. I utredningen påvisades att det finns brister och ofullständigheter i deklara-tions- eller sanktionssystemet som gör att skattskyldiga kan chansa på att få igenom ett avdrag utan påföljder.

Vidare menade RSV i rapporten att den interna kunskapen är liten när det gäller hur reglerna om skattetillägg i praktiken tillämpas inom förvaltningen.

När det gäller skattekontrollens preventiva effekter nödgades man i utvärderingen konstatera att den preventiva effekten av kontrollen inte närmare har belysts eller undersökts och att det således finns brist på belagda effekter i konkreta fall.

²⁰ RSV Rapport 1998:3

Utvärderingsenheten vid RSV bedömde det som angeläget att försöka bidra med större kunskap inom angivna områden och studerade därvid "möjligheten" till avdrag för övriga kostnader under inkomst av tjänst – hur skattebetalarna betar sig och hur framgångsrikt skatteförvaltningen kontrollerar. I rapporten "Om gratislotter och preventiv effekt"²¹ redovisade utvärderingsenheten resultaten av sin undersökning.

Genom att utnyttja luckor i skattekontrollen och sanktionssystemet kan skattebetalare försöka få igenom avdrag som de inte har rätt till. Det kallas i rapporten *gratislotter*. Genom ooberättigade avdrag kan skattebetalarna chansa på att avdrag går igenom och genom att undvika att svara på skattemyndigheternas frågor kan de skattskyldiga undgå att få skattetillägg för oriktig uppgift. Det är enligt rapporten ett växande och svårhanterligt problem att de skattskyldiga inte svarar på myndighetens förfrågningar. Särskilt yngre personer svarar inte.

2.3.2 Utvärderingens resultat

I det följande återges ordagrant innehållet i rapportens sammanfattning s. 11-15 (citat):

Hur många avdraget är korrekta?

Enligt vår uppfattning finns ingen anledning att ifrågasätta resultaten från granskningsprojekten som visar att yrkade avdrag för övriga kostnader under inkomst av tjänst innehåller felaktigheter oftare än i fyra fall av fem.

Vår bedömning av skattefelet

Med skattefel avses skillnaden mellan faktisk skattedebitering och hur skattedebiteringen skulle ha varit om allt redovisats korrekt av de skattskyldiga.

Det framgranskningsbara skattefelet har vi uppskattat till ett skatteunderlag på 1 800 miljoner kronor eller ca 725 miljoner kronor i skatt. Skattefelet motsvarar hela 52 % av det belopp som de skattskyldiga yrkade i avdrag. Myndigheterna hittar i sin kontroll ca 300 miljoner kronor – ca 16 % av det totala felet – varför det återstående felet är 1,5 miljarder kronor i skatteunderlag vilket motsvarar cirka 600 miljoner kronor i skatt.

Skattefelet är i praktiken ännu större eftersom vi vid beräkningen utgått från förändringarna i förhållande till grundregistreringen och en hel del fel bereds bort före grundregistreringen. När man ska bedöma skattefelets storlek bör dessutom beaktas att de skattskyldiga regelmässigt medges avdrag för uppburna kostnadsersättningar. Vi bedömer därför att skattefelet ligger i storleksordningen två tredjedelar av avdraget rensat för avdrag för kostnadsersättningar.

En närmare analys av skattefelet visar att det inte finns några säkra skillnader mellan män och kvinnor, mellan olika åldersgrupper eller mellan låg- och höginkomsttagare. Däremot har vi kunnat konstatera att ju större avdrag desto mindre del av avdraget är det i allmänhet fel på.

Vi bedömer det som synnerligen tveksamt att ha ett avdrag med nuvarande konstruktion i skattesystemet som det är så mycket fel på. Det uppfattas som orättvist av de skattskyldiga att så många kan få igenom sina felaktiga avdrag. Att kontrol-

²¹ RSV Rapport 2001:1

lera bort felaktigheterna är i och för sig möjligt men kan inte ske utan resurstillskott. Men en sådan insats kan inte ses isolerad eftersom det finns så mycket annat som också behöver kontrolleras.

Det är vidare vår bedömning att olikformigheten i beskattning och kontroll allvarligt undergräver förtroendet för skattesystemet och för de myndigheter som har att tillse att skattereglerna efterlevs.

Särskilt om s.k. Bingo-fall

Om det nu är så att man på sina håll inte har någon kontroll alls på de allra största avdragen eller i brist på tid i granskningen avmarkerar deklarerationer, borde man kunna hitta personer som fått igenom orimligt stora avdrag. Vi benämner sådana fall för Bingo-fall.

