

Deklarationen 100 år
och andra tillbakablickar

© Riksskatteverket 2003
Tryck: Elanders Gotab, Stockholm 2003
ISBN 91-38-32049-5
RSV 216 UTGÅVA 1

Deklarationen 100 år

och andra tillbakablickar

EN JUBILEUMSBOK UTGIVEN 2003 AV
RIKSSKATTEVERKET

INNEHÅLL

- 7 SJÄLVDEKLARATIONEN 100 ÅR
av före detta generaldirektören *Gösta Ekman*
- 21 GRANSKNINGEN AV INKOMSTDEKLARATIONER UNDER 100 ÅR
av skattedirektören *Håkan Malmer*
- 59 SKATTEREFORMER FÖR 100 ÅR SEDAN
av skattejuristen *Susanne Löwnertz*
- 71 NÅGRA DRAG I DEN SVENSKA SKATTEFÖRVALTNINGENS UTVECKLING
av före detta generaldirektören *Gösta Ekman*
- 83 KÄLLSKATTEREFORMEN OCH DET SKATTEFRIA ÅRET
av före detta skattedirektören *Töre Lundin*
- 87 SAMBESKATTNING OCH SÄRBESKATTNING
av jur. kand. *Eva Bergström Miles*
- 95 FRÅN BLÄCKPENNA TILL DATORHJÄRNA
av före detta administrative direktören *Åke Johansson*
- III FRÅN UNDERSÅTE TILL KUND
av *Ove Johansson*, rätts- och utvecklingsenheten,
Skattemyndigheten i Linköping
- 119 BROSCHYREN DAGS ATT DEKLARERA UNDER 30 ÅR
av chefredaktören *Björn Thärnström*
- 129 INKOMSTDEKLARATIONEN I FORTSÄTTNINGEN
av före detta länsskattechefen *Karl-Erik Nord*
- 135 BILAGA med en del blanketter 1903-2003

FÖRORD

År 1902 beslutade riksdagen att införa statlig progressiv inkomstskatt samt allmän deklarationsplikt. Försök med allmän självdeklaration hade gjorts tidigare men misslyckats. Den progressiva inkomstskatten och deklARATIONEN som beslutades 1902 har, även om många ändringar skett, emellertid överlevt. Första gången svenska folket deklarerade var 1903.

Denna antologi ger Riksskatteverket ut för att uppmärksamma att det är 100 år sedan den allmänna självdeklarationen lämnades första gången. Vi vill också ge en bild av en del av bakgrunden till nuvarande inkomstskattesystem, den därpå grundade deklarationsplikten och av utvecklingen under de gångna 100 åren. Antologin har möjliggjorts genom välvillig medverkan av de olika författarna.

En arbetsgrupp bestående av Björn Thärnström, Karl-Erik Nord och Ove Johansson har samordnat arbetet.

Solna i september 2003

Mats Sjöstrand
Generaldirektör

SJÄLVDEKLARATIONEN 100 ÅR

AV FÖRE DETTA GENERALDIREKTÖREN GÖSTA EKMAN

För några år sedan kunde de som är roade av de svenska skatternas historia fira ett aktningvärt jubileum. År 1998 fyllde nämligen kommunal-skattelagen 70 år. Det passerade dock utan större uppmärksamhet så när som på en uppsats av mig i Svensk Skattetidning (1998 sidan 593). Detta var ganska naturligt med tanke på att arbetet med efterföljaren – *Inkomstskattelagen* – var långt framskridet och bara något år senare skedde tronskiftet som vi alla vet.

Om således punkt måste sättas för fler kommunalskattejubileer finns det andra milstolpar att dra fram i ljuset. År 2002 är ett år då det finns anledning att fira flera jubileer. Främst går tankarna till att den allmänna självdeklarationen fyller 100 år men 1902 var också året när den progressiva inkomstskatten fick ett visserligen blygsamt men varaktigt genomslag. För båda gäller att det i den tidigare historien finns försök att introducera dem men de misslyckades snabbt.

I denna uppsats ska uppmärksamheten koncentreras på den traditionella självdeklarationen, som kanske inte får uppleva mycket mer än sina 100 år. Dessutom riktar jag främst in siktet mot fysiska personers blanketter. Detta har delvis att göra med att jag råkar ha i min ägo kopior av min fars deklARATIONER från 1906 och framåt till och med 1970 och givetvis mina egna från 1940-talet till dags dato. Mest uppmärksammas utvecklingen under introduktionsåren.

TREDJE GÅNGEN GILLT

Svenska folket har alltså två gånger tidigare provat lyckan med självdeklaration, märkligt nog i början på var sitt sekel. Under Karl XII:s år krigades det som bekant mycket – något som kostade pengar. Därför måste en krigsskatt tas ut. Den ändrades 1712 genom en i Bender utfärdad förordning till en förmögenhetsskatt, delvis grundad på självdekla-

ration, som dock förefaller ha varit muntlig (se historik i SOU 1942:49 sidan 63). Men giltighetstiden för äventyret blev kort. Redan 1717 slapp folket denna pålaga. Skatten var mycket radikal för sin tid och så intressant att den blivit föremål för en doktorsavhandling vid Uppsala universitet 1995 av Åsa Karlsson.

År 1809 var det dags igen. Riksdagen bestämde då att den rådande allmänna bevillningen skulle ersättas av en progressiv inkomstskatt med självdeklaration som grund. Den nya skatten blev en besvikelse för statsmakterna. Den gav helt enkelt för litet pengar. Efter ett par år gick man tillbaka till det gamla systemet. (Se RSV:s broschyr *De svenska skatternas historia* (RSV 117) – liksom Sune Åkermans doktorsavhandling *Skattereformen 1810*, Uppsala 1967.)

Men 1902 kom alltså en mer varaktig ordning till stånd även om det första greppet var mycket försiktigt. Vad var det som gjorde att man tog detta steg? Det framgår främst av det material som Riksdagens Bevillningsutskott (BevU) tog fram i sitt betänkande 1901:34 med anledning av motioner om att införa ”bestämmelser rörande sjelfdeklaration”. Utskottet lämnar en utförlig redogörelse för frågans behandling vid föregående riksdagar. Innehållet i detta omfångsrika betänkande är för omfattande för att återges här. Det kan räcka med att framhålla att statsmakterna under hela 1800-talets senare hälft diskuterat att införa något slags deklarationsplikt för den enskilde utan att komma till skott. Redan på ståndsriksdagens tid förekom de senare välkända argumenten mot självdeklaration, vilket kan illustreras med följande avsnitt ur ett kommittébetänkande från 1859:

”Lika otvifvelaktigt som det är, att de bästa upplysningar *kunna* meddelas af den skattskyldige sjelf, lika säkert är, att, till följd af den rådande stora oviljan mot dylika meddelanden, tillförlitliga underrättelser sällan *blifva* lemnade. Om skatten är eller förmodas framdeles blifva hög, önska de skattskyldige i allmänhet undandraga sig densamma eller någon del deraf. Men när skatten är måttlig, vill oftast, af olika anledningar, den ene *synas* fattigare, den andre förmögnare, än han verkligen är. Håri torde ligga förnämsta orsaken dertill, att de flesta uppgifter av skattskyldige blifva origtiga och missledande”.

Sista gången före 1902 som frågan behandlades av riksdagen var 1897 då ett förslag framlagts i proposition 29 om att införa obligatorisk självdeklaration. Trots ett positivt ställningstagande – om än inte hundraprocentigt tillstyrkande från bevillningsutskottets sida – föll frågan i riksdagen bland annat på grund av olika beslut i kamrarna. Samma år

tillsattes en ny kommitté som i sitt betänkande den 18 maj 1900 förordade deklarationsplikt, men med framhållande av sekretessbehovet – något som starkt underströks av några remissinstanser.

Inspirerade av detta väckte motionärerna 1901 sina av riksdagen gillade motioner. Bevillningsutskottets utlåtande (BevU 1901:34) mynnade nämligen ut i ett tillstyrkande av att obligatorisk självdeklaration infördes i Sverige, men att ytterligare en utredning behövdes först. Riksdagen fattade beslut enligt detta.

Den begärda utredningen tillsattes omgående och slutfördes med berömvärd snabbhet. Redan den 15 oktober samma år lämnade landskamreraren P. A. H. Cavalli, kammarrättsrådet J. Östberg och professorn D. Davidson ett betänkande om inkomstskatt och obligatorisk självdeklaration. Förslaget följdes i sina huvudgrunder i prop. 1902:16 som tillstyrktes utan väsentligare ändringar av bevillningsutskottet. Den historiska lagen är dagtecknad den 21 juni 1902 och trädde i kraft från och med inkomståret 1903.

Det behövdes bara 45 paragrafer och ett antal så kallade anvisningar för att reglera både den progressiva inkomstskatten och deklarationsplikten. Men vill man jämföra med dagens omfattande lagverk i samma frågor bör man komma ihåg att den gamla bevillningsförordningen fortfarande gällde och tjänade som hänvisningsunderlag i vissa hänseenden, särskilt för taxeringsorganisationen. Redan 1910 finns lagstiftningen i flera författningar med större omfång.

Till propositionen är fogat ett förslag till deklarationsformulär. Man lägger märke till att ordet "Självdeklaration" inte används. Rubriken är: "Uppgift till ledning vid underteknads taxering år 19..". Den första i verkligheten använda blanketten torde i princip ha överensstämt med detta förslag men hade sannolikt en något annorlunda uppställning. Det framgår vid en jämförelse med den deklarationskopia som redovisar min fars inkomster för 1905. Den finns avbildad i RSV:s bok *Byråkrater berättar* som kom ut 1996 (sidan 15-18). Formuläret har tryckår 1903.

Blanketten är visserligen fyrsidig men en västanfläkt jämfört med senare tiders komplicerade formulär. Det beror givetvis på lagbestämmelserna. Så beskattades till exempel inkomst av fast egendom efter viss procent av taxeringsvärdet. Även i övrigt var inkomstberäkningen mycket knapphändig – något som jag strax återkommer till.

Av BevU 1901:34 sidan 11 framgår att deklarationsplikten var ett faktum på åtskilliga håll utomlands redan då. Först tycks Storbritannien ha varit med en lag redan från 1842. Därefter kom Danmark (1870), Italien (1877), vissa tyska delstater (1878-1891) och slutligen Österrike 1896.

Den danska utvecklingen beskrivs relativt utförligt. Lagen från 1870 hade hunnit reformeras och 1900 antogs en ny lag. I övrigt uppmärksammas Norge, där frågan då ännu inte fått sin lösning men vid flera tillfällen varit "bragt å bane". Efter vad jag inhämtat av professor Frederik Zimmer vid Oslo Universitet togs de erforderliga besluten 1911. Den då beslutade lagen ersattes först 1999 med en ny. Om Finland sägs ingenting i betänkandet. Det dröjde till 1919/1920 innan våra östliga grannar lyckliggjordes med denna medborgarplikt enligt uppgift av förvaltningsrådet Olle Olsson, Helsingfors.

NÅGRA FRÅGOR KRING 1902 ÅRS SKATTELAGSTIFTNING

Den utlösande faktorn till att inkomstskatten infördes var behovet att förstärka statskassan. År 1901 hade riksdagen beslutat om en ny värnpliktslag och en ny härordning, som bland annat innebar allmän värnplikt i Sverige. Denna reform kostade pengar och riksdagen löste problemet genom att begära förslag till en direkt skatt som var fristående från den allmänna bevillningen.

På regeringskansliet kopplade man samman denna fråga med det av samma riksdag begärda förslaget om självdeklaration (BevU 1901:34). Utskottet hade i sitt eget kortfattade ställningstagande funnit det nödvändigt att taxeringsmyndigheterna fick "tillgång till ett rikare material af faktiska upplysningar, att tjena till grundval för taxeringsförrättningarna än det ofta mycket bristfälliga, som för närvarande står dem till buds" för att undanröja de klagomål som inte sällan hördes över "en mindre rättvis fördelning av skattebördan. I sådant afseende torde säkrare och tillförlitligare upplysningar icke vara att finna än de, hvilka meddelas af de skattskyldige sjelfva." Detta ställningstagande tycks ha varit så avgörande för regeringen att någon argumentering av principiell natur i övrigt knappast förekommer i prop. 1902:16. Man säger kort att "en progressiv inkomstskatt utan obligatorisk sjelfdeklaration måste anses så godt som otänkbar". Argumenten från 1859 mot en allmän deklarationsplikt har tydligen förlorat sin bärkraft.

En intressant teknisk fråga är sekretessen omkring deklarationen. Det bråskade med att införa inkomstskatten. Helst ville man ta ut skatten redan under 1902 men det fanns tekniska skäl som gjorde detta omöjligt, bland annat angelägenheten att begränsa öppenheten kring deklarationen. I propositionen framhålls att "det är en ostridig nödvändighet, att de skattskyldigas inkomstdeklarationer i möjligast görliga mån fredas från offentlighet". Redan i författningens 34 § 2 moment föreslogs bestämmelser som innebar flera inskränkningar i tillgängligheten hos skattemyndigheten, bland annat att endast ett fåtal personer fick granska deklarationerna. Men dessa regler skulle bli "kraftlösa så länge det enligt tryckfrihetsförordningen står en hvar öppet att utbekomma afskrift af afgiven deklaration" (propositionen sidan 51). Därför skulle förslag till ändring i den förordningen läggas fram av justitieministern. Eftersom denna grundlagsjustering måste beslutas av både 1902 och 1903 års riksdagar var det nödvändigt att skjuta upp ikraftträdandet till sistnämnda år. Detta innebar att skatten påfördes första gången 1903 och betalades vid 1904 års uppbördsstämmor. Det märkliga är att påföringen avsåg 1903 års inkomster, alltså taxeringsårets inkomster.

Såsom ett kuriosum måste noteras att utrikesministern gjorde ett särskilt yttrande i propositionen (sidan 54). Han anslöt sig visserligen till tanken om att införa en progressiv inkomstskatt som var förbunden med en obligatorisk självdeklaration men betecknade saken som en provisorisk lösning. Han insåg att avsikten var att så småningom utveckla skatten till "en på fullt rationella grunder fogad inkomstskatt". Genom lagstiftningen togs därför ett av de allra betydelsefullaste stegen som på länge tagits i vårt land, ansåg han. Det var "i sjelfva verket början till en genomgripande reform af hela vår direkta beskattning". Utrikesministern var orolig bland annat för maktmissbruk. Han tänkte inte minst på riksdagen själf:

"Ty den naturliga benägenheten hos dem, som hafva att bestämma öfver skatterna, går alltid i riktning att söka lätta bördan från egna skuldror, och det fordras en icke ringa grad af sjelföfvervinnelse för att helt frigöra sig från beroendet af sådana hänsyn. Man kan tänka högt om den svenska Riksdagen utan att därför tilltro den kraft att alltid motstå frestelsen att i den gemensamma omröstningen gifva sanktion åt en ensidighet eller öfverdrift i ena eller andra riktningen".

Jag överlämnar åt läsaren att avgöra om historien visat att farhågorna var befogade.

I vår första inkomstskattelag var både skatteuttaget och progressio-

nen blygsamma. Endast årsinkomster över tusen kronor beskattades. Beloppet översteg medelinkomsten i riket med något hundratal kronor. Taket för progressionen var fyra procent.

LAGSTIFTNINGARNA 1907 OCH 1910

För dagens administration ter det sig egendomligt att man 1902 tog det som självklart att varje års taxering avsåg det löpande årets inkomster. Denna ordning ändrades snabbt till den som gäller ännu i dag – alltså att taxering sker av föregående års inkomst. Samtidigt effektiviserades granskningsorganen. Tidigare beredningsnämnder sammanslogs till en med namnet Taxeringsnämnd. I övrigt hade man 1907 siktet inställt på en mer djupgående reform av inkomstskatten med faktisk inkomstberäkning av fastighet i stället för schablonen.