Vi har tittat närmare på i vilken utsträckning de skattskyldiga yrkat och medgivit avdrag för övriga kostnader som överstiger summan av lön, kostnadsersättningar och ersättning som inte är PGI-grundande. I det totala materialet vid 1999 års taxering finns drygt fyra tusen sådana fall och den sammanlagda avdragssumman överstiger lön, kostnadsersättning och ej PGI-grundande ersättningar med 16 miljoner kronor. Stockholm är överrepresenterat i gruppen med 34 procent av antalet fall och 45 procent av beloppet.

I materialet har vi funnit fem fall – varav tre i Stockholm – där utfallet varit synnerligen gynnsamt för den skattskyldige. De har fått igenom avdrag som med mer än 100 000 kr överstiger ovannämnda inkomst – och i tre av fallen rör det sig om pensionärer.

Skattekontrollens preventiva effekt

Skattekontrollen ett visst år påverkar naturligtvis de skattskyldiga under kommande år. Vårt antagande i denna del är att flertalet deklareranter som blir ertappade med att ha gjort ett avsiktligt fel upplever detta som obehagligt även om rättelsen inte medför något skattetillägg eller annan sanktion. Många kommer därför att göra mer rätt i nästa deklARATION. Och flertalet deklareranter, som varit okunniga om att de gjort fel blir upplysta om det vid kontrollen. De kan antas komma ihåg detta till nästa deklARATIONSTIDPUNKT och då vilja deklarerera korrekt. Men hur mycket mer rätt blir det? Vad vi känner till har någon systematisk undersökning av skattekontrollens preventiva effekt aldrig tidigare publicerats – i vart fall inte i Sverige.

Resultaten av våra undersökningar är att skattekontrollen påverkar de skattskyldiga som yrkat avdrag för övriga kostnader så att de gör mer rätt vid den efterföljande taxeringen. Det har vi visat genom att undersöka fyra genomförda kontrollprojekt mot en tillskapad kontrollgrupp. Vi bedömer att den preventiva effekten av kontrollen är betydande.

Vi har inte kunnat påvisa att den preventiva effekten är större eller mindre beroende på ålder eller kön.

Tillfällighetsyrkarna – de som inte yrkar avdraget varje år – fuskar i större utsträckning än de som mera regelmässigt har avdrag för övriga kostnader. Det kan också vara så att de som chansar med att få igenom avdrag i sin deklARATION inte gör det varje år. En kontrollstrategi, som rimligen borde ge förhållandevis god avkastning, är därför att rikta uppmärksamheten mot personer som inte yrkade avdrag förra året.

Antalet personer som år 2000 tillkom – dvs. inte gjorde avdraget året dessförinnan – utgjorde så mycket som en tredjedel av det totala antalet avdragsyrkare. Att så stor andel inte gjorde avdrag året innan är mycket viktig från kontrollsynpunkt. Om nämligen andelen nytillkomna var liten skulle möjligheterna att genom kon-

troll ”hålla efter” avdragsyrkarna vara bättre än när omsättningen bland dem är stor. Att med deklaraionskontroll ”lära upp” så många nytillkomna avdragsyrkare är därför i praktiken en omöjlig uppgift för skattemyndigheterna med hänsyn till omfattningen på de fel som vi ovan påvisat finns.

Myndigheternas hantering av skattetilläggsfrågan

Vi har ovan konstaterat att de flesta avdrag innehåller felaktigheter men också att huvuddelen av yrkade belopp är fel. Om nu de skattskyldiga chansar med avdrag finns det då inte en stor risk att de blir påförda skattetillägg?

Vi har från skattemyndigheterna infortrat samtliga fall då skattemyndigheten gjort en avvikelse från den skattskyldiges uppgifter när det gäller avdraget för övriga kostnader och beslutat om skattetillägg. Antalet sådana fall är endast 79 stycken!

När det gäller skattetilläggen är från den skattskyldiges synpunkt risken att få skattetillägg högst olika beroende på var man bor, vilket framgår av följande uppställning i vilken skattetilläggen relaterats till antalet yrkade avdrag för övriga kostnader.

| Skattekontor | Simrishamn och Karls- hamn | Övriga skattekontor | Skattekontor storstad | Riket |
|--------------|----------------------------------|------------------------|--------------------------|-------------------|
| I ord | Två på tusen | Två på tiotusen | Två på hundra tusen | En på tiotusen |

De stora skillnaderna är inte enbart en effekt av skilda granskningsprioriteringar utan primärt uttryck för skillnader i hanteringen av skattetilläggsfrågan.

Små belopp ska ju inte påföras skattetillägg och i en del fall har de skattskyldiga tydligt talat om vad avdraget avser (s.k. öppet yrkande) och då ska inte heller skattetillägg påföras.

Baserat på vissa grova antaganden gör vi bedömningen att skattemyndigheterna påfört skattetillägg i högst 5 % av de fall man borde ha gjort det. Det är fyra faktorer som medverkar till detta nämligen tidsbrist, okunskap hos och brist på stöd till granskarna samt slutligen också inställningen hos många granskare. Med de ytterst begränsade resurser som används för deklaraionsgranskningen av framför allt löntagardeklarationer och den korta tiden för granskning anser man att det inte finns tid för sanktioner.

Ett skattesystem utan kontroll är kollekt och en skattekontroll utan sanktioner är deklaraionshjälp. Det är vår bedömning att skattekontrollen av övriga kostnader alldeles övervägande har karaktär av individuell deklaraionshjälp och att regelsystemet i förening med myndigheternas hantering tillhandahåller gratislotter.

Vi anser att frågan om *prioriteringar* i kontrollen och *hur* kontrollen genomförs måste föras högt upp på myndigheternas dagordning. Detta gäller också frågan om vi förfogar över skattetilläggen dvs. kan vi *prioritera* bort skattetillägg?

Också nuvarande regelsystem och dess möjligheter att skapa likformighet och rättvisa bör diskuteras. – Hur vi tror att de skattskyldiga på sikt kommer att bete sig om kontrollen utförs som deklaraionshjälp dvs. är tandlös? – Är det rimligt och rättvist att ha ett system för skattetillägg där de som inte svarar på myndighetens frågor klarar sig allra bäst?

Vårt förslag till insatser och regeländringar

1. Enligt vår mening bör RSV fastställa vissa miniminivåer i det maskinella kontrollsystemet för att säkerställa viss kvalitet i granskningsarbetet och för att åtminstone att undvika orimliga taxeringsresultat. Exempel på orimliga fall har lämnats i avsnittet om s.k. Bingo-fall.
2. En annan åtgärd som skattemyndigheterna bör överväga är att i fall av uppenbara fel av uppsåtlig karaktär granska och – om förutsättningarna föreligger – ändra åtminstone föregående års felaktiga avdrag. Om skattemyndigheterna agerar så borde detta minska förekomsten av felaktiga yrkanden och oriktiga uppgifter i deklarationerna.
3. Vi föreslår att schablonmässiga kostnadsersättningar görs skattefria samtidigt som mottagaren inte har avdragsrätt för uppbyggnadsersättning. Detta skulle lösa t.ex. problemet med dagbarnvårdare som mycket ofta yrkar avdrag utöver den schablonmässiga ersättning de erhållit.
4. Vad gäller andra kostnadsersättningar bör dessa utredas i syfte att begränsa utrymmet för kostnadsersättningar och schablonisera fler specifika fall med förebild hur man gjort med traktamenten.
5. Samtidigt bör den allmänna avdragsrätten för övriga kostnader ses över med inriktningen att ställa större krav på att arbetsgivaren håller med nödvändiga verktyg och utrustning m.m.
6. Reglerna om avdragsrätt för arbetslöshetskassa eller fackföreningsavgift bör lösas fristående från avdraget för övriga kostnader, som ett särskilt förtryckt deklarationsavdrag och således hanteras maskinellt.
7. Kostnadsreduktionen för övriga kostnader föreslås höjd från 1 000 kr till 2 000 kr som en anpassning till penningvärdeförändringen.

Genomförandet av förslagen beträffande de schablonmässiga kostnadsersättningarna och förslaget om ett särskilt deklarationsavdrag för arbetslöshetskassa/fackföreningsavgift, i förening med en mindre höjning av kostnadsreduktionen – från 1 000 kr till 2 000 kronor bedömer vi skulle eliminera en mycket stor del av alla avdrag för övriga kostnader och ta bort många stora avdrag.

Det finns anledning att anta att det, efter genomförande av våra förslag, kommer att finnas en betydligt större stabilitet över tiden bland dem som yrkar avdrag än vad som är fallet idag. En högre stabilitet ökar väsentligt möjligheterna att komma till rätta med missbruk av avdraget.

8. En skattskyldig som inte svarar på skattemyndighetens brev om att specificera eller styrka sitt avdrag ska kunna påföras skattetillägg. Den som struntar i skattemyndighetens frågor ska inte komma i ett bättre läge än den som svarar.