Så blev fallet genom 1910 års lagstiftning, då också förmögenhetsskatten infördes genom att en viss kvotdel av nettoförmögenheten lades till den beskattningsbara inkomsten vid taxeringen. En självständig förmögenhetsskatt fick vi först på 1930-talet (så kallad tillfällig) och permanent 1947.

Ett studium av deklarationsblanketten visar att inkomstberäkningen fortfarande var högst summarisk. Av 1911 års formulär framgår att en ren nettoredovisning tillämpades. Under inkomst av fast egendom finns två kolumner:

a) *hyra* för lägenheter efter afdrag för egna förvaltnings- och underhållskostnader för de uthyrda lägenheterna ...

b) hyresvärdet af *bostad* med tillhörande förmåner för mig och min familj i egen fastighet... ”

Den enda avdragspost som måste specificeras var värdeminskningen av byggnaderna med både avskrivningsprocent och underlag. Övriga rubriker i såväl den ursprungliga deklarationsblanketten som 1912 års blankett var ”Inkomst af arbete” och ”Inkomst af kapital”, märkligt nog med denna stavning i båda fallen trots nystavningsreformen 1907. Beträffande tjänst och ”mera varaktig arbetsanställning och stadigvarande uppdrag” behövde bara uppges vad som återstod efter ”afdrag för obligatoriska pensionsavgifter och verkliga utgifter för tjänsten eller uppdraget” (1911 års blankett).

Som ny post fanns 1911 ”Förmögenhet”. Härunder står först att läsa med fin stil en kortfattad information om vad som avses: ”Här angifves

i en summa värdet af den uppgiftspliktiges tillgångar utöfver skulderna, såvida öfverskottet uppgår till minst 6000 kronor." Saluvärdet gäller principiellt och för fastigheter är detta taxeringsvärdet. Härefter följer en uppräknig av vad som inte räknas som tillgångar. Slutklämnen blir: "Undertecknads förmögenhet vid utgången af nästföregående kalender-/räkenskapsår öfversteg icke Kr....."

En annan nyhet i 1911 års formulär är att ordet *Deklaration* används för första gången, fastän man långt tidigare i propositions- och utredningssammanhang brukat det. Anledningen torde vara att 1910 års lag sanktionerar ordet. Några år senare används rubriken "Deklaration om inkomst och förmögenhet till ledning för taxering 1914 av". I denna blankett tillämpas dessutom nystavning. Först 1929 används beteckningen "Allmän självdeklaration". Begreppet "Särskild självdeklaration" hade man skapat redan 1919 för kommunalbeskattningen av en person som inte var bosatt i kommunen (så kallade utbor). Vidare kan noteras att aktiebolag och andra juridiska personer deklarerade på samma blankett som fysiska personer redan från 1903 och långt fram i tiden. Inte ens 1928 års lagstiftning medförde någon ändring på den punkten.

I prop. 1910:90, som behandlade taxeringsförfarandet, diskuteras också frågan om att ha ett särskilt förenklat deklara-tionsformulär. Saken hade tagits upp redan 1906 av Kammarrätten i ett remissyttrande men avvisats då. Så skedde också 1910 men för tjänsteinkomster. Däremot rekommenderades ett förenklat förfarande för jordbrukare trots att inkomstberäkningen inte förefaller ha varit särskilt komplicerad.

Det är intressant att följa utvecklingen beträffande deklarationspliktgränsen. År 1902 var alla med en beskattningsbar inkomst om 2000 kr skyldiga att deklarerat (1000 kr för inkomst av fastighet och kapital). År 1907 sänktes gränsen till 1000 kr för alla och 1910 till 800 kronor. I princip tycks man bara ha räknat med manliga skattebetalare. I till exempel 1907 års deklarationsanvisningar föreskrivs nämligen lakoniskt: "Uppgift skall omfatta äfven hustruns inkomster." Men reformarbetet inom äktenskapsrätten på 1910-talet medförde snart att kvinnor i princip blev självständiga när det gäller deklarationsplikten.

Tidpunkten för att lämna deklaration bestämdes 1902 till "före 1 april" och 1907 till "före 1 mars". Från och med 1928 gällde den dag som traditionellt ansetts som dagen D, nämligen den 15 februari – något som upphörde först 1995 när den förenklade deklarationen fått genomslag. (Här bortses från specialregler för bland annat aktiebolag med flera juridiska personer.)

Trots den intensiva utredningsverksamheten på skatteområdet – då lik-som nu – skedde inte något radikalt med deklarationsblanketten på en tid. Men kraven på specifikation av inkomst- och utgiftsposter ökades successivt. Folioformatet, som till en början givit utrymme redan överst på första sidan för ett informationsavsnitt och ändå haft mycket plats för vad som på tryckerispråk kallas ”luft”, blev efter hand alltmer komprimerad. Anvisningarna på första sidan måste 1914 flyttas till fjärde sidan och gjordes utförligare, men 1920 behövdes utrymmet för själva uppgiftslämnandet och ett särskilt anvisningsblad tillkom. Samtidigt tillkom bilagor till exempel för villafastigheter. I detta avseende skedde den stora förändringen genom tillkomsten av 1928 års kommunalskattelag. I 1929 års blankett, som skärper kraven på specifikation, förutsätts dessutom bilagor i stor utsträckning. Dessa fanns tillgängliga i formulär, ofta med utförliga anvisningar för ifyllandet – en praxis som hållit i sig.

Därefter behåller blanketten i stort sett sitt innehåll oförändrat ända fram till dess att 1970 års skattepaket fordrar en total revision, som även omfattar språket. Några remarkabla ändringar sker dock 1954. Folioformatet överges och blanketterna överlag krymper till A4. Vidare gör 1953 års förenklingar av villabeskattningen det möjligt att under många år lämna särskild deklaration för utbor på en blankett i vykortsstorlek.

Nämnas bör också förenklingsförsöken vid seklets mitt. Redan 1948 lanserades en förenklad deklarationsblankett för löntagare. Den gavs olyckligtvis ett udda format, liknande A5, vilket medförde att den blev ohanterlig för skatteadministrationen och inte heller hälsades med särskilt glada tillrop av deklaranterna. Den fick kort livstid. Senare (1955) gjordes ett i våra ögon förtvivlat försök att förenkla de materiella inkomstskattereglerna med schablonavdrag under tjänst med mera, men effekterna på deklarationsblanketterna blev blygsamma. Längre hade man svårt att komma med förenklingar inom ramen för gällande lagregler trots att Riksskattenämnden 1951 övertagit blankettbestyren från Finansdepartementet.

1970-TALETS REFORMER

Skattepaketet 1970 hade konsekvensen att man måste skapa en ny deklarationsblankett för fysiska personer. Då genomfördes bland annat den obligatoriska särbeskattningen av makars inkomster. Uppgiften till-

kom det då nyskapade Riksskatteverket (RSV). Som en av de ansvariga kan jag vittna om att våra ambitioner var högt ställda. Inte minst serviceaspekten var framträdande. Särskilt ville vi reformera språket i blanketter och upplysningshandlingar. Men samtidigt måste andra tänkbara rationaliseringsvinster beaktas. Datatekniken hade börjat göra sitt intåg med konsekvenser av olika slag, bland annat möjligheter att på myndighetsplanet förse blanketterna med uppgifter, så kallad förtryckning. Det började med namn och adress så att de skattskyldiga kunde få sin personliga blankett hem i brevlådan.

Den nya blanketten arbetades fram under 1971, men under visst motstånd från den övriga skatteadministrationen. Man gick så långt att man till och med fick finansministern – Gunnar Sträng – att engagera sig för att underkänna våra utkast. Det skedde i ett till mig personligen riktat brev vars bakgrund torde ha varit att tillskyndarna hoppades att jag som nyligen avgången rättschef i Finansdepartementet förväntades visa tillbörlig respekt. Jag fick dock tillfälle att i ett utförligt svarsbrev utveckla våra skäl och lyckligtvis kunde RSV fortsätta arbetet med att ta fram ett annorlunda underlag för 1972 års taxering än tidigare. Blanketterna reformerades, förtryckningen inleddes med personuppgifterna, språket moderniserades och informationsbroschyren *Dags att deklarerat* såg dagens ljus. Den finns som bekant i samma utförande fortfarande och måste väl numera betecknas som klassisk. Märkligt nog kritiserades den till en början från journalisthåll för att vara "alltför förenklad" – den talade "barnspråk".

På RSV:s initiativ började också informationsmaterial ges ut på ett flertal utländska språk och med blindskrift.

FÖRENKLINGSEPOKEN – NULÄGET

Även om RSV:s tillkomst kan sägas vara en början till en verklig förenkling startade strävandena tidigare. Med inriktning på löntagarna hade utredningen om definitiv källskatt tillsatts i slutet av 1960-talet. Dess överväganden (SOU 1972:11) med förebild i tysk och brittisk lagstiftning ledde inte till resultat. Förenklingsarbetet intensifierades i stället inom skatteförvaltningen själv med de så kallade RS-, ÖBO- och Planprojekten. (Se avsnittet *Några drag i den svenska skatteförvaltningens utveckling* i denna bok.) Förslagen från RS, som främst var av organisatorisk art, genomfördes under 1970-talet i allt väsentligt, medan de båda

andra projektens överväganden prövades politiskt och vidareutvecklades av Skatteförenklingskommittén (SFK). Riksdagen tog ställning till SFK:s olika förslag under 1980-talet och den första verkligt förenklade deklarationen, som gjorde skäl för namnet, kunde tas i bruk vid 1987 års taxering.

Denna lyckliga tilldragelse byggde på omfattande ändringar i de materiella skattereglerna, ökad uppgiftsplikt och sist men inte minst utvecklad datateknik, som gjorde det möjligt att förse deklarationsblanketten med ett stort antal förtryckta uppgifter. Skattereformen 1990 medförde stora materiella förändringar även för dem som inte kunde använda den förenklade deklarationen, och blanketterna anpassades därefter. Senare har utvecklingen gått vidare under RSV:s påtryckningar, vilket medfört ytterligare justeringar i lagstiftningen och utökad förtryckning. Vinnare är såväl de skattskyldiga som skatteadministrationen. För den senare får utvecklingen med alla förenklingar betecknas som ett överlevnadsvillkor med hänsyn till det kärva budgetklimatet. Att de skattskyldiga kunnat tillgodogöra sig förenklingarna framgår bland annat av att den uppsjö av deklarationsbyråer, som översvämmande marknaden i gamla tider, nu är borta sedan länge.

Utvecklingen kan illustreras med några siffror på användningen av den förenklade blanketten. Vid introduktionen 1987 användes den av drygt 3 000 000 deklareranter och vid 2001 års taxering av nästan det dubbla, 5 700 000 personer. Själva benämningen är också betecknande: 1987 fanns "Allmän självdeklaration" och "Förenklad självdeklaration". Successivt har därefter rubriksättningen ändrats. Från och med 1995 års taxering kom "Förenklad självdeklaration" i första rummet och alternativet var "Särskild självdeklaration".

Namnbytet speglar utvecklingen. Från den försiktiga början 1987 har den förenklade deklarationen byggts ut genom förtryckning av bland annat en mångfald inkomstuppgifter som överskådligt serveras deklareranterna för kontroll tack vare datatekniken. Tilliten till denna tycks vara hundraprocentig – något som för författaren står i bjärt kontrast till vad min chef en gång i tiden – Gunnar Sträng – hade. När han var finansminister var så gott som varje föredragning, där beslutet avsåg att främja mer användning av ADB, en "match". Men utvecklingen kan inte stoppas. Vid 2002 års taxering introducerades den förenklade deklarationen på Internet där möjlighet gavs att ta del av och godkänna förtryckta uppgifter. Säkerhetsfrågan och undertecknandet löstes genom personliga koder. I år – 2003 – byggdes nätdeklarationen ut.

Deklaranten fick möjlighet att ändra och lägga till uppgifter. Det krävde en högre säkerhet vilket uppnåddes med en elektronisk ID-handling, även kallad e-legitimation som laddades ner till datorns hårddisk Samtidigt infördes möjligheten att godkänna deklarationen via telefon.

Vid 2003 års taxering infördes också en ny deklarationsblankett. Den tidigare förenklade självdeklarationen och den särskilda självdeklarationen försvann och ersattes av en "Inkomstdeklaration 1", gemensam för alla löntagare och pensionärer med flera. RSV har valt att kalla blanketten "Inkomstdeklaration" trots att lagen talar om "Allmän självdeklaration". Detta är på blanketten markerat med en liten anmärkning nedtill i vänstermarginalen på blankettens framsida.

Blanketten är på två sidor. Den första sidan, som är gul, räcker för fysiska personer som ska redovisa inkomst av tjänst och kapital. Den som ska redovisa näringsverksamhet får fylla i ett grönt fält på blankettens baksida, där också underskriften sker. Till blanketten hör även en specifikation över kontrolluppgifter och en preliminär skatteuträkning. På så sätt kan man säga att alla fysiska personer nu har fått en förenklad blankett enligt den modell som infördes 1995.

Samtidigt har alla deklaranter fått samma sista deklarationsdag, nämligen den 2 maj. Den dagen flyttades 2003 fram till måndagen den 5 maj, för att ge deklaranterna en extra deklarationshelg. Detta skedde inte genom en lagändring utan genom ett beslut från RSV att inte ta ut någon förseningsavgift förrän efter den dagen. I praktiken innebar detta att deklarationstidpunkten flyttades fram, något som verket berättade i förväg i sin information.

VAD ÄR EN SJÄLVDEKLARATION?

I utredningar och propositioner har inte frågan om vad inkomstdeklarationen juridiskt sett är till sin karaktär tilldragit sig någon större uppmärksamhet. Detta är en svaghet inte minst mot bakgrund av utvecklingen under den senaste tiden med allt mindre aktiv medverkan från deklaranter själv vid upprättandet. I min egenskap av ordförande i SFG känner jag ett visst mått av självkritik för att inte kommittén gick på djupet i denna fråga men som vanligt i utredningssammanhang är tidsaspekten ett problem. Dessutom hade kommittén inte en tanke på att avskaffa skyldigheten att underteckna.

I doktrinen har frågan däremot fått utrymme – låt vara begränsat.

Den grundlige K. G. A. Sandström gör i boken *Om taxering* (sidan 69) ett försök. Han citerar först finländaren Willgren, som i sin bok om Finlands finansrätt betecknar självdeklarationen som "en kunskaps- och icke en viljeyttring". Sandström finner att självdeklarationen har två karakteristika. För det första är den ett bevismedel – och därtill det viktigaste inom taxeringsprocessen – och för det andra är det via den som den skattskyldige framställer sina yrkanden. Den är därför enligt Sandström främst en viljeyttring. Senare har frågan på ett intressant sätt kommenterats av Börje Leidhammar i hans doktorsavhandling *Bevisprövning i taxeringsmål* (sidan 150). Han jämför självdeklarationen med en skriftlig partsinlaga, och anser den vara det grundläggande bevismedlet vid taxeringen – något som 1990 års lag om självdeklaration och kontrolluppgifter bygger på.