Skattetillägget ska undanröjas om den skattskyldige vid en senare tidpunkt svarar och då inkommer med specifikation, förklaring eller kvitton. Vi menar att detta förslag ligger i linje med en mer nyanserad skattetilläggsprövning som tar hänsyn till förhållandet i det enskilda fallet. Vi menar också att en sådan förändring har stöd i det allmänna rättsmedvetandet hos den stora delen skattskyldiga som inte chansar med avdrag i sin självdeklaration.

Vi räknar med att den sammanlagda effekten av dessa förändringar är att antalet yrkade avdrag för övriga kostnader under inkomst av tjänst kommer att reduceras

till i storleksordningen en tiondel av nuvarande antal. Det underlättar skattemyndigheternas kontroll väsentligt.

Det viktiga resultatet av våra förslag är att dock att kontrollen kommer att kunna genomföras med större effektivitet och medföra en mer likformig och rättvis taxering. Detta är till fördel för den stora majoriteten ärliga skattebetalare som ännu så länge inte försöker utnyttja möjligheten till gratislotter i skattesystemet. (Slut citat).

2.3.3 Avslutande frågor och kommentarer

Efter en analys av utvecklingen av avdraget och möjliga förklaringsfaktorer dras i rapporten slutsatsen att ökningen av avdraget under övriga kostnader under inkomst av tjänst inte kan förklaras på annat sätt än genom ett ändrat beteende från de skattskyldigas sida. Iakttagelserna bekräftas av genomförda intervjuer vid vilka granskarna uppger att det i ökande utsträckning förekommer att de skattskyldiga chansar och försöker få igenom avdrag.

Rapporten handlar emellertid så gott som uteslutande om observationer och bedömningar som rör avdraget för övriga kostnader under inkomst av tjänst. Slutsatserna från denna utvärdering kan därför inte utan särskilda undersökningar överföras till andra områden inom beskattningen.

Vad gäller den preventiva effekten av kontrollen kunde konstateras att yrkade avdrag minskade kraftigt året efter och det avdrag som kunde vägras påföljande år vid kontroll av samma skattskyldiga minskade med 80 procent trots att skattetillägg inte påförts.

Rapporten belyser emellertid tydligt hur bristfälligt vissa skatteregler och delar av sanktionssystemet fungerar i praktiken och vilka svårigheter skatteförvaltningen har att med tillgängliga resurser skapa likformighet och rättvisa i taxeringen. – Hur tror vi att de skattskyldiga på sikt kommer att bete sig om kontrollen utförs som deklarerationshjälp dvs. är tandlös? – Är det rimligt och rättvist att ha ett system för skattetillägg där de som inte svarar på myndighetens frågor klarar sig allra bäst?

Rapporten väcker många nya frågor om hur skatte- och sanktionssystemet bör utformas och hur deklarerationskontrollen bör bedrivas. Frågan om *prioriteringar* i kontrollen och *hur* kontrollen genomförs måste föras högt upp på myndigheternas dagordning. Detta gäller också frågan om skatteförvaltningen förfogar över skattetillägg dvs. kan skattemyndigheterna *prioritera bort* skattetillägg?

Många av de resultat som framkom i rapporten om gratislotter har bekräftats vid en annan liknande undersökning utförd av skattemyndigheten i Linköping.²²

²² PM 2001-07-20, Uppföljning av chansavdragen, jämförelse mellan tax 2000 och tax 2001. Skattekontoret i Jönköping, M Holmgren och F. Wall

Också följande undersökning är av intresse: För att stärka kontrollen över löntagarbeskattningen genomförde skattemyndigheten i Stockholm med hjälp av ett 70-tal personer år 2001 ett projekt Dalö (DAMmsugning Löntagare). Av slutrapporten²³ framgår bl.a. följande:

Av det totala antalet utredda deklARATIONER 4 260 st har endast 4 % =186 st bifallits fullt ut. Vidare kan konstateras att ca 80 % har fått helt avslag på sina yrkanden, eller endast medgivits avdrag för akassa på det belopp som överstiger 1000 kr. Värt att notera är också att ca 22 % av de skattskyldiga aldrig har besvarat myndighetens förfrågan/övervägande.

Nämnas bör att 159 avdragsyrkanden som inte bifallits har legat mellan 25 000 kr och upp till 133 000 kr. Belopp över 100 000 kr har i tre fall avslagits i sin helhet.

Endast 10 % av alla avslagsbeslut har påförts skattetillägg. Detta beror bl. a. på att ett stort antal skattskyldiga valt att inte besvara myndighetens förfrågan/övervägande och i sin deklARATION inte specificerat vad avdraget avser. I dessa fall saknas grund att påföra skattetillägg.

Ett av syftena med projektet var att en preventiv effekt skulle uppnås. För att följa upp den preventiva effekten har deklARATIONERNA för de 3363 skattskyldiga som fått avslag på yrkat avdrag rekvirerats för tax 2001. Vi kan med glädje konstatera att kontrollen haft en stor preventiv effekt, då endast 14 % av de skattskyldiga har yrkat avdrag för övriga kostnader även tax-2001.

Värt att notera är att endast 141 skattskyldiga har begärt omprövning av totalt 3 363 avslagsbeslut.

Vi noterar att skattekontrollen bedömts ha haft en stor preventiv effekt och att myndighetens beslut begärts omprövade i mycket liten utsträckning vilket tyder att de skattskyldiga bedömt att besluten varit korrekta. Vi noterar emellertid också att de som undandrar sig sin skyldighet att svara på myndighetens frågor klarar sig från skattetillägg

2.4 Har skattetillägg någon individualpreventiv effekt?

Risken för att få skattetillägg om man gör fel i sin deklARATION torde ha stor betydelse för att skattskyldiga lämnar mer korrekta uppgifter än vad som annars skulle vara fallet. Frågan är dock om skattetillägg i det enskilda fallet har den effekten så att den skattskyldige i kommande deklARATIONER gör färre/mindre fel – i vart fall med avseende på det slag av fel som skattetillägget riktade sig mot.

²³ PM 2001-09-11, Slutrapport Dalö-projektet, M. Kraft, SKM Stockholm, Skr Stockholm 1

Denna fråga har inte studerats systematiskt. Den för RSV enda kända undersökningen i det hänseendet finns i en rapport²⁴ från skattekontoret i Jönköping. Nedan återges vad rapportförfattarna i den delen redovisat:

Antal skattetillägg som utgått tax 2000 uppgår till 13 stycken med ett sammanlagt underlag om 113 438 kr. Sex av dessa personer har i tax 2001 återigen yrkat avdrag. Det är med andra ord 46 % som yrkar avdrag igen. En person har ökat avdraget i jämförelse med tax 2000. En person gör samma yrkande som tax 2000. Tre har minskat sina avdrag. En person som fick delvis nedsättning har yrkat mer än som beviljades tax 2000, resterande har inte yrkat avdrag.

Av det ovanstående kan med försiktighet vissa slutsatser dras. Skattetillägget har inte haft någon större preventiv effekt på dessa personer. Det som man skulle kunna tänka sig var att gruppen som fått skattetillägg borde vara mindre benägna att göra avdrag ett kommande år men en sådan effekt har inte uppnåtts i denna undersökning. 12 av de som fått skattetillägg fick avdraget helt nedsatt tax 2000. Därmed borde gruppen med skattetillägg kunna jämföras med dem som fått sitt avdrag helt nedsatt och ej fått skattetillägg. I gruppen utan skattetillägg yrkar 34 % avdrag igen. I gruppen med skattetillägg yrkar 46 % avdrag kommande året

Skattetilläggets preventiva effekt är svår att kontrollera då för få personer fick skattetillägg tax 2000. Bland de som fick skattetillägg tax 2000 har hälften återigen yrkat avdrag. I jämförelse med yrkade avdrag för de som har fått skattetilläggen och de som inte fick skattetillägg har den preventiva effekten varit större bland dem som inte fick skattetillägg. En slutsats blir således att det viktigaste är att kontrollera många. Skattetilläggen har inte gett någon bevisad högre preventiv effekt.

Från granskarens synpunkt leder beslut om skattetillägg till att granskaren inte hinner med att granska och rätta så många deklARATIONER som annars.

I detta sammanhang kan det vara värt att notera ett resultat från en enkätundersökning²⁵ om skattesystemet och skattekontrollen riktad till skattemyndigheternas personal. Personalen instämde i högre utsträckning i att – för att förhindra skattefusk – det är viktigare att många personer informeras om vad som är rätt och fel och felens konsekvenser för samhället och att många får frågor om sin deklARATION än att många personer får skattetillägg.

²⁴ PM 2001-07-20, Uppföljning av chansavdragen, jämförelse mellan tax 2000 och tax 2001. Skattekontoret i Jönköping, M Holmgren och F. Wall

²⁵ Personalens uppfattning om skattesystemet och skattekontrollen. Resultat från en riksomfattande undersökning hösten 1997. RSV Rapport 1998:2, s.62 ff.