Det finns inte utrymme för att göra en djupare analys av deklarationens karaktär i detta sammanhang i denna artikel, som mera fokuserar på deklarationsblankettens historia. Avsikten från min sida är endast att ställa frågan i vad mån ett fortsatt förenklingsarbete påverkar deklarationens bevisvärde. Leidhammar (sidan 149) slår fast att förenklingsarna hittills inte rubbat självdeklarationsprincipen och motiven bakom den. Men hur förhållandet blir om man går så långt som att slopa kravet på den skattskyldiges underskrift – vilket RSV föreslog 1992 men inte vann gehör för i proposition 1992/93:86 – är minst sagt tveksamt. Hur påverkas exempelvis straffansvaret? Även konsekvenserna av en långtgående hantering via Internet bör följas uppmärksamt. Lyckligtvis anser sig RSV ha en lösning på denna fråga som framgår av det föregående.

I sammanhanget bör termen "heder och samvete" analyseras. Den har funnits med i undertecknandefrasen ända från början, det vill säga sedan 1902, då dess införande förefaller ha varit självklart. Som bekant finns en omfattande rättspraxis om följderna för den som stryker denna passus. Om termens värde i dagens samhälle är meningarna säkert delade – något som fått RSV att slopa termen i 2003 års blankett.

GRANSKNINGEN

Syftet med att införa obligatorisk självdeklaration var att få en noggrannare inkomstredovisning från de skattskyldigas sida och därmed en bättre skattekontroll. Taxeringsnämnderna skapades, och utvecklades under 1900-talets lopp från lekmannadominerade organ till att bli mer

eller mindre expertstyrda för att till slut upphöra i samband med den förenklade deklarationens intåg. Granskningen på nämndernas tid hade säkert en mycket ojämn kvalitet beroende på granskarens ambitioner och utredningsresurser. Mycket fog låg i kritiken att systemet "silade mygg och svalde kameler". Målet har länge varit att koncentrera insatserna på de svårkontrollerade fallen – något som tagit lång tid och kanske hade som förutsättning att de flesta av löntagardeklarationerna kan hanteras via datorer. Detta är numera fallet men sannolikt inte heller problemfritt. Bland annat frågar man sig vilka möjligheterna är att rätta deklarationer till de skattskyldigas fördel vid fel eller missuppfattningar från deras sida – något som förekom i stor utsträckning i gamla tider och säkert fortfarande behövs trots de stora informationsinsatserna. Å andra sidan ryktas det att många skattskyldiga chansar med att göra avdrag för kostnader utan egentlig täckning, ja till och med rena "fantasiavdrag". Mot den bakgrunden är rapporterna om låg rättelsefrekvens oroande.

Som ett starkt önskemål för att åstadkomma ett ännu mer maskinellt granskningsförfarande står givetvis reformer på kapitalbeskattningens område. Där har ju under de senaste åren nästan slagits rekord i krånglighet genom uppskovsexercisen vid påtvingat aktiebyte och blanketten K₄B som används i dessa fall. Ett angeläget rationaliseringsönskemål som RSV fört fram är att sambeskattnings sista rest, makars och barns förmögenhetsbeskattning, avskaffas.

En välsignelse med datortekniken är att serviceinsatserna mot allmänheten kunnat intensifieras och nått nya stora framgångar. Jag tänker närmast på RSV:s servicetelefon och webbplats, som med rätta får mycket beröm. De ersätter framgångsrikt till stor del den frågepanel varigenom vi på min tid försökte lösa informationsproblemet på RSV.

Givetvis bör allt göras för att sprida information om skattereglerna hos allmänheten så att onödiga misstag undviks i största möjliga utsträckning. Det tjänar både de skattskyldiga och myndigheterna på. Men kontrollaspekten måste också beaktas. Liksom Bertil Wennergren (artikel i Skattenytt 50 år, 2000) har jag lagt märke till att RSV inte gärna framhåller sin fiskala roll, som dock är en av huvuduppgifterna. På min tid som verkschef försökte jag lansera uttrycket att "kontrollen är en del av servicen", tyvärr utan annan framgång än att ett antal journalister fick tillfälle att raljera. Jag framhärdar trots detta med denna slogan och tänker närmast på den sidan av rättssäkerheten som gäller vetskapen hos den ärlige skattebetalaren att också andra betalar "rätt" skatt.

Artikeln har i sina huvuddrag publicerats 2002 i Svensk Skattetidning nr 2.

GRANSKNINGEN AV INKOMSTDEKLARATIONER UNDER 100 ÅR

AV SKATTEDIREKTÖREN HÅKAN MALMER

Under de senaste hundra åren har skattesystemet i grunden förändrats. Det har införts en mängd nya skatter och det totala skatteuttaget har ökat mycket kraftigt. Med stigande skatter har ställts ökade krav på att skatterna ska vara rättvisa. Skattesystemet har komplicerats och kontrollen har förfinats. Utan datorernas intåg och den tekniska utvecklingen i övrigt skulle inte själva skatteberäkningen kunna vara så komplicerad som den är. Men tekniken har också gjort det möjligt att förenkla själva deklarationsarbetet och skatteberäkningen för vanliga löntagare. Ingen skulle, vare sig vid början av detta sekel eller på 1950-talet, kunnat förutsäga denna utveckling. En sak torde vara säker – förändringarnas tid är inte förbi.

Deklarationskontrollen är i högsta grad beroende av uppgifter som kan läggas till grund för beskattningen. Skyldigheten att lämna uppgifter till skattemyndigheten – antingen den nu ligger hos den skattskyldige själv eller tredje man till exempel banker och arbetsgivare – är fundamental för kontrollen. En utökad uppgiftsskyldighet genererar ofantligt stora informationsmängder som i dag kan hanteras genom datorernas intåg. Detta har gjort det möjligt att förenkla deklarationsbestyren för den stora mängden skattskyldiga samtidigt som deklarationskontrollen har förbättrats och rationaliserats.

Deklarationskontrollen är ett barn av sin tid. Själva skattesystemets utveckling spelar självfallet en stor roll för kontrollens inriktning. Kontrollen har utvecklats och förbättrats i takt med ökade resurser för kontroll samt tekniska och organisatoriska förutsättningar. Kontrollen har också förändrats med samhällets utveckling – den enskilde deklarantens ställning har påtagligt stärkts i skatteprocessen. En beskrivning av deklarationskontrollen måste därför med nödvändighet omfatta allt detta.

Taxeringsreformen 1902 var ett avstamp – ett startskott – till stora förändringar i skattesystemet. Reformen innebar att den direkta beskatt-

ningen överfördes till staten och självdeklarationsplikt återinfördes. Det fanns framsynta personer som insåg reformens betydelse redan då.

Herr ministern för utrikes ärendena Lagerheim anförde: "Om jag sålunda obetingadt sluter mig till tanken om införandet af en med obligatorisk sjelfdeklaration förbunden progressiv inkomstskatt ... måste betecknas som ett provisorium, är den dock afsedd att småningom utvecklas till en på fullt rationella grunder fotad inkomstskatt. Det steg som tages med dess framläggande är därför ett af de allra betydelsefullaste, som på länge tagits i vårt land och utgör i sjelfva verket början till en genomgripande reform af hela vår direkta beskattning."

Hur enskilda personer – de skattskyldiga och taxeringsfunktionärerna – upplevt deklarationskontrollen finns mycket lite beskrivet. Däremot speglar de utredningar som syftat till förbättring av kontrollen en kännedom om brister och ofullkomligheter i kontroll- och deklarationssystem, som varit drivkraften till föreslagna förändringar. Den fortsatta framställningen kommer därför att kretsa kring förändringar i kontrollens förutsättningar och motiven till dessa förändringar. Någon beskrivning som gör anspråk på fullständighet är det självfallet inte fråga om utan det blir några nerslag i historien.

För att förstå innebörden i de förändringar som skedde efter 1902 års reform måste man veta något om hur beskattningsorganisationen och taxeringen såg ut och fungerade dessförinnan.

I framställningen används en del begrepp som inte längre används. Till ord som markerats med* finns på slutet särskilda ordförklaringar.

FÖRE 1902 ÅRS REFORM

En länsförvaltning tog form

Genom 1634 års regeringsform skapades en lokalförvaltning under landshövdingens ledning och med länet som förvaltningsområde.

Landshövdingen skulle till sin hjälp ha en bokhållare och en handskrivare. Bokhållarens huvuduppgift var att föra jordeboken* och landsboken*. Dessutom skulle bokhållaren ha uppsikt över kronans egenom och ha viss kontroll över uppbördsmännen.

Länen indelades i fögderier* som bland annat utfärdade debetsedlar* samt beräknade kronans inkomster, det vill säga upprättade jordebok, förrättade mantals- och skattskrivning och upprättade taxeringslängd*.

Fögderierna stod i ett visst förhållande till den historiska indelningen av landskapen i härader* så att varje fögderi bestod av 2 - 4 härader. I varje fögderi fanns en häradsskrivare och en kronofogde. I städerna ombesörjdes skatteadministrationen av en magistrat.

Länsstyrelsen intog länge ställningen som en lantregering. Landshövdingen representerade inom sitt län i stort sett kungamakten ("Konungens befallningshavande"). Uttrycket "KB" användes av de anställda i dagligt tal åtminstone in på 1960-talet. Länsstyrelsen var indelad i landskansli och landskontor. Landskontoret kom att utvecklas till en skatteavdelning inom länsstyrelserna för att år 1987 bilda läns-skattemyndigheter. Till att börja med hade landskontoret hand om kamerala ärenden och inventeringar hos fogdar och häradsskrivare.

Hur skattebördan fördelades

Vid mitten av 1600-talet bestämdes skatten efter olika grunder för de olika stånden. Bönderna skulle betala ett visst skattebelopp för varje mantal* under det att städerna som skattesubjekt skulle betala ett visst bestämt belopp. Då skatten skulle slås ut på stadens invånare behövdes någon ordning för detta.

Först genom ett riksdagsbeslut 1678 kan med bestämdhet sägas att en viss ordning för taxering fastställdes. Enligt detta fick magistraten* i uppdrag att tillsammans med några av borgerskapet "*som de bepröva därtill skickligast att vara*" att pålägga städernas innevånare en så stor del av skatten som var och en "*efter dess förmögenhet och ämne kan skatterna tåla*". Detta gick till så att borgerskapet en viss dag samlades inför de sju män som hade hand om stadens drätsel* för att inför dem uppgge sin skattepliktiga inkomst.

Redan 1719 inrättades ett system med särskilda taxeringsmän. Dessa valdes av borgerskapet i magistratens närvaro och uppsikt. Taxeringsmännen avlade särskild taxeringsed. Taxeringsmannen skulle efter sitt samvete uppskatta hur mycket var och en av de skattskyldiga skulle betala. Skattningen skulle göras i proportion till vars och ens förmögenhet, handel och näring. Var taxeringsmännen av olika mening eller taxerade de någon för högt kunde landshövdingen besluta i ärendet.

Muntliga uppgifter och personkännedom

Som beskrivits ovan byggde uppskattningen av inkomst och förmögen-

het dels på de skattskyldigas muntliga uppgifter, dels på personkännedom. En form av kontrolluppgifter kom genom en förordning år 1739. Hovrätter, kollegier, regementen och kårer skulle lämna förteckningar, vilka skulle vara grundade på bland annat avlöningslistor.

Någon kontroll av uppgifterna företogs inte från kronans sida, bortsett från en kort period mellan 1763 och 1766, då överståthållaren och landshövdingarna befalldes att noga granska taxeringslängderna för att undersöka om bevillningsförordningen blivit riktigt tillämpad och eventuellt ändra taxeringarna så att ingen *"orätt förtydning eller förklaring mot förordningens rätta förstånd och mening till kronans oskäligen minskning och undandragande finge på något sätt tillåtas"*. Det var med andra ord statens fiskala intresse som var det primära.

Den första självdeklarationen fanns bara i två år

Utöver grundskatterna* utgick under 1700- och 1800-talen bevillningar* av olika slag. Dessa var i regel objektskatter och togs ut på synbara egendomsobjekt som ansågs vittna om skatteförmåga. I bevillningssystemet ingick personskatterna. Dessutom fick tjänstemän och arbetare betala så kallade klasskatter efter vilket yrke de utövade.

År 1810 infördes tillfälligt en progressiv inkomstskatt. De som hade makten i samhället såg dock till att denna skatt avskaffades redan 1812. Den ersattes av en bevillning av tidigare beskrivet slag (person-, objekt- och klasskatter).

I bevillningsförordningen 1810 infördes för första gången skyldighet att lämna en skriftlig självdeklaration. Den skulle innehålla i huvudsak samma uppgifter som lämnades vid mantalsskrivningen samt en summarisk uppgift om den skattskyldiges hela behållna inkomst för det föregående året, efter tillåtna avdrag. Någon rätt för taxeringsmannen att kontrollera uppgiftens riktighet på annat sätt än genom jämförelse med mantalslängden och upplysningar han eventuellt hade fått fanns inte.

Den fria uppskattningens tid mellan åren 1861-1902

År 1861 försvann klasskatterna. I stället uttogs en proportionell skatt på en procent av behållna inkomst av kapital och arbete.

Den dittillsvarande allmänna skyldigheten att lämna uppgifter till ledning för egen taxering avskaffades. Den skattskyldige gavs dock möj-

lighet, om han så önskade, att meddela upplysningar om sina inkomster och tillgångar samt de avdrag han ansåg sig berättigad till. Däremot infördes en skyldighet för vissa bolags styrelser att insända ett bestyrkt utdrag av senast avslutade räkenskaper som visade bolagets vinst.

I varje församling inrättades en bevillningsberedning. Ordförande och föredragande i beredningen förordnades av länsstyrelsen. Övriga ledamöter valdes av församlingen. Bevillningsberedningens uppgift var att på grundval av inkomna uppgifter och andra inhämtade upplysningar samt kännedom om den skattskyldige föreslå en bevillningsavgift som varje skattskyldig skulle betala.

Man kan vid denna tid inte tala om kontroll, utan det var fråga om beskattning utifrån kända fakta eller uppskattning när fakta saknades. I avsaknad av uppgifter blev taxeringarna mycket summariska. Bevillningsutskottet skrev: *”Med det ringa faktiska material, som för det stora flertalet skattskyldige hittills stått beskattningsmyndigheterna till buds, har det icke kunnat undvikas, att taxeringen ofta varit ungefärlig eller, om man så vill, en medeltalstaxering.”*

De avgifter som bevillningsberedningarna föreslog fastställdes av särskilda taxeringskommittéer – en för varje taxeringsdistrikt. I allmänhet utgjorde varje stad och pastorat ett taxeringsdistrikt. Ledamöterna i taxeringskommittéerna, vanligen nio stycken, valdes av de skattskyldiga. Kommittéledamöterna utsåg själva en ordförande. Ett kronoombud skulle alltid närvara på sammanträdena för att tillvarata det allmännas intresse. Kronoombudet utsågs i städerna av länsstyrelserna. På landet fullgjorde kronofogden denna uppgift.

De indirekta skatterna var viktigast

Vid denna tid var indirekta skatter i olika former störst. Tullar och olika brännvinsskatter svarade för mer än hälften av den totala skatteuppbörden. Skattetrycket mätt som andel av BNP understeg 8 procent.