Man skulle kunna uttrycka det så att det bland granskarna finns ett visst motstånd mot skattetillägg baserat på uppfattningen att skattetillägg som sådant inte är effektivt.

Det underlag som finns om den individualpreventiva effekten av skattetillägg är otillräckligt för att säga att skattetillägg saknar individualpreventiv effekt – mer omfattande studier behövs. Men även om den individualpreventiva effekten skulle visa sig vara liten eller obefintlig är det inget särskilt anmärkningsvärt resultat. Återfallsfrekvensen i brott är nämligen också hög för personer dömda för vanlig brottslighet eller ekonomiska brott²⁶.

Det viktiga i sammanhanget är att skattetilläggssystemet är utformat så att det har legitimitet och en hög allmänpreventiv effekt.

2.5 Straff – en förutsättning för samarbete

2.5.1 Nya forskningsresultat genom spel

Mot bakgrund av vad som ovan redovisats och innan vi går in på frågan om skattetilläggs omfattning och tillämpning etc. bör frågan ställas om skattetillägg över huvud taget behövs. Kan man inte lita på att medborgarna solidariskt ska bidra till den gemensamma sektorn helt frivilligt?

I nyare forskning²⁷ har man studerat bestraffningars betydelse för samarbetsvilja. Tidigare ekonomisk teori har inte kunna förklara varför människor samarbetar och hjälper personer som de inte är släkt med och som dom inte känner sedan tidigare och det även om det inte heller leder till att göra personen känd eller berömd (för sin goda gärning). Resultaten behövs för att förstå och utveckla lagar som rör samarbete och kollektivt agerande och skapa sociala normer.

I experiment satte forskarna samman grupper av personer som inte kände varandra tidigare och studerade personernas beteende i experimentella spel med riktiga pengar. Det var möjligt att satsa pengar till den tillfälliga gruppens gemensamma spelpott.

²⁶ Drygt hälften av dem som döms för skattebrott är tidigare lagförda

²⁷ Ernst Fehr & Urs Fischbacher. Why Social Preferences Matter – The Impact of Non-Selfish Motives on Competition Cooperation and Incentives. Paper prepared for the Nobel Symposium on Behavioral and Experimental Economics, Stockholm 4-6 December 2001 samt Ernst Fehr & Urs Fischbacher. Altruistic punishment in humans. Nature, Vol 415, 10 January 2002.

Fakta om spelets förutsättningar²⁸

Man spelade med riktiga pengar i grupper om fyra personer i sex spelomgångar. Varje deltagare fick i varje omgång tjugo "pengar" att spendera på ett gemensamt projekt. I varje spelomgång kunde deltagare satsa pengar 0-20. Det som inte satsades fick man själv behålla.

*Reglerna var utformade så att gruppen som helhet tjänade på att alla satsade alla sina pengar i det gemensamma projektet. Men för individen var det mer lönsamt att snika sig med på gruppens bekostnad och inte alls satsa själv utan i stället vara med och dela lika den gemensamma vinsten som hela gruppen tjänat. Varje gång någon i gruppen satsade en "peng" fick gruppen 1,6 pengar tillbaka att dela lika på i den spelomgången. Den som då inte hade satsat en enda peng fick alltså ändå ut sin andel $1,6/4=0,4$ pengar för varje peng som andra satsat. Men om alla i gruppen solidariskt satsade alla sina pengar skulle utdelningen bli maximalt 32 pengar $[(4*20*1,6)/4]$ för var och en i varje spelomgång.*

Men spelet i varje spelomgång skedde i två etapper. Efter första etappen blev det känt vad alla bidragit till det gemensamma

*I den andra etappen i varje spelomgång kunde varje deltagare bestraffa annan (illojal) deltagare med 1-10 poäng. Att bestraffa någon kostade pengar för den som delade ut straffet – en "peng" för varje utdelad straffpoäng. Straffet för den som fick poäng av andra deltagare var en minskning av vinsten i första etappen med 3*erhållna straffpoäng dock högst etappvinsten. Den som straffade däremot kunde få en förlust som reducerade vinst även från tidigare spelomgångar.*

Spelet skedde via datorer placerade så man kunde inte se eller på annat sätt kommunicera med varandra. Man hade full information om sin egen insats och behållning men om de andra spelarna visste man bara vad de individuellt satsat och fått ut från det gemensamma projektet i den senast spelade omgången och det var det som var beslutsunderlaget för straffpoäng att eventuellt tilldela medspelare.

Under de första spelomgångarna var det således inte tillåtet att bestraffa eventuella snåla medspelare som behöll sina pengar. Resultatet blev att investeringarna minskade drastiskt och samarbetet dog mer eller mindre ut efter några spelrundor. (I sista spelomgången satsade 59 procent ingenting och 76 procent mindre än 5 pengar.)

Men när deltagarna fick chansen att bestraffa dem som snyltade vände utvecklingen snabbt, trots att det kostade pengar att bestraffa någon. Vid sjätte och sista

²⁸ Spelet har genomförts med något andra regler vid andra tillfällen; fler spelomgångar och andra kostnader för att utdela straff och sanktioner. Jfr Ernst Fehr Simon Gächter. Cooperation and Punishment in Public Goods Experiments, Working Paper no. 10, Institute for Empirical Research in Economics, University of Zurich, June 1999.

omgången hade den genomsnittliga investeringen stigit betydligt och forskarna drog slutsatsen att straff, eller hotet om straff, kunde upprätthålla samarbetet i gruppen. (I sista spelomgången satsade 39 procent alla sina tillgångar och 79 procent satsade 15 pengar eller mer.)

Det var i princip ingen skillnad på resultat om den straffningsfria omgången föregick den med straff eller om man gick från en period med straff till att avskaffa straffen. Besträffade deltagare anpassade sig till de övriga.

En annan mycket intressant iakttagelse i de spel med bestraffning som gjorts i den nya forskningen²⁹ är att den genomsnittliga bidraget över tiden är signifikant högre och ökar över tiden om samma spelare spelar i alla omgångarna jämfört med om spelarna hela tiden byts ut. En slutsats av detta är att det är lättare att etablera en gemensam norm om storleken på insatsen.

Forskarna överraskades över med vilken entusiasm deltagarna bestraffade snyltarna trots att det kostade dem pengar och att de inte skulle träffa samma person igen. Hela 84 procent av deltagarna bestraffade snyltare. Ren och skär ilska låg bakom bestraffningarna och skam uppfostrade snyltarna att börja höja sina insatser. Professor Fehr menar att människor är villiga att bestraffa den som bryter mot grundläggande rättvis principer och människor blir alltid mer benägna att samarbeta om de uppfattar situationen som rättvis.

2.5.2 Forskningsresultatens implikationer på beskattningen

De här forskningsresultaten har betydelsefulla implikationer på beskattningen. Man kan se beskattningen som är ett bidrag till ett gemensamt projekt nämligen att skapa trygghet, välfärd och omfördelning mellan medborgarna som i det långa loppet gagnar alla.

I Sverige är beskattningsbesluten och besluten om sanktioner (skattetillägg och straff) offentliga vilket gör att "fuskare och snyltare" inte kan dölja sig från offentlighetens ljus. Sanktioner eller rättare sagt hotet om sanktioner ger legitimitet till skattesystemet hos flertalet medborgare som under den förutsättningen är beredda att medverka i det gemensamma projektet. Eroderas förtroendet för sanktionssystemet finns följaktligen en påtagligt större risk att medborgarna inte längre är motiverade att betala skatt till det gemensamma projektet.

Nu nämnda slutsats vinner stöd i en fråga som återkommande ställs i RSV:s enkätundersökningar.

²⁹ Ernst Fehr Simon Gächter. Cooperation and Punishment in Public Goods Experiments, Working Paper no. 10, Institute for Empirical Research in Economics, University of Zurich, June 1999, s.25 ff.

7 Tabell. Andel i procent av tillfrågade som på en femgradig skala instämmer eller tar avstånd från påståendet ”Jag är beredd att betala min skatt så länge alla eller nästan alla gör det”. RSV:s enkätundersökningar till allmänheten.

| Jag är beredd att betala min skatt så länge alla eller nästan alla gör det | 1996 | 1998 | 2001 |
|--|------------|------------|------------|
| Instämmer (5+4) | 72 | 78 | 74 |
| Varken/eller (3) | 14 | 11 | 11 |
| Instämmer inte (2+1) | 8 | 7 | 7 |
| Vet ej / ej svar | 6 | 4 | 8 |
| Medelvärde | 4,2 | 4,3 | 4,3 |
| <i>Medelv. egenföretagare</i> | 4,1 | 4,2 | 4,2 |

Man kan tolka svaret så att skattesystemet (det gemensamma projektet) har en hög grad av legitimitet så länge bördorna för detsamma delas rättvist – skattemoraleen är hög under den förutsättningen.