(Se tabell nästa sida:)

TABELL: SKATTER ÅR 1900, BELOPP I MILJONER KRONOR

Grundskatter	1,70	
Mantalspengar	0,75	
Bevillning, fast egendom och inkomst	7,60	
Bevillningsavg för särskilda förmåner	1,11	
Stämpelmedel	6,61	
Tullmedel	57,36	
Brännvinstillverkningskatt	20,41	
Sockerskatt	9,95	
Summa statliga skatter	105,48	65 %
Kommunala skatter och utskylder	45,41	
Kommunala brännvinsförsäljningsmedel	10,31	
Summa kommunala skatter	55,72	35 %
Totala skatter	161,21	100 %
Bruttonationalprodukt (BNP)	2 162,00	
<i>Skatt i procent av BNP</i>	<i>7,5 %</i>	

Källa: Skattestatistisk årsbok 2002, tab. 13.3

Man kan bli förundrad över att de sammanlagda skatterna bara uppgick till 161 miljoner kronor vid seklets början. Men löner och priser var andra än de är i dag. En lågavlönad kvinna i tobaksindustrin tjänade bara 11 öre i timmen. En högavlönad industriarbetare inom metallbranschen arbetade drygt 61 timmar i veckan och hade en lön på 36 öre i timmen. En häradsskrivare däremot var en välbetald person som år 1905 hade en lön på 2 500 kronor om året.³

TAXERINGSREFORMEN 1902

De indirekta skatterna fortsatt viktigast

Genom 1902 års taxeringsreform överfördes den direkta beskattningen till staten och självdeklarationsplikt infördes. Progressiviteten begränsades till maximalt 4 procent. Skatten kunde alltså som högst utgå på ett underlag som var fem gånger större än inkomsten. År 1910 skärptes pro-

gressiviteten. Samtidigt infördes även skatt på förmögenhet. Även efter 1902 års reform var de indirekta skatterna – främst i form av tull samt punkt- och stämpelskatter – de ekonomiskt sett mest betydelsefulla för staten.

SKATT TILL STAT, LANDSTING OCH KOMMUNER VISSA PERIODER
MELLAN 1906 OCH 1950, MILJONER KRONOR

	1906/10	1916/20	1926/30	1936/40	1940	1950
Inkomst och förmögenhetsskatt	28	419	161	443	750	2 610
Stämpelmedelsskatt	13	56	55	64	49	139
Automobilskattemedel			39	108	30	472
Tullar och acciser/punktskatter	114	165	321	580	768	1 816
Övriga	3	9	6	5		5
Summa skatter till staten	158	649	582	1 200	1 597	5 042
Landstingsskatt, kommunalskatt och municipalskatt*	75	282	373	522	570	1 903
Skatter till vägdistrikten	10	20	33	32	36	0
Övriga skatter till kommuner o.d.	11	17	15	19	18	26
Summa skatter till kommuner o.d.	96	319	421	573	624	1 929
Summa skatter	254	968	1 003	1 773	2 221	6 971
Skatt i procent av BNP	8,2	10,8	11,3	15,0	14,8	21,0

* inkl. kommunal progressiv skatt

Källa: Skattestatistisk årsbok 2002, tab. 13.1-2

De skattskyldigas ställning stärktes och deklaraionskontroll blev möjlig

Den tidsperiod som inföll mellan åren 1861 och 1902 kan med rätta – i taxeringshänseende – kallas för “den fria uppskattningens tid”. Till grund för detta påstående ligger det förhållandet att taxeringsmännen i stor utsträckning fastställde taxeringarna utan egentlig vetskap om personens verkliga ekonomiska förhållanden.

I och med att självdeklarationen infördes inträdde den skattskyldige som agerande part i skatteprocessen. I och med detta förändrades också bevillningsberedningarnas roll. De var inte längre ”uppskattningsnämnder” som skulle föreslå taxeringskommittéerna vilka belopp de skatt-

skyldiga skulle taxeras till, utan blev mer att likna vid domstolar som med stöd av en utredning fattade beslut om taxering.

En självdeklaration kan ur den skattskyldiges synvinkel ses som en viljeyttring till vilket belopp han vill bli beskattad. Från det allmännas sida är deklarationen ett bevismedel. Uppgifterna från den skattskyldige kunde kontrolleras mot faktiska förhållanden. Deklarationskontroll blev möjlig! Framför allt för de skattskyldiga var detta en stor förändring.

Hur man tänkte sig att kontrollen skulle gå till

För att kontrollera deklarationerna skulle skattemyndigheterna utöver sin egen kännedom om personer och förhållanden ha följande hjälpmedel⁴:

- befogenhet att vid behov infordra särskilda upplysningar från den skattskyldige
- befogenhet att vid behov infordra vissa uppgifter från tredje man
- styrelse- och revisionsberättelser från vissa verk eller bolag
- ovillkorlig rätt att ta del av handlingar hos domare eller domstol.

Bortsett från personkännedomen, som var stor på denna tid, var det inte mycket bevänt med deklarationskontrollen. I stället var sanktionerna mot felaktiga uppgifter avskräckande.

Den äldsta bestämmelsen om straff för oriktiga uppgifter till ledning för taxering infördes i § 33 i 1902 års förordning om statlig inkomstskatt: "Har någon i uppgift eller upplysning, som av honom avgivits för ledning vid taxering, mot bättre vetande uteslutit eller till för lågt belopp upptagit inkomst eller förmögenhet, böte från och med fyra till tio gånger det inkomstbelopp, som genom det svikliga förfarandet undandragits, dock minst tjugufem kronor." Utöver själva straffsanktionen bidrog på denna tid den mycket stora respekten för överheten att man var noga med att lämnade uppgifter skulle vara korrekta. Anmärkas kan att skattetillägg vid inkomsttaxeringen enligt nu gällande lagstiftning, i den mån den tillämpas⁵, uppgår till 40 procent, det vill säga endast 10 procent av den lägsta tänkbara bötessumman år 1902.

Kronoombuden avskaffades

Omläggningen av taxeringen ledde inte omedelbart till ändrade bestämmelser rörande taxeringsorganisationen. Först genom en författ-

ningsändring år 1907 avskaffades bevilningsberedningarna och taxeringskommittéerna och i stället skulle taxeringsarbetet i första instans skötas av taxeringsnämnder.

I regel skulle varje kommun bilda ett taxeringsdistrikt. Länsstyrelsen utsåg en ordförande i taxeringsnämnden. I övrigt bestod taxeringsnämnden i en stad av minst tre och högst nio ledamöter vilka valdes av stadsfullmäktige eller på allmän rådstuga. På landet utgjorde antalet ledamöter lägst två och högst tio och de valdes på kommunalstämma. Magistratperson, kronofogde, häradsskrivare eller länsman fick inte säga nej till uppdrag att vara ordförande i taxeringsnämnden. Granskningsarbetet utfördes regelmässigt helt som fritidssyssla av taxeringsnämndens ordförande och han föredrog ärendena för nämnden samt förde protokoll och taxeringslängd.

De förutvarande kronoombuden i taxeringsnämnden behölls inte. I stället skulle vederbörande kronofogde, som dittills varit självskriven som kronoombud i en taxeringsnämnd inom fögderiet, så långt som möjligt i stället vara ordförande i taxeringsnämnderna på landsbygden.

För att förstärka sakkunskapen i taxeringsnämnderna skrev man in i 1910 års taxeringsförordning att länsstyrelsen, utöver ordföranden, även skulle utse en ledamot i taxeringsnämnden. Denne skulle granska alla inkomna deklarationer och uppgifter och bevaka kronans intressen vid taxeringen. Anmärkas kan att bokföringskyldighet inte fanns på denna tid för jordbrukare och mindre rörelseidkare. Och även om man fört böcker var man inte skyldig att visa upp dem för taxeringsnämnden.

Taxeringsnämnderna fungerade som beredningsorgan till prövningsnämnderna, vilkas uppgift var att överpröva alla taxeringar i länet. Som det allmännas ombud i prövningsnämnden fungerade chefen för landskontoret, landskamreraren. I övrigt fanns inga tjänstemän anställda för granskningsarbetet. Landskontorets övriga tjänstemän skulle dock på sin fritid medverka i taxeringsarbetet mot ersättning. Det fanns också en mellankommunal prövningsnämnd för skattskyldiga som taxerades i skilda län.

Taxeringsnämndernas arbete skulle vara avslutat den 15 maj under taxeringsåret och prövningsnämndernas huvudsakliga arbete i början av oktober. Taxeringsarbetet var inriktat på teknisk granskning – taxering efter normer – exempelvis värdet av fri bostad samt skönstaxering. Utredningarna i skattemålen var genomgående förenklade och därför i regel bristfälliga. Taxeringen av rörelseidkare präglades av stor osäkerhet.

EFFEKTIVARE DEKLARATIONSKONTROLL
EFTER FÖRSTA VÄRLDSKRIGET

Deklarationskontrollen inom taxeringsnämnderna var som sagt bristfällig. Det var inte bara det att utredningarna var bristfälliga – det skönmässiga inslaget i taxeringarna var stort. På länsstyrelsen fanns utöver landskamreraren från början ingen särskilt anställd personal för granskningen av de ärenden som kom till prövningsnämnden.

Efter hand inrättades på länsstyrelsernas landskontor vissa tjänster för taxeringsarbete på tjänstetid. År 1942 fanns exempelvis totalt elva årsarbetskrafter i Stockholms län och i Malmöhus län¹⁴. Parentetiskt kan nämnas att lönespridningen var stor – en taxeringsrevisor tjänade hela 12 000 kronor medan de lägst betalda tjänstemännen bara tjänade 1 500 kr om året⁶.

Det var naturligtvis i grunden otillfredsställande att utredningarna var bristfälliga bland annat till följd av otillräckliga resurser. Olika utredningar kom med förslag som syftade till att förbättra deklarationskontrollen, men förslagen genomfördes bara i mindre delar.

Avskaffa taxeringsnämnderna och anställ tjänstemän!

I samband med 1928 års taxeringsförordning diskuterades bland annat om man borde slopa taxeringsnämnderna och överföra taxeringsarbetet på heltidsanställda tjänstemän. Man ansåg emellertid att det gällande systemet skulle gälla även fortsättningsvis då detta, enligt departementschefen, var uppbyggt av allmänhetens förtroende och skapade större möjligheter att få personer med kännedom om de skattskyldigas förhållanden än om taxeringen verkställdes av tjänstemän. Dessutom ansågs ett system med heltidsanställda tjänstemän för dyrt med hänsyn till den korta taxeringsperioden. Landskamreraren gavs dock möjlighet att anlita en person utanför länsstyrelsen som sakkunnigt biträde om det behövdes. Fann taxeringsnämndens ordförande sålunda att en skattskyldigs bokföring måste granskas för att en riktig taxering skulle kunna göras fick han vända sig till landskamreraren med en begäran om detta. Landskamreraren skulle sedan avgöra om granskning var nödvändig. Fann han att så var fallet kunde han antingen själv utföra granskningen eller anlita en sakkunnig.

Det blev således inte mycket av tankarna om förbättring av deklarationskontrollen. Beträffande taxeringsnämndernas verksamhetsområden intogs emellertid en uttrycklig bestämmelse om befogenhet för

länsstyrelsen att sammanföra en viss grupp av skattskyldiga, exempelvis bolag till någon eller några taxeringsnämnder utan hänsyn till den rent territoriella indelningsgrunden. Detta förfaringsätt hade redan tillämpats på vissa håll och man ville nu förebygga tvekan om det författningenliga i detta.

Kronoombuden kom tillbaka

Genom 1928 års taxeringsförordning fick den av länsstyrelsen utsedda ledamoten i taxeringsnämnden återigen den gamla benämningen kronoombud, som varit i bruk före år 1907. Detta nya kronoombud var emellertid, till skillnad från den tidigare, ledamot i taxeringsnämnden.

Taxering – mycket manuellt arbete

När man läser den omfattande författningsregleringen i 1928 års kommunalskattelag *"Om åtgärder med avseende å årlig taxering"* slås man av vilken omfattande exercis det var med längder och uppgifter som skulle lämnas. Allt som i dag numreras, ordnas, sorteras och registreras maskinellt skulle på den tiden göras för hand. Den som inte skötte den praktiska hanteringen kunde anmälas till länsstyrelsen och bötfällas. Vad gäller deklarationskontrollens inriktning framgår av § 19 att *"Taxeringsnämndens ordförande bör vid sin granskning av inkomna deklarerationer särskilt ägna uppmärksamhet åt skattskyldigas uppskattning av naturaförmaner och, där den befinnes avvika från ortens pris, påyrka erforderlig rättelse"*.

Med de små resurser som fanns inses lätt att tiden för egentlig deklarationskontroll inte var stor.

Skattekontrollsakkunniga – en utredning före sin tid

Skattekontrollsakkunniga (SOU 1933:27) var en utredning som lade fram ett förslag långt före sin tid. Betänkandet innehåller intressanta beskrivningar av bland annat beskattningsorganisationen i utlandet. Den tyska riksskatteförvaltningen exempelvis sysselsatte vid denna tid för de egentliga skatterna (det vill säga exklusive tull och punktskatter) drygt 40 tusen personer och då är att märka att deklarationsskyldigheten inte gällde låg- och medellöntagare.

Granskning av räkenskaper – förekom i vissa län

Utredningen innehåller en undersökning⁷ av samtliga 9 605 beslutade höjningar som gjorts av länsprövningsnämnderna (utom Stockholm) av taxeringsnämndernas taxeringar, med undantag av felskrivning och felräkning. Höjningarna har delats in i olika kategorier. Det största intresset tilldrog sig sådana fall där en egentlig utredning grundad på inhämtade uppgifter gjorts. Det rörde sig om 783 fall med en höjning på knappt 10 miljoner kronor och i 116 fall var höjningen större än 10 000 kronor. Av de 783 avsåg endast 53 höjning av ränteinkomst efter bankförfrågan, 49 realisationsvinst och 123 bokgranskning av rörelse. (Malmöhus län hade gjort 67 bokgranskningar det vill säga mer än 50 procent av det totala antalet.) I vilken utsträckning bokgranskning företagits av juridisk respektive fysisk person framgår inte av utredningen. Utredningen konstaterade: "att inom de olika länen arbetet bedrivits i hög grad olikartat. Detta bestyrkes jämväl därav, att exempelvis bokgranskningar företagits endast i omkring hälften av rikets län. I vissa län har efterforskningsarbetet visserligen medfört ett i förhållande till andra betydande resultat men dock varit inställt efter ganska begränsade riktlinjer. Det vill synas, som om arbetet icke bedrivits tillräckligt allsidigt, utan omfattat synnerligen begränsade delar av deklaramaterialet och att kontrollmetoderna varit mycket olikartade inom skilda delar av landet samt att slutligen inom i vissa län praktiskt taget icke någon realgranskning av taxeringarna förekommit."

Anledningen till att man på sina håll inte gjorde bokgranskningar berodde på att man ställde stora krav på motiveringen för att en sådan granskning skulle ske. Och enligt utredningen "är det ofta ganska svårt att i det särskilda fallet på ett oemotsägligt sätt motivera en framställning om bokgranskning".

Inrätta en central myndighet för deklarationskontrollen!

Utredningen föreslog inrättandet av tjänster för utredning av de från fiskalisk synpunkt särskilt viktiga och från bedömningssynpunkt mera svårlösta taxeringsfallen. Tjänstemannen skulle ha rätt att ta del av inkomna deklamationer, att utfärda anmaningar samt att vara närvarande vid taxeringsnämndens sammanträden. Vid sammanträdena skulle tjänstemannen ha yttranderätt men inte rätt att delta i nämndens beslut.

Man föreslog att taxeringstjänstemännen skulle kallas taxerings-

inspektörer och tillhöra en central myndighet – taxeringsinspektionen – som skulle utgöra en påbyggnad av kansliet hos den mellankommunala prövningsnämnden. Trots att avsikten var att taxeringsinspektörerna i organisatoriskt hänseende skulle underställas taxeringsinspektionen ville man förlägga deras tjänstgöring till länsstyrelserna. På varje länsstyrelse skulle under landskamrerarens ledning inrättas en taxeringsavdelning, med uppgift att biträda länets taxeringsnämnder med utredningar.

Taxeringsinspektionen ville man organisera i två avdelningar – en inspektionsavdelning och en bokgranskningsavdelning. Inspektionsavdelningens uppgifter skulle vara att planlägga och organisera det särskilda taxeringsarbetet samt att infordra kontrolluppgifter och översända dessa till landskamrerarna. De sakkunnigas förslag grundade sig på stickprovskontroller. Man skulle varje år välja ut särskilda områden för mer ingående granskning. I inspektionsavdelningens arbetsuppgifter skulle också ingå att inspektera taxeringen, i första hand taxeringsavdelningarnas arbete. Bokgranskningsavdelningens uppgift skulle vara att utföra särskilt krävande utredningsuppgifter, framförallt bokgranskningar hos koncerner och andra större företag.

Förbättra kontrollmöjligheterna!

Utredningen ville också förbättra kontrollmöjligheterna. Beträffande uppgifter till ledning för annans taxering föreslog de sakkunniga skyldighet för penningförvaltande inrättningar att, efter anmaning från landskamreraren, lämna uppgift om insättares fullständiga namn med mera samt storleken av insättares ränteinkomst och innestående medel. Skyldigheten innebar att – utan att man ställde frågor om namngivna skattskyldiga – uppgifter måste lämnas om de personer som hade medel innestående hos inrättningen.

Utredningen föreslog att kontrollen av aktieutdelningar skulle läggas om och skärpas så att den som utkvitterat utdelning måste lämna särskild uppgift om detta. Vidare ville utredningen för övriga ränteinkomster ordna kontrollen så att löntagare i självdeklarationen måste specificera utgiftsräntor och skulder genom att ange långivarens namn.

Skyldigheten att för sin egen taxering tillhandahålla bokföring för granskning föreslogs utvidgad till att även omfatta sådana rörelseidkare som fört böcker eller gjort anteckningar om inkomster och utgifter utan att enligt lag vara skyldiga till detta. Granskningen av bokföringar och anteckningar skulle äga rum även under den tid då det egentliga

taxeringsarbetet inte pågick. De sakkunniga föreslog slutligen en skyldighet att efter anmaning lämna upplysningar eller tillhandahålla räkenskaper även för år då eftertaxering kunde ske.

Riksdagen: Ingen central myndighet och inga extra resurser!

Vid riksdagsbehandlingen avstyrktes de sakkunnigas förslag om att inrätta ett centralt organ med uppgift att leda och övervaka taxeringsarbetet och skattekontrollen med motiveringen att den föreslagna organisationen ansågs alltför vidlyftig och dyrbar. För att åstadkomma likformighet i taxeringen i riket framhölls i stället betydelsen av allmänt återkommande landskamrerarmöten. För att stärka kontrollen på lokal nivå intogs en bestämmelse i taxeringsförordningen enligt vilken länsstyrelsen, efter Kungl. Maj:ts medgivande, fick anställa en bokföringskunnig person. Denna person skulle direkt under landskamreraren året om verkställa utredningsarbete för taxeringarna.

Beträffande den utvidgade skyldigheten att tillhandahålla bokföring och anteckningar för granskning, den skärpta kontrollen av aktieutdelningar samt skyldigheten att efter anmaning lämna upplysning med mera inom eftertaxeringsperioden beslutades i enlighet med utredningens förslag.

Förslaget om kontroll av räntor och banktillgodohavanden bifölls däremot inte. I stället intogs en bestämmelse i taxeringsförordningen enligt vilken styrelsen för bankbolag, sparbank eller annan penningförvaltande inrättning efter förordnande av Kung Maj:t kunde bli skyldig att lämna uppgift om insättares ränteinkomst under viss angiven tid och beloppet av insättares inestående medel vid viss tidpunkt. Uppgifterna skulle lämnas i den omfattning och ordning som Kungl. Maj:t förordnade.

De sakkunnigas förslag om specifikation av utgiftsräntorna bifölls inte. Det ansågs tillräckligt att deklaraationsblanketten ändrades så att räntor på in-teckningsskulder togs upp för sig och räntor på övriga skulder för sig. Samtidigt infördes dock en specifikations-skyldighet för aktier, obligationer, bankräntor och banktillgodohavanden.

Deklarationskontrollen under 1930- och 1940-talet

Liksom tidigare upptog den rent praktiska hanteringen av deklara-tionerna en mycket stor del av tiden under taxeringsperioden. Som exempel kan nämnas den så kallade utbotaxeringen. De skattskyldiga skulle

lämna deklARATION för varje kommun där de haft fastighet eller drivit rörelse från fast driftsställe med mera. Och det gällde att kommunicera med alla taxeringsnämnder så att ingen taxering eller taxeringsändring tappades bort. Detta var en särskilt betungande exercis när deklarationen ändrades för en rörelsedrivande person eller bolag.

Några egentliga möjligheter att kontrollera annat än att löneinkomster införts korrekt i deklarationerna och nagelfara olika avdrag fanns inte. Mycket tid ägnades åt löntagare och avdragen under inkomst av tjänst, värdet av bostad på egen fastighet och avdrag för reparationer. Vanliga villor taxerades på denna tid som hyresfastigheter. Det innebar att värdet av ägarens bostad togs upp som intäkt och avdrag fick göras för reparationskostnader. Ofta uppkom diskussion om värdet av bostaden och vad som var reparation eller förbättring.

Personkännedomen spelade på landet en stor roll för att bönderna skulle bli ungefärligen rättvist taxerade. Den som deklarerade för lågt blev ofta skönstaxerad och sakkunniga bokgranskares uppgift var till stor del att försvara gjorda skönstaxeringar. Det var inte roligt att bli utsatt för denna extra kontroll med risk för ytterligare höjning av taxeringen. Brister i bokföringen för att motivera skönstaxeringar var inte allt för svåra att finna.

Kontrollen av inkomstdeklarationerna för bolag och särskilt näringsidkare i städerna var synnerligen bristfällig. Det saknades resurser i vid mening, det vill säga det saknades både personal och rätt kompetens. Kontrollverksamhet i form av granskning av underlaget för skatteredovisningen (revision) är en relativt modern företeelse. Nämnas kan att först år 1928 fick landskamreraren rätt att begära att en bokföringsskyldig företagare skulle komma in med bokföringen och bokföringskunlig personal vid vissa länsstyrelser anställdes först i början på 1930-talet.

Vid uppenbart låga inkomster för rörelseidkare gjordes skönsbeskattningar grundade på kontantberäkning. Kontantberäkningen visade hur mycket kontanter verksamheten och förändringar i förmögenhetssammansättningen genererat för att betala de privata levnadskostnaderna. Av naturliga skäl blev i avsaknad om faktisk kännedom om de verkliga levnadskostnaderna den sålunda uppskattade inkomsten ofta för låg.

Deklarationskontrollens resurser och organisation på nytt i fokus

Efter den ovan beskrivna utredningens bakslag i resurs- och organisationsfrågan dröjde det nästan ett decennium innan frågorna på nytt

kom på riksdagens bord. *Beskattningsorganisationssakkunniga* (SOU 1942:49) tillsattes för att komma med förslag för att åtgärda de brister som fanns i taxeringsorganisationen med avseende på fasthet och organisation.

Utredningen föreslog att särskilda taxeringsnämnder skulle inrättas för taxering av vissa grupper skattskyldiga, vilkas deklarationer fordrade speciell sakkunskap. Dessa skattskyldiga var enligt de sakkunniga aktiebolag och andra juridiska personer – med undantag av oskiftade dödsbon och familjestiftelser – samt fysiska personer som drev rörelser av större omfattning. Med större omfattning avsågs rörelser med ordnad bokföring som avslutades mot vinst- och förlustkonto.

För att länsstyrelserna skulle kunna fullgöra sina ledande och övervakande uppgifter beträffande taxeringen i länet föreslogs inrättandet av en särskild avdelning, benämnd taxeringsavdelningen, på varje landskontor. Chefen för taxeringsavdelningen skulle vara en taxeringsintendent.

För att främja en likformig taxering föreslog de sakkunniga att ett centralt organ, riksskattenämnden, skulle inrättas med uppgift att verka för enhetlighet i rättstillämpningen.

Vid riksdagsbehandlingen bifölls de sakkunnigas förslag endast delvis. Samtliga rörelseidkare skulle även fortsättningsvis taxeras i en lokal taxeringsnämnd. Anledningen till detta var dels svårigheten att dra en klar skiljelinje mellan vad som var större rörelse och inte (den av de sakkunniga föreslagna regeln om ordnad bokföring stämde inte alltid), dels det förhållandet att taxeringsnämndens lokalkännedom ansågs viktig vid taxering av enskilda rörelser.

Taxeringsavdelning på länsstyrelsen, taxeringskonsulenter och en riksskattenämnd

I syfte att förbättra granskningen av rörelseidkare och andra skattskyldiga med komplicerade inkomstförhållanden intogs dock en bestämmelse i taxeringsförordningen enligt vilken länsstyrelsen hade rätt att utse lämplig person, benämnd taxeringskonsulent, att biträda de lokala taxeringsnämnderna vid granskningen.

Riksdagen beslutade i enlighet med de sakkunnigas förslag beträffande inrättandet av en taxeringsavdelning på varje länsstyrelse. Däremot inrättades riksskattenämnden inte förrän 1951. Riksskattenämnden var en av de myndigheter som år 1971 kom att bilda Riksskatteverket.

I och med tillkomsten av taxeringsavdelningarna hade en viss sektionsbildning kommit till stånd på landskontoren. Länsstyrelsens och då främst landskansliets organisation ansågs emellertid otidsenlig och frågan blev föremål för utredning. Det betänkande (SOU 1950:28), som avgavs av 1948 års länsstyrelseutredning, innehöll förslag till en genomgripande omorganisation.

Förslaget befanns emellertid vara alltför vittgående och en mer begränsad omorganisation kom till stånd genom 1953 års länsstyrelseinstruktion. För landskontorets del innebar den nya organisationen en indelning i tre sektioner, nämligen en kameralsektion, en taxeringssektion och en uppboråssektion. På så sätt klarades taxeringsintendentens ställning som part vid prövningsnämndens handläggning av taxeringsmål.

SKATTEMORALEN OCH STRAFFSANKTIONERNA

Sanktioner är lika nödvändiga för skattebetalning som skattekontroll av följande anledningar:

- Ett skattesystem utan kontroll är kollekt.
- En skattekontroll utan sanktioner är deklarationshjälp.

Innan vi går in på nästa tidsperiod – från 1950-talets mitt – ska i korthet samlat redovisas hur straffsanktionerna förändrat sig.

Skattemoralen – inte bättre än i dag?

Skattekontrollsakkunniga⁸ uppskattade år 1935 att ca 30 procent av den inkomst av räntor, som borde ha taxerats som inkomst av kapital hade undgått beskattning. Det fanns på denna tid inte kontrolluppgifter på räntor. Utredningen åberopade en del systematiska stickprovsundersökningar och kategorigranskningar som visade på betydande underdeklarerationer. Utredningen uttalade sig om skattemoralen på följande sätt: "Vad som emellertid är av vikt att framhålla är, att i vårt land skattemoralen för närvarande lämnar mycket övrigt att önska samt att en faktor, som alldeles särskilt bidragit härtill, torde vara den otillfredsställande kontrollen."

Vanligt folk hamnade snabbt i straffregistret för småfel

Som ovan nämnts fanns i 1902 års förordning om statlig inkomstskatt

en straffbestämmelse. En brist var att bestämmelsen bara gällde statlig inkomstskatt.

År 1943 infördes en skattestrafflag⁹. Falskdeklaration kunde bestraffas inte bara med böter utan även med fängelse eller straffarbete. Böter för falskdeklaration var som tidigare högst fem gånger undandragen skatt. Vid värdslös deklaration var straffet böter eller fängelse i högst sex månader. Böterna var i fall av värdslös deklaration 2,5 gånger undandragen skatt. Samtidigt infördes en rad bestämmelser som straffbelade oriktigt uppgiftslämnande från tredje man.

Av skattekontrollutredningen¹⁰ framgår att brottsutredningarna gick snabbt på den tiden. Skattemyndigheterna anmälde 3 178 stycken år 1958. Av dessa var före utgången av år 1959; 2 225 klara, 707 frikända och 246 inte avgjorda.

Skattestrafflagen kom mest att tillämpas på vanliga deklaranter små-fel. Av skattestrafflagutredningens betänkande¹¹ år 1969 framgår att i nära 50 procent av falskdeklarationsbrotten (de allvarligaste brotten) understeg det undandragna skattebeloppet 1 000 kronor och motsvarande andel för värdslös deklaration var 75 procent. Två tredjedelar av fallen avsåg löntagare med okomplicerade och lättkontrollerade inkomstförhållanden. Samtidigt hade 70 000 personer åsatts taxering i avsaknad av deklaration, för vilket straffrättsliga sanktioner helt saknades. Felet med det dåvarande systemet var att det i huvudsak var vanligt folk som gjorde småfel som straffades.

Skattestrafflagen ersattes 1971 av en skattebrottslag¹² avsedd att användas mot allvarligare överträdelse av skattelagstiftningen med subjektiv uppsåt. Mindre allvarliga överträdelse – vid utebliven deklaration eller oriktig uppgift – avkriminaliserades – ”besträffades” bara med skattetillägg.

År 2001 uttogs på inkomsttaxeringsområdet 1 678 miljoner kronor i skattetillägg – det mesta till följd av skönstaxering medan böterna för brott mot skattebrottslagen – i de fall där skattebrottet är huvudbrottet – kan beräknas¹³ till 4 miljoner kronor.

*Resurskrävande kontroll av en- och tvåfamiljsfastigheter
ledde till förenkling*

Som ovan nämnts ägnades mycket tid och kraft åt kontrollen av löntagarnas avdrag under inkomst av tjänst och kontrollen av en- och tvåfamiljsfastigheter.

1950 års skattelagssakkunniga pekade på de svårigheter som fanns såväl vid beräkningen av bruttointäkten av en- och tvåfamiljsfastigheter som vid kontrollen av avdraget för omkostnader. Deras förslag innebar att bruttointäkten av en- och tvåfamiljsfastigheter – oberoende av den verkliga inkomsten – skulle uppskattas till tre procent av fastighetens taxeringsvärde. Avdrag skulle endast medges för räntor på i fastigheten nedlagt lånat kapital samt för tomträttsavgäld eller liknande avgäld. Det radikala förslaget genomfördes år 1955 och det underlättade påtagligt kontrollen av löntagardeklarationerna.

På förslag från kommittén infördes ett schablonavdrag under inkomst av tjänst på 100 kronor för att fänga upp olika småavdrag och ett fribelopp för inkomst av kapital på 100 kronor (200 kronor för makar). Man införde även ett schablonavdrag för försäkringspremier på 150 kronor för ensamstående och 300 kronor för gifta.

Möjligheten till kontroll av näringsidkare förbättrades

För att komma till rätta med bristerna i deklarationerna och underlaget för dessa intogs år 1955 i taxeringsordningen en bestämmelse om att de skattskyldiga i skäligen omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt skulle ha underlag för uppgifterna i sin deklaration. Uppgiftsskyldigheten utökades i rörelse- och jordbruksbilagorna och uppköpare av jordbruksprodukter blev skyldiga att lämna kontrolluppgifter utan anmaning. Det infördes specifika bestämmelser om taxeringsrevision. Taxeringsrevision, som tidigare benämndes bokgranskning, är den djupaste formen av kontroll.

En ny taxeringsförordning och mer kontrollresurser

På grundval av förslag från 1955 års taxeringssakkunniga lade finansminister Sträng fram en proposition¹⁴ om bland annat en ny taxeringslag. I

nära nog samtliga remissyttranden underströks direkt och indirekt behovet av reformer i riktning mot ökad effektivitet i taxeringsarbetet och ökat rättsskydd för de skattskyldiga. Av propositionen framgår följande:

”Bristerna i det nuvarande taxeringsförfarandet är flera och allvarliga. En av dessa är avsaknaden av enhetlighet vid avgörandet av taxeringsärenden i första instans. Detta är kanske förklarligt med tanke på att ordförandeuppgifterna i taxeringsnämnder handhas som bisysslor av personer, som icke alltid ha tid och möjlighet att sätta sig in i den alltmera svårare skattelagstiftningen.

En annan brist, som kanske i än högre grad är ägnad att medföra rubbat förtroende för taxeringsmyndigheterna, ligger i det förhållandet, att skönmässiga taxeringar i stor omfattning åsättas utan tillräcklig utredning och utan att den skattskyldige alltid får tillfälle att framlägga sina synpunkter hos nämnden. Anledningen till detta missförhållande är framför allt att söka i själva grunden till den nuvarande organisationen. Genom den tidsnöd, som karakteriserar taxeringsarbetet är det helt enkelt omöjligt att medhinna någon mer ingående utredning med skriftväxling eller personliga besök av de skattskyldiga.”

Reformen innebar att man införde särskilda taxeringsnämnder för taxering av rörelseidkare och andra skattskyldiga med komplicerade inkomstförhållanden. Dessa skulle biträdas av en heltidsanställd taxeringsassistent på lokala skattemyndigheten. Assistenten ersatte alltså kronombudet. Taxeringsassistenten skulle kunna koncentrera sig på kontrollen i och med att han skulle få hjälp med *”sortering, längdföring m.fl. liknande uppgifter av i huvudsak manuell natur”*. Vidare beslöts att även de vanliga taxeringsnämnderna skulle få hjälp av de lokala skattemyndigheterna med dessa uppgifter. Taxeringsperioden förlängdes från 15 maj till 30 juni. *”Genom dessa åtgärder erhålles ökad tid för kontroll och andra väsentliga arbetsuppgifter.”*

Under tiden mellan taxeringsperioderna skulle taxeringsassistenten syssla med taxeringsrevision. För att ytterligare vidga möjligheterna till kvalificerat kontrollarbete fick länsstyrelsernas taxeringssektioner resurser för att anställa revisorer.

Huvudräkning och skönstaxering

Det förekom att deklarationsgranskare skrev avvikelser på mekanisk skrivmaskin. Men de flesta skrev sina avvikelser för hand. Många räkna-

de också för hand. Färdigheten i huvudräkning och i att räkna för hand var stor. För övrigt räknades ränta på innestående medel i bank ut manuellt ända in på 1970-talet. På länsstyrelsernas revisionsdetaljer var den tekniska utrustningen ojämn och rent allmänt kunde taxeringskontrollutredningen konstatera att i regel får två eller flera befattningshavare dela på samma maskin.¹⁵ Utredningen anförde (år 1960) vidare:

”Det vanligast förekommande räknearbetet inom revisionsdetaljen är addition. ... Enligt utredningens mening bör därför praktiskt taget all personal inom revisionsdetaljen vara utrustad med en skrivande additionsmaskin, helst med kreditsaldo. Eftersom multiplikationsarbetet förekommer i betydligt mindre omfattning än addition och en additionsmaskin dessutom mycket väl kan användas för enklare och mindre omfattande multiplikationer, torde det vara tillfyllest med en halvautomatisk multiplikationsmaskin för var tredje bokföringsgranskare. Av vad ovan anförts torde framgå att mera komplicerad räkneapparat, till exempel räknemaskiner med alla fyra räknesätten eller av annan helautomatisk karaktär, inte kan anses erforderlig för det på revisionsdetaljen förekommande arbetet.”

Skönstaxeringar var långt in på 1960-talet lite av ett pokerspel. Det var inte ovanligt att den skattskyldige lät bli att lämna deklaration eller sa att bokföringen försvunnit i avsikt att bli skönstaxerad. När skönstaxeringen kom kunde den skattskyldige jämföra med resultatet enligt bokföringen. Var taxeringen för hög anförde han besvär över taxeringen och återopade en deklaration upprättad på grundval av återfunna eller i efterhand upprättade räkenskaper. Blev skönstaxeringen för låg hade den skattskyldige nått sitt resultat och lät inte höra av sig¹⁶. En synnerligen vanlig grund för skönstaxering var låg bruttovinst i förhållande till vad som var normal bruttovinst i branschen. Skattedomstolarna accepterade i allmänhet inte enbart låg bruttovinst som grund för skönstaxering¹⁷.

När den skattskyldige överklagade en skönstaxering fattades ibland beslut om taxeringsrevision. Dessa revisioner benämndes som defensiva revisioner eller besvärrevisioner. Den gick följaktligen ofta ut på att hitta fel och brister i bokföringen som skulle kunna försvara den äsatta skönstaxeringen. Taxeringsintendenten fick ett stöd för att i första hand vidhålla taxeringsnämndens beslut.

Men de skattskyldiga kunde komma undan även skönstaxering på grund av lågt kontantöverskott. Inte ovanligt var att man påstod sig ha vunnit på travspel och kunde uppvisa spelkvitto. Spelkvitton omsattes på en andrahandsmarknad.

Kontrollresurser växer fram

Införandet av taxeringsassistenter innebar framför allt en utökad kontroll totalt sett av rörelseidkarna framför allt genom ett utökat antal taxeringsrevisioner (bokgranskningar). Mot slutet av 1950-talet började antalet offensiva taxeringsrevisioner att öka. Mellankommunala taxeringsnämndens revisioner tilldrog sig uppmärksamhet genom stora höjningsbelopp. År 1959 gjordes sålunda 13 offensiva revisioner av så kallade mellankommunala bolag och de resulterade i en sammanlagd höjning på 1,8 miljoner kronor.

Riksskattenämnden, som skötte ärenden om direkt skatt, som inrättades år 1951 kom år 1971 att bilda Riksskatteverket tillsammans med bland annat Kontrollstyrelsen som hade ansvar för punktskatterna. Riksskatteverket hade en kontrollavdelning med fyra distriktskontor, som geografiskt täckte hela Sverige. Distriktskontoren kom efter hand att utvecklas till effektiva kontor för offensiv revisionsverksamhet för alla skatter och avgifter, framför allt för företag med verksamhet över länsgränser.

Det praktiska taxeringsarbetet – mycket förblev vid det gamla

Men när det gäller det praktiska taxeringsarbetet förblev mycket vid det gamla även om det administrativa stödet från de lokala skattemyndigheterna successivt underlättade arbetet för taxeringsnämndsordförande och kronoombud. Det var – då som nu – störst möjligheter att kontrollera löntagarnas deklARATIONER. Mycket tid gick åt till att pricka av i deklARATIONERNA insorterade lönekontrolluppgifter och granska resor i tjänsten och till och från arbetet, traktamentsersättningar vid tjänstesor, övriga avdrag under inkomst av tjänst.

Ett svårbedömt avdrag var länge extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av bland annat sjukdom. Alla avvikelser i deklARATIONEN skulle i princip föredras i taxeringsnämnden och i många fall utsågs någon person i nämnden att bläddra igenom deklARATIONER som godtagits utan ändring såvida, man inte för nämnden läste upp taxeringen för var och en.

Innan kulspetspennorna kom i allmän användning på 1960-talet användes anilinpennor när varaktig skrift behövdes. Lokala skattemyndigheten hade möjlighet att göra vissa små ändringar med stöd av § 72a i gamla taxeringslagen – för det användes en grön penna. Dessa var dyra

och brukade förvaras i ett låst plåtskåp. Rödpena användes av taxeringsintendenten. När jag själv började på Riksskatteverkets kontrollavdelning år 1972 fick jag två blyertspennor och ett radergummi – man fick så klart nya när de gamla var slut.

Fritidstaxeringen av fysiska personer och bolag

Fysiska personer som bedrev rörelse eller jordbruk var som vanligt svår-taxerade det vill säga hållpunkterna för en korrekt och rättvis taxering var få. Kontantberäkningar var som tidigare en av få med framgång använda kontrollmetoder. Kontantberäkningar var mer eller mindre ett obligatoriskt granskningsmoment när det gällde rörelseidkare.

För granskning av näringsidkare hade granskarna hjälp av särskilda arbetskort. På dessa noterades manuellt olika uppgifter om omsättning, nettointäkt, bruttovinst, kontantöverskott, privata bilkostnader etcetera och dessa uppgifter redovisades ofta för taxeringsnämnden.

Bolagsdeklarationerna granskades särskilt med avseende på bolagsbildningskostnader, lagervärdering, avskrivningar, representation, investeringsfonder, investeringsavdrag och en del andra teknikaliteter. Mycket tid gick åt bara för att fordra in räkenskapsutdrag och revisionsberättelser och avskrift av "rörelsens konto". Rörelsens konto var ett samlingskonto – på maskinbokföringens tid och före baskonto-planens genombrott – till vilket flertalet konton avslutades.

Tjänstemän på de lokala skattemyndigheterna och på länsstyrelsernas skatteavdelningar förväntades taxera på sin fritid. Att arbetet inkräktade på det dagliga arbetet fästes mindre avseende vid. Kvällsarbetet gjorde att arbetsdagarna blev långa med trötthet som följd. Det förekom att föredragningarna i taxeringsnämnderna mot slutet av taxeringsperioden höll på till midnatt. På dagtid fick man på många håll på arbetsplatsen ta emot telefonsamtal från deklaranterna.

Att taxeringen av löntagare ibland kunde vara noggrann kan följande lilla berättelse få illustrera. Jag föredrog som kronoombud i ett löntagardistrikt i början på 1970-talet en avvikelse från deklarationen för nämnden och råkade kommentera att jag godkänt ett bilavdrag utan att någon bil redovisats i förmögenhetssammanställningen. Nämnden reagerade dock mot detta. Jag uppmanades skriva och fråga hur det förhöll sig. Från den skattskyldiga kvinnan kom följande svar: "Min Volkswagen 1956 års modell har för länge sedan upphört att ha något förmögenhetsvärde. Snarare utgör den ett hinder för anskaffande av förmögenhet."

RS-reformen

Under 1973 fick Statskontoret och Riksskatteverket i uppdrag att utreda taxeringsorganisationen i första instans. Det redan på 1950-talet framförda förslaget om en överföring av det egentliga taxeringsarbetet till heltidsanställda tjänstemän och en förlängd taxeringsperiod fördes fram igen. Riksdagen fattade 1975 ett principbeslut om den så kallade RS-reformen (där RS var en förkortning för Rationalisering av skatteadministrationen).

Det förslaget vann nu gehör. Alla deklARATIONER skulle granskas av tjänstemän och taxeringsperioden förlängdes till den 30 november. Under 1970-talet gjordes därför en omfattande nyrekrytering av tjänstemän.

Ett av syftena med RS-reformen var att förskjuta tyngdpunkten i granskningsarbetet till rörelseidkare och andra mer komplicerade deklARATIONER. Detta skulle ske främst genom att öka antalet revisioner.

I principbeslutet till RS-reformen uttalades att deklARATIONSGRANSKNINGEN skulle inriktas på fall av väsentligt skatteundandragande och att bagatelländringar skulle undvikas. Samtidigt skulle kontrollen av de komplicerade deklARATIONERNA förbättras. Kravet på millimeterrättvisa i det enskilda fallet måste vika för kravet på en i det stora hela mer rättvis och likformig taxering. I propositionen angav departementschefen beloppsgränsen för att initiera en utredning till 500 kronor och för rättelse av klara fall 100 kronor.

RS-reformen innebar också en väsentlig utbyggnad av ADB-stödet. Under 1977 installerades en centraldator hos RSV i Solna och under det följande året installerades bildskärmsterminaler knutna till det centrala skatteregistret. Datastödet var omstritt både vad gällde nyttan och kostnaderna. Följande citat av före överdirektören på Riksskatteverket, Eric Hallman, är hämtat ur Leif Ekerlings bok, *Byråkrater berättar* utgiven av Riksskatteverket 1996.

”Det fanns ju alltid en massa åsikter om ADB. Om det skulle innebära några vinster eller inte. Men jag måste säga att Sträng på många sätt var en fantastisk kille. Han förstod det här. Och det förvånansvärda var att han begrep mer om ADB än hans medarbetare, som var mycket yngre och borde ha haft större anledning att sätta sig in i de frågorna. När han försvarade RS-reformen så höll han ett anförande i riksdagen som var suveränt.”

Genom RS-reformen försökte statsmakterna på olika sätt att effekti-

visera skattekontrollen. Skattemyndigheterna fick större resurser i form av mer personal och ADB-stöd. Befogenheterna utökades genom lagar om bevis- och betalningssäkring. Ambitionen var bland annat att kraftigt öka antalet taxeringsrevisioner från drygt 10 000 till 50 000 per år.

Inom skatteförvaltningen växte det dock fram en insikt om att statsmakterna valt fel väg. Den låga effektiviteten i skattekontrollen berodde inte primärt på att resurserna var för knappa. I stället borde orsakerna sökas i utformningen av skattesystemets materiella och formella regler samt i skatteförvaltningens organisatoriska uppbyggnad. Detta ledde fram till en genomgripande analys av förutsättningarna för skattekontrollen, det så kallade Plan-projektet.

DEKLARATIONSKONTROLLEN I MODERN TID
– 1980-TALET OCH FRAMÅT

Plan-projektet – en strategi för framtiden

Som framgått av beskrivningen ovan hade det under lång tid bland sakkunniga funnits en insikt om att deklarationssystemet och kontrollen var otidsenlig och ineffektiv. Följande problem fanns:

- Organisationen behövde förändras; skatteadministrationen borde vara underställd Riksskatteverket och inte landshövdingen.
- Att deklarerat var för vanligt folk krångligt och tidsödande och kontrollen var ineffektiv.
- Det behövdes förenklingar och moderniseringar i själva skattelagstiftningen, i uppgiftslämnande och i deklarationsbilagor.
- Deklarationer borde granskas av tjänstemän och inte vara ett fritidsuppdrag.

Av stor betydelse för den framtida inriktningen blev en RSV-rapport¹⁸ från det så kallade Plan-projektet.

”Plan-rapporten”¹⁹ analyserade och beskrev vad som krävdes för att skattekontrollen skulle kunna bli effektivare. Riksskatteverkets styrelse beslöt att överlämna rapporten till regeringen.

Rapporten innehöll många konkreta förslag:

- Man ska sätta upp tydligt formulerade och mätbara mål för verksamheten.
- Ett förenklat deklarationsförfarande bör införas; minska antalet deklARATIONER som behöver kontrolleras, fler kontrolluppgifter från banker och arbetsgivare, ökad ADB-användning i kontrollen. Vanliga löntagare och pensionärer med bara inkomst av tjänst, kapital och schablontaxerad fastighet ska i normalfallet inte behöva deklarerar.
- Beskattningsreglerna måste göras begripliga för medborgarna. Krångliga regler är negativt för kontrollen. Inkomstbeskattningen av företag skulle kunna baseras på uttagen från företagen.
- Ett enhetligt fastställelseförfarande; övergång till myndighetsbeslut – avskaffa lekmanamedverkan vid taxeringen.
- Enhetliga och förlängda fastställelseperioder för alla skatter och avgifter.
- Ändrad uppgiftsskyldighet – inför standardiserade räkenskapsutdrag från företagen och reducera uppgiftsskyldigheten i övrigt.
- Ändrad kontrollverksamhet – inför planmässig kontroll av de största uppördsmännen och urvalskontroll av de skattskyldiga vars deklARATIONER kan bedömas vara mest felaktiga. Därtill bör finnas en viss mängd deklARATIONER som slumpmässigt tas ut för kontroll.
- En effektivare borgenärsroll som bland annat innebär kontroll av och information om nystartade företag och körkort för företagare (särskilt skattebevis) och uppföljning av personer som medverkar i systematiska konkurser.
- Ändrade och enhetliga kontrollbefogenheter – en för alla skatter gemensam kontrollag, klargörande av skatterevisorns roll i brotts- och konkursutredningar.
- Enhetliga riktlinjer för åtalsanmälan (brottsanmälan).

- Omprövning av den nuvarande regionala och lokala skatteadministrationen som är uppbyggd med utgångspunkt från 1600- och 1700-talets förvaltningstraditioner²⁰.

Flertalet av Plan-rapportens idéer var inte nya – däremot var tiden inne för radikala förändringar. I själva verket kom Plan-rapporten att bli ett verktyg för Riksskatteverket att driva vissa utvecklingsfrågor i en bestämd riktning. Nästan alla förslag som finns i Plan-rapporten har över tiden genomförts²¹.

Deklarationskontrollen förändrades med datorernas intåg

Datorernas intåg har varit den ojämförligt viktigaste förändringen för de människor som berörs av deklarationskontrollen – deklareranter och skattetjänstemän. Denna förändring kan emellertid inte knytas till något bestämt år. Och för att kunna utnyttja datorernas möjligheter krävdes att ett antal fundamentala faktorer fanns på plats. Det berörs i det följande.

Två utredningar av största betydelse för dagens deklarationskontroll

De två utredningar som betytt mest för dagens deklarationskontroll är utan tvekan de betänkanden som lämnades av skatteförenklingskommittén och kommissionen mot ekonomisk brottslighet. Som utredare i Plan-projektet kallades jag till Kommissionen mot ekonomisk brottslighet för att där närmare konkretisera de förslag om standardiserade räkenskapsutdrag som Plan-projektet föreslagit. Betänkandet fick den något intetsägande titeln *Företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål*²². Förslagen var visserligen ett led i strävandena att motverka skatteundandragandet, men ett annat väsentligt syfte var att skapa förutsättningar för ett förenklat deklarationsförfarande för både löntagare och näringsidkare. Sambandet med löntagartaxeringen framgick inte av betänkandets titel men väl av förslaget till kontrolluppgift som innebar att arbetsgivaren i kontrolluppgiften skulle sätta ett värde på kost, bostad, bilförmån m.fl. förmåner. Traktamentsersättningar skulle enligt utredningen inte beskattas om de utgått efter vissa bestämda grunder. Motivet till detta förslag var givetvis att i en framtid använda ADB-teknik för deklarationskontroll – en klagöringsprocess och ett urvalssystem för att få fram de mest granskningsvärda deklARATIONERNA.

Parentetiskt kan nämnas att kommissionen var rejält radikal när man föreslog "bilförmån" i näringsverksamhet efter samma grunder som gäller inkomst av tjänst.

Som kuriosum kan nämnas att jag skrev betänkandet med den första modell av persondator som anskaffades för revisorer. Den användes bland annat för kalkyler men också för ordbehandling. Datorn hette Mikro Mikko. Den hade en processorkapacitet på 5 Mhz och ett internminne på 64 kilobyte – någon hårddisk fanns inte som permanent kunde lagra data utan datorn läste programmet "Word Star" från en diskettstation och lagrade data på en annan. Den torde ändå ha varit en förutsättning för att på kort tid kunna ta fram alla de deklarationsbilagor som finns i betänkandet. De datorer som installeras i dag i skatteförvaltningen har en processorkapacitet och ett internminne som är cirka 4 000 gånger större.

De föreslagna räkenskapsutdragen som kommissionen föreslog anknöt nästan helt till den så kallade Bas-kontoplanen, som tagits fram av näringslivet. Kontoplanen i sig var en produkt av sin tid. Det var nämligen övergången från bokföringsmaskiner till ADB-bokföring som gjort det möjligt att utforma Bas-kontoplansystemet, som kunde användas av alla företag. Kommissionens förslag att anpassa uppgiftslämnandet till näringslivets egen ADB-utveckling gjorde att detta förslag från kommissionen var ett av de få som vann näringslivets gillande.

I kommissionen tog vi också upp en annan fråga. Kommissionen anförde:

"Sett från de skattskyldigas synpunkt – kanske främst näringsidkarnas – framstår dagens skatteadministration som anmärkningsvärt tillkrånglad. Företagens kontakter med skatteadministrationen måste tas på flera olika håll beroende på ärendets karaktär. Den organisatoriska splittring som finns gagnar inte skattemyndigheternas servicefunktion. ... Kommissionen anser det rimligt att företagen har i huvudsak en enda myndighet att vända sig till i ärenden om skatter och avgifter." Kommissionen föreslog att en särskild utredning skulle tillsättas för ändamålet.

Kommissionen menade att det nya uppgiftslämnandet från företagen skulle genomföras samtidigt med skatteförenklingskommitténs förslag. Så blev det nu inte. Riksskatteverket fick i uppdrag av regeringen att ytterligare penetrera vissa frågor.

I rapporten *Ett reformerat uppgiftslämnande*²³ som jag skrev för Riksskatteverkets räkning slogs fast att förändringar i skattesystemets struk-

tur och den tekniska utvecklingen har gjort det helt nödvändigt med förändringar i uppgiftsskyldigheten. Verket föreslog att företagen skulle få deklarerera med hjälp av ADB, det vill säga lämna uppgifterna på data-medium. Utgångspunkten för uppgiftsskyldigheten bör vara sammanförandet av de tre inkomstslagen inkomst av jordbruksfastighet, inkomst av annan fastighet (konventionell metod) och inkomst av näringsverksamhet till ett nytt inkomstslag benämnt inkomst av näringsverksamhet. Det öppnar möjligheten att meddela gemensamma regler för all näringsverksamhet. Historiskt betingade skillnader mellan de olika inkomstslagen kan utmönstras och räkenskapsår bör vara beskattningsår för alla inkomstslag som en juridisk person har. Framför allt den sistnämnda förändringen underlättades av att kommunaltaxeringen av juridiska personer slopats efter det att kommissionen lagt sitt förslag. Av rapporten framgår att en stor mängd blanketter och annan uppgiftsskyldighet kan slopas. Riksskatteverket menade att ett lämpligt år för att genomföra reformen var 1990.

I RSV-rapporten om ett förenklat uppgiftslämnande tog vi även upp den organisatoriska frågan, som kommit i ny dager genom att länsstyrelsernas skatteavdelningar den 1 januari 1987 skulle brytas ut och bilda länskattemyndigheter och Riksskatteverket skulle omorganiseras.

Riksdagen hade vidare fattat ett principbeslut om att införa ett nytt taxeringsförfarande. Det innebar bland annat myndighetsbeslut avseende inkomsttaxeringen, förlängd omprövningsperiod samt en ny inriktning av det allmännas processföring. Riksskatteverket ansåg att nu nämnda förändringar skulle underlätta samordningen av beslutsfattandet för företagsbeskattningsområdet. Denna samordning innebar bland annat att beslut som grundas på utredningar som berör flera skatter och avgifter kan fattas i ett sammanhang.

Riksskatteverket menade att detta inte var tillräckligt utan också borde medföra organisatoriska förändringar. En utgångspunkt borde vara att samtliga skatter och avgifter för ett och samma företag hanteras inom samma organisatoriska enhet. Riksskatteverket menade att de förändringar av taxeringsverksamheten vid lokala skattemyndigheter och länskattemyndigheter som följer av skatteförenklingskommittéens förslag borde samordnas med de organisationsförändringar som den förenklade taxeringen medför.

Åren 1991-1992 kom själva genomförandet av så många och stora förändringar att man kan tala om att dessa år var själva finalen för decenniernas strävanden och utredande. Samtidigt fick datoriseringen ett genombrott. Som sagt redan inledningsvis i denna artikel är kontrollen en produkt av:

- skattesystem och uppgiftsskyldighet
- befogenheter
- personella resurser
- teknik
- organisation

Åren 1991-1992 kom att bli omvälvande för skatteadministrationen.

*Ett ändrat beskattningsförfarande
och en ändrad beskattningsorganisation*

En genomgripande förändring i de olika förfarandena (processordning med mera) på skatteområdet ägde rum år 1991. Taxeringslagen (1956:623) ersattes²⁴ av två lagar: en ny taxeringslag och en lag om självdeklaration och kontrolluppgifter.

De tidigare länskattemyndigheterna och lokala skattemyndigheterna ersattes med en skattemyndighet i varje län. Taxeringsnämnderna ersattes av förtroendeorgan, skattenämnder, i skattemyndigheterna – en vid varje skattekontor. Beloppsprocessen ("hur stort är felet") i den rättsliga prövningen ersattes av en sakprocess ("vari består felet") och ett utvidgat omprövningsförfarande infördes. Det sistnämnda innebar bland annat att skattemyndigheten själv kan ompröva ett tidigare fattat beslut utan att behöva gå till domstol.

Det processuella förfarandet och instansordning kom att i allt väsentligt överensstämma skatterna emellan. Merparten av de arbetsuppgifter som tidigare utförts av särskilda enheter för revision, taxering, besvär, mervärdesskatt och uppbörd fördelas på skattekontoren.

Skatteförvaltningen genomförde samtidigt med skattereformen den största omorganisationen "genom tiderna" benämnd SOL-90 – en förkortning för Skatteförvaltningens Organisation i Länen under 1990-talet. Målet uppnåddes att varje skattskyldig i princip bara ska ha en kontaktpunkt inom skatteförvaltningen och att flertalet skattskyldiga

ska kunna vända sig till det lokala skattekontoret i alla frågor som rör deras beskattning. Den 1 juli 1991 övertog skatteförvaltningen dessutom folkbokföringen från pastorsämbetena och folkbokföringen datoriserades.

Den organisatoriska förändringen medförde att behovet av intern samordning minskade väsentligt och möjligheterna till konsekventa beslut och rationell handläggning ökade. Möjligheter skapades att integrera olika arbetsuppgifter i beskattningsförfarandet som ett medel att utjämna arbetsbelastning. Vidare ökade möjligheterna att samordna kontrollen av olika skatter och avgifter och förbättra servicen till de skattskyldiga.

Skattekontrollen blev lidande

SOL-90 var en mycket genomgripande organisationsförändring som tillsammans med datoriseringen innebar en strukturomvandling bland personalen. Den hade påbörjats redan under 1980-talet. Den innebar att kvalificerade biträden blev handläggare som sysslade med taxering. Omorganisationen ledde till att den djupare skattekontrollen i form av skatterevisorer tillfälligt gick ner i omfattning.

För att öka revisionsverksamheten och göra fler revisioner fick många handläggare börja med skatterevisorer. Kvaliteten på revisionsverksamheten blev emellertid inte tillfredsställande och man införde ett system med utnämning till skatterevisor av revisorer som uppfyllde vissa kvalitetskrav samt kvalitetsmätning av revisionsverksamheten.

Helt nya blanketter och beteckningar år 1992

År 1992 började en ny skattereform att genomföras. Den nya uppgiftsskyldigheten för företagen smögs in i den så kallade "Århundredets skattereform". En beskrivning av hur det var att deklarerat före och efter skattereformen finns i en utvärdering²⁵.

För dem som inte kunde använda förenklad självdeklaration – löntagare med mer komplicerade inkomstförhållanden och egna företagare – bjöd 1992 års taxering på genomgripande förändringar.

Med undantag för huvudblanketterna 1, 2 och 3 hade alla huvudblanketter getts andra beteckningar. Borta var bland annat blanketten för uppgift om beräkning av tilläggsbelopp (12).

Alla tidigare deklarationsbilagor hade gjorts om och getts nya be-

teckningar som anknyter till de nya inkomstslagen *Tjänst, Kapital och Näringsverksamhet* och antalet bilagor minskades från 33 till 21 samtidigt som 23 blanketter som rörde olika fonder och avsättningar försvann.

Företagen kunde deklarerat elektroniskt

Den nya uppgiftsskyldigheten innebar att alla företag vid inkomsttaxeringen skulle lämna ett "räkenskapsschema" som vanligen är ett utdrag ur räkenskaperna och omfattar tillgångar skulder och intäkter/kostnader. Fortfarande benämns detta ofta som ett SRU (standardiserat räkenskapsutdrag). Vid 1992 års taxering var det nya uppgiftslämnandet, obligatoriskt för företag som inte avslutar sina räkenskaper med årsbokslut. Vid 1993 års taxering omfattade det alla företag, såväl enskilda näringsidkare som aktiebolag och handelsbolag med flera.

I anslutning till att uppgiftsskyldigheten reformerades blev det möjligt att lämna inte bara räkenskapsschemat utan även andra uppgifter på ADB-medium – det blev med andra ord möjligt att deklarerat elektroniskt. Det kunde ske med diskett eller genom filöverföring – Elektronisk Deklaration, ELDA.

Vid 1992 års taxering kunde man utöver räkenskapsschema även lämna uppgift om skattemässiga justeringar, avskrivningar med mera på ADB-medium. De blanketter som kom i fråga var inkomst av näringsverksamhet utan eller med årsbokslut, blanketterna N₁ och N₂, samt allmän självdeklaration för aktiebolag, ekonomisk förening med flera och blankett 2 med undantag för första sidan med bland annat underskrift. Vid 1993 års taxering tillkom att handelsbolag kunde redovisa näringsuppgifter på ADB.

Deklarationskontrollen kunde datoriseras

Datoriseringen gjorde det möjligt att hantera själva taxeringsförfarandet med datateknik. En radikalt ökad andel uppgifter i deklarationerna fångas maskinellt och bara en liten del registreras för hand. Nämnas kan att inför taxeringen år 2003 lämnades 79 miljoner kontrolluppgifter, varav 17 miljoner gällde löner och sociala ersättningar – av dessa registrerades mindre än en procent manuellt.

För den praktiska hanteringen av deklarationer – beslutsredovisning, föreläggande att deklarerat etc. utvecklades ett datoriserat system Lokal Taxering (LT-systemet). LT-systemet gjorde det möjligt att införa

maskinella tester på hela deklarationsmaterialet – i varje fall det som hade kommit in vid en viss tidpunkt. För löntagardeklarationerna utvecklades ett kontrollsystem benämnt Profil. LT-systemet kunde även hantera de ”träffar” som Profilsystemet genererat, det vill säga de deklara- tioner som skulle tas ut för granskning.

För näringsdeklarationerna utvecklades ”SRU-kontroller” inom ramen för ett separat kontrollsystem benämnt KONTUR (KONTroll av Näringsverksamhet med Tekniskt URval).

Kontroller kunde bestämmas på olika nivåer – på riksnivå, regional nivå eller lokal nivå. Även granskaren själv hade möjligheter att testa vissa frågor mot hela sitt deklarationsmaterial. Centralt insamlat dekla- rationsmaterial kunde spridas ut till skattekontoren elektroniskt för att kontrolleras på ort och ställe. Ett systematiskt arbete kunde sättas i gång för att utveckla och förfina olika deklarationskontroller. För att ingen skulle kunna gå helt fri från kontroll kunde systemet kompletteras med vissa kontroller av helt slumpmässigt utvalda deklara- tioner.

Av stor betydelse för utformningen av en ny kontrollpolicy var RSV- rapporten *Skattefel och skattefusk*²⁶ som år 1998 överlämnades till rege- ringen. Rapporten innehåller bland annat en utvärdering av Plan-pro- jektets kontrollstrategi och man konstaterar att de flesta punkter i stra- tegin genomförts. Det som i första hand inte realiserats är mindre kom- plexa regler i beskattningen av näringsverksamhet och en bättre uppfölj- ning av kontrollarbetet. Arbetet med den nya kontrollpolicyn ledde fram till att man borde ha en riksplan för kontroll och service och en mer systematisk riskhantering samt mer organiserad uppföljning och utvärdering av gjorda insatser.

I dagens taxeringskontroll tas den övervägande delen av kontroll- resurserna i anspråk för kontrollinsatser som Riksskatteverket tillsam- mans med skattemyndigheterna arbetat fram i en gemensam riksplan. Insatserna i riksplanen bygger i sin tur på olika riskbedömningar grun- dade på erfarenheter och utvärderingar av tidigare kontroller och en omfattande och strukturerad omvärldsanalys.

Ett modernt taxerings- och kontrollsystem hade i finalen gått i mål.

SLUTORD

Uppgiftslämnande och deklarationskontroll har i dag på det hela taget en utformning som möjliggör en bra taxering. Många av de genomför-

da förändringarna har motiverats med att man vill uppnå en bättre kontroll av svärkontrollerade deklARATIONER – framför allt näringsidkare.

På sistnämnda område saknas dock fortfarande följande fundamentala förutsättningar för en effektiv kontroll:

- Skatteförvaltningen får inte som i många andra länder samla in och bearbeta ekonomisk information som skulle kunna användas i framtida kontroller.
- Befogenheterna för kontroll av inkomstredovisningen (bokföring) under löpande år är för dålig och sanktionerna vid sådan bristande inkomstredovisning är helt otillräckliga.
- Krav finns inte på kassaapparat och kvitto vid försäljning till konsument.
- Inga krav ställs på kassaapparater från skattekontrollsynpunkt eller på deras egenskaper. Kassaapparater säljs som är programmerade att slumpmässigt kunna radera delar av dagens försäljningsposter.
- För att kunna avslöja svartarbete krävs att de som arbetar svart kan identifieras på platsen.
- Det tekniska systemet medger inte att kontantberäkningar görs maskinellt fullt ut för den skattskyldiges totala situation och resurserna finns inte för att göra kontantberäkningar för hand i tillräcklig utsträckning. Denna brist leder i sin tur till att många fall av underdeklaration passerar utan åtgärd.

Över huvud taget krävs för en effektivare kontroll en större omfattning på fältkontrollen än den vi har i dag. Och för det saknas resurser.

Avrad: Den årliga avgift som brukare av jorden hade att betala till jordägaren. Avraden motsvarade i viss mån senare tiders arrendeavgift. Avradsbegreppet avskaffades genom 1907 års lagstiftning om nyttjanderätt till fast egendom.

Bevilling: Inkomsterna från de indirekta skatterna och från andra extraskatter började på 1600-talet benämnas bevillningar, eftersom de beviljades av riksdagen. År 1861 delades den allmänna bevillningen upp på två huvudslag: fastighetsinkomster och övriga inkomster. Genom inkomstbevillningen infördes för första gången en beskattning som avsåg att avpassa skatten efter den skattskyldiges verkliga inkomst. De sista resterna av de gamla bestämmelserna om bevilling upphävdes 1928, då en ny kommunalskattelag infördes.

Debetsedel: Äldre ord för skattsedel, debet betyder "han är skyldig". Debetsedlar innebar alltid skatt att betala eftersom skatt förr inte uppbars i form av preliminärskatt.

Drätsel: Gammal benämning på statens finansförvaltning, det vill säga statsverket. I 1862 års förordning om kommunalstyrelse i stad var drätsel beteckning för städernas ekonomiska förvaltning. Drätseln utgjordes av borgmästaren, två rådmän och fyra av borgerskapets äldste.

Fögderi: Lokalt förvaltningsområde. Inom kronans lokalförvaltning ersattes systemet med förlänningar från 1540-talet av en fogdeförvaltning. Fogdens distrikt, fögderiet, omfattade som regel 2–4 härader. Städerna stod utanför fögderiindelningen. I varje fögderi fanns en kronofogde, ofta kallad häradsfogde eller kronobefallningsman, samt en häradsskriver med uppgifter uteslutande inom uppbördsväsendet. Fögderierna var indelade i länsmansdistrikt. Vid länsförvaltningens omorganisation 1918 avskaffades tjänsterna som kronofogdar och länsmän. Häradsskrivarna fanns kvar till 1966; för deras distrikt behölls benämningen fögderi. Termen användes också för att beteckna de lokala skattemyndigheternas distrikt 1967–90.

Grundskatt: Sammanfattande benämning på de ordinarie skatter som från medeltiden till 1903 hörde till en jordegendom. Begreppet

grundskatt inkluderar förutom den skatt som togs ut av skattehemman och i viss utsträckning från allmänna frälsehemman även den avrad* som betalades av brukare på kronohemman. Grundskatterna bestod av jordeboksräntan, mantalsräntan och kronotioden.

Hemman: Äldre beteckning på jordbruksfastighet som på grund av sin förmåga att bära vissa skatter sattes i mantal. Indelades efter ägare i krono-, frälse- och skattehemman.

Härad: Ett mindre rätts- och förvaltningsområde inom ett landskap och som infördes på 1300-talet i Götaland och Svealand. Häradets huvudorgan var häradstinget, som leddes av häradshövdingen. Häradsindelningen och häradstingen har spelat en väsentlig roll inom rätts- och förvaltningsväsendet långt fram i tiden. Genom fögderiindelningen 1946 och häradsrätternas avskaffande 1971 förlorade emellertid härader-na sin forna betydelse.

Jordebok: Förteckning över jordegendomar, andra fastigheter och ekonomiska tillgångar samt den årliga avkastning som skulle utgå från dessa till jordägaren eller kronan. I början av 1530-talet tog Gustav Vasa initiativ till årligen upprättade jordeböcker över kronans fasta skatteintäkter, och dessa kom fortsättningsvis att utgöra en norm för fogdarnas årliga räkenskaper. Från 1690-talet kom även tidigare icke jordeboksförda gårdar att skrivas in i kronans jordeböcker, som härigenom fick karaktär av ett fullständigt fastighetsregister.

Krono-: Avledningar av detta ord hänsyftar här på kronan, det vill säga staten.

Landsbok: Länssammandrag över kronans inkomster och utgifter som gjordes upp årligen 1628–1918. Landsboken bestod av en huvudbok och specialräkningar. Där redovisades skatter, böter, inkomster och utgifter för militären, fängstransporter, brännvinsbränning, kronans fastigheter med mera. Bland verifikationerna till landsboken kan nämnas mantalslängder.

Magistrat: Till år 1965 verkställande lokala statliga myndigheter i städer med egen rättsskipning. Verksamheten har numera flyttat till länsstyrelser och polismyndigheter.

Mantal: Taxeringsenheten 1 (ett) mantal, det vill säga ett helt hemman*, grundades ursprungligen på för olika landsdelar anpassad normstorlek för jordbruk som gav full bärgning åt en familj med tjänstefolk. I princip skulle från varje helt hemman erläggas lika stor skatt.

Taxeringslängd: Förteckning över skattskyldiga personer. Längden var länge ett arbetsredskap för ordföranden. I längden antecknades om de som skulle deklarerat gjorde det och vilken taxering som bestämts efter taxeringsnämndens sammanträden. Det var ordföranden som långt in på 1950-talet ensam skötte arbetet. Det övertogs sedermera av biträdespersonal och senare av lokal skattemyndighet.

Tionde: En produktionsskatt till kyrkan. Skatten utgick på så gott som allt som producerades på ett jordbruk. En tredjedel av tionden erhöll sockenprästerna medan resten gick till biskopen och de fattiga. Kyrkan fungerade nämligen som en social institution i samhället. I klostren kunde fattiga och sjuka få vård och hjälp. Det var också kyrkan som stod för den kulturella utvecklingen i landet och en viss undervisningsverksamhet förekom på sina håll.

REFERENSER OCH KOMMENTARER

¹ Prop. 1902:16 s. 54

² Bevillningsutskottets betänkande 1902:34, s. 41

³ Lagerqvist L. O. och Nathorst-Böös E. *Vad kostade det? – Priser och löner från medeltid till våra dagar.*

⁴ Bevillningsutskottets betänkande 1901:34, s. 32–33

⁵ Av en rapport *Om tillämpningen av skattetillägg och skattekontrollens preventiva effekt* (RSV Rapport 2002:14), framgår att man vid taxeringen i många fall underlåter att ta ut skattetillägg.

⁶ Prop. 1944:345, bilaga b.

⁷ SOU 1933:27 s. 221 ff.

⁸ SOU 1933:27 s. 42

⁹ Prop. 1943:140, SOU 1942:31

¹⁰ SOU 1960:36, bil. 22, s.349

¹¹ *Skattebrotten*, SOU 1969:42

¹² *Skattebrottslagen* (1971:69), Prop. 1971:10

¹³ *Skattestatistisk årsbok* 2002, s. 209

¹⁴ Prop. 1956:150

¹⁵ *Förbättrad taxeringskontroll*. SOU 1960:36 s. 228 ff.

¹⁶ SOU 1960:36 s. 242

¹⁷ SOU 1960:36 s. 244

¹⁸ *Skatter och skattekontroll*. Förutsättningarna för en effektiv kontrollverksamhet. RSV Rapport 1983:1

¹⁹ *Plan-rapporten* var ett arbetsnamn eftersom arbetet bland annat syftade till att man skulle göra planmässiga revisioner avseende de allra största företagskoncernerna i Sverige.

²⁰ En illustration av organisationens komplexitet på denna tid finns beskrivet i form av ett exempel i artikeln *Skatteförvaltningen under debatt* i Skattenytt 1-2 1982 av Håkan Malmer med en uppföljande artikel *Ny organisation för skatteförvaltningen* i nr 10 1992.

²¹ Jfr utvärderingen av Plan-projektet i kap 4 i RSV-rapport 1998:3 *Fel och fusk*.

²² SOU 1983:75-76.

²³ *Ett reformerat uppgiftslämnande*. RSV Rapport 1986:7.

²⁴ Prop. 1989/90:74 om ny taxeringslag med mera.

²⁵ Malmer H. & Persson A. *Århundredets skattereform. Effekter på skattesystemets driftskostnader, skatteplanering och skattefusk*. Nordstedt 1994.

²⁶ *Skattefel och skattefusk. En utvärdering av skattekontrollen 1992- 1997*, RSV Rapport 1998:3.

SKATTEREFORMER FÖR 100 ÅR SEDAN

AV SKATTEJURISTEN SUSANNE LÖWNERTZ

Skattesystemet genomgick under åren kring förra sekelskiftet omvälvande förändringar. Från ett system med rötter ända tillbaka i 1200-talet infördes grunderna till det inkomstskattesystem som vi har ännu i dag. Hur detta kunde ske inom loppet av några år har sin förklaring i en rad olika faktorer. Den kanske viktigaste orsaken var de förändringar som skedde i samhället vid denna tidpunkt. Sverige förvandlades från ett utpräglat bondesamhälle till en industristat. Trots att industrialismen även hade mörka sidor bidrog den till en tillväxt som medförde en märkbar välståndsutveckling för landet och befolkningen. I industrialismens spår växte en helt ny klass fram, arbetarklassen, med för den tiden helt nya typer av krav på samhället.

På 1890-talet hade de indirekta skatterna kommit att helt dominera statens inkomster då de direkta skatterna inte räckte till att täcka landets utgifter. Kring sekelskiftet uppkom ett akut behov av upprustning av försvaret, något som var dyrbart för landet. Eftersom systemet med indirekta skatter slog hårdast mot de fattiga i samhället borde en naturlig lösning ha varit att höja de direkta skatterna. Det var dock näst intill omöjligt att få någon ändring i detta avseende, framförallt då de direkta skatterna sammanhängde med rösträtten. Dessutom fanns det ett stort motstånd mot höjningar bland riksdagens ledamöter, som personligen skulle träffas av höjningarna.

Emellertid befarades att ytterligare höjningar av de indirekta skatterna skulle medföra sociala problem och oroligheter, varför man ändå till slut valde att höja de direkta skatterna. Vägen dit var dock inte lätt utan kantades av misslyckade kommittéföreläggningar, besvikelser och ointresse av att ändra ett system som rått under mycket lång tid.

Direkta och indirekta skatter

Vid 1890-talets början dominerades statens inkomster av tullar och skatter på varor, det vill säga indirekta skatter. Tullinkomsterna var den ojämförligt största inkomstkällan, 42 procent, följd av skatten på sprit med 23 procent. De direkta skatternas andel av statsinkomsterna uppgick bara till 15 procent. De direkta skatterna bestod av den urgamla grundskatten på jordbruksmark och den statliga inkomstskatten – den så kallade bevillningen. Dessutom fanns den kommunala skatten.

Grundskatterna – ett sjuhundraårigt system

Grundskatterna uppkom redan på 1200-talet. Sverige fick då för första gången en avlönad armé. De tidigare sporadiskt utgående skatterna blev permanenta och lades i Svealand och Östergötland på jorden. Därmed hade man funnit ett skatteobjekt som skulle vara en synnerligen effektiv och säker inkomstkälla under århundraden framåt.

Grundskatterna drabbade bönderna hårdast eftersom skatten var lindrigare för så kallad frälsejord, det vill säga adelns och kyrkans jord. Bönderna kämpade under hela 1800-talet för att avskaffa grundskatterna. Till en början ville de bara ha fastslaget principen om all jords lika beskattning, men efter hand hårdnade kraven – skatterna skulle försvinna. Från statsmakternas sida hade ett visst intresse för böndernas krav uppkommit, eftersom den ekonomiska betydelsen av dessa skatteinkomster blivit allt mindre. Orsaken till detta var att skatteuttagen ansågs orubbliga. På 1500-talet fastlades skattens storlek, eftersom det ansågs allt för arbetsamt att vid varje tillfälle bestämma jordens avkastning. Beloppet hade därefter varit detsamma, oavsett om tiderna var goda eller dåliga och oavsett om jordens produktionsförmåga höjts eller sänkts.

Avvecklingen av grundskatterna hindrades framförallt av kopplingen till det militära indelningsverket, det vill säga landets försvar. Indelningsverket byggde på en indelning av bönderna i rotar, som vardera hade att sätta upp en soldat och förse denne med bland annat ett torp. Staten slapp därigenom dyra lönekostnader för personalen i armén och flottan. I regel drabbade grundskatterna hårdast där indelningsverket var lättast att bära och vice versa.

Bevillningen – den statliga inkomstskatten

De statliga inkomstskatterna hade införts genom 1861 års bevillningsförordning och bestod av två delar. Den ena delen var inkomstbevillningen som utgick med 1 procent av inkomsten. Att skatten var proportionell och inte progressiv förklarades av kommittén som utarbetat betänkandet, med att en progressiv beskattning i verkligheten var skatt på flit och sparsamhet. Den kunde därför betraktas som ett straff för de samhällsmedlemmar som arbetade mer och slösade mindre än andra.

Den andra delen var fastighetsbevillningen. Den bestämdes till fem procent av fastighetens taxeringsvärde, utom för jordbruksfastigheter där den sattes till tre procent eftersom dessa redan belastades av grundskatterna.

Den kommunala beskattningen

Den kommunala skatten togs ut i förhållande till den totala statliga bevillningen. Systemet innebar att varje förändring av den statliga bevillningen hade en direkt effekt för kommunernas skatteintäkter.

SAMBANDET MELLAN SKATTERNA OCH RÖSTRÄTTEN

Den kommunala rösträtten

Bevillningen hängde ihop med den kommunala rösträtten. Denna rösträtt tillkom vissa kommunmedlemmar, nämligen män, ogifta kvinnor och änkor och dessutom bolag