2.6 Om incitament för att främja samarbete

2.6.1 Samarbetsvilliga skattebetalare riskerar i högre grad skattetillägg och straff

Den svenska lagstiftningen ger uttryck för att *skatteförvaltningen* i kontrollen ska söka samarbete med de skattskyldiga. Föreskrift om detta finns exempelvis i bestämmelser rörande revision. Men någon uttrycklig bestämmelse eller policy att behandla de skattskyldiga bättre som gör sitt bästa för att samarbeta med skattemyndigheten finns inte.

Man kan säga att vi i Sverige – i jämförbara fall – behandlar samarbetsvilliga skattebetalare *sämre* än de som undandrar sig sina skyldigheter jfr att den som inte svarar på frågor i regel slipper skattetillägg. Från denna regel finns ett stort undantag³⁰ nämligen att den som inte deklarerat kan helt slippa skattetillägg genom att deklarerera. Och den som deklarerat falskt påförs inte skattetillägg och åtalas heller inte om han ångrar sig och kommer in med en ny korrekt deklaration.

För skattebrott är anmälningsskyldigheten i Sverige absolut – det finns egentligen inget utrymme för skattemyndigheterna att bedöma vilka fall som från preventiv synvinkel är de mest angelägna. Följden kan bli att de brottsutredande myndigheterna får förhållandevis många och enkla brott att utreda vilket med begränsade resurser hos myndigheterna kan inverka på möjligheten att ta sig an de allvarligaste brotten. Vidare gäller att det är åklagaren som ska bevisa att brott begåtts. Personer som erkänner brottslig gärning löper en större risk att dömas till ansvar för brott än de som nekar i det sistnämnda fallet beroende på att kan vara svårt att bevisa brottsligt uppsåt.

³⁰ I andra sammanhang kan man inte genom att erkänna brott slippa straff t.ex. genom att återbetala vad som förskingrats.

Den befintliga ordningen har den fördelen att den i teorin säkerställer rättssäkerheten.

Skattetilläggsystemet kom till för att främja riktiga uppgifter och att de skattskyldiga deklarerar – inte för att straffa. Allt eftersom myndigheterna själva kommit att få uppgifter om medborgarnas inkomster har systemet modifierats. Det grundläggande målet har varit att skapa en likformig och rättvis beskattning och samarbete med de skattskyldiga.

Från denna utgångspunkt vore det mer logiskt att ge skattetillägg till den som inte samarbetar t.ex. genom att vägra lämna uppgifter för sin beskattning och i konsekvens härmed inte ta ut skattetillägg (eller ha lägre skattetillägg) i situationer där den skattskyldige samarbetar.

2.6.2 I Storbritannien behandlas skattebetalare bättre om de samarbetar.

Skatteförvaltningen i Storbritannien kan sägas agera annorlunda. The "Hansard" policy³¹ innebär att styrelsen (The Board³²) lägger stor vikt vid att uppmuntra fullständig öppenhet och fullt samarbete. Man söker i första hand lösningar med den skattskyldige utanför det straffrättsliga systemet.

Följande omständigheter talar för att lösningen bör sökas i det straffrättsliga systemet:

- Avsiktligt döljande eller bedragande
- Osanna eller förfälskade dokument, bevis eller intyg eller krav i syfte att bedra
- Konspiration
- Korruption
- Upprepad allvarlig förseelse
- Förfälskade bokföringshandlingar eller räkenskaper; framställda eller använda i syfte att bedra
- Organiserade och systematiska bedrägerier mot skatte-, bidrags eller kreditsystemet
- Ovanlig, fyndig eller genial bedrägerimetod
- Avsiktlig manipulation av bidragssystem inom beskattningen
- Phoenixism³³

Den skattskyldige görs uppmärksam på the Hansard policy och får på nytt möjlighet att säga sanningen. Skulle det senare visa sig att nya saker framkommer som visar att vederbörande ljugit är sannolikt att styrelsen kommer fram till att personen bör åtalas.

³¹ Policyn baserad på svar lämnat av finansministern i parlamentet den 18 oktober 1990

³² The Board of Inland Revenue

³³ När ett företag fortsätter genom nya bolagsbildningar där företagen allt eftersom försätts i konkurs med betydande skulder till det allmänna

Styrelsen fäster särskild vikt vid att de kan ha förtroende för bokförare, advokater och skatterådgivare. Om man påträffar bevis eller tror sig kunna påträffa bevis för skatteundandragande som visar att en sådan person är involverad i är det troligt att personen blir åtalad.

Sanktionssystemet i Storbritannien tillämpas således efter helt andra utgångspunkter än i Sverige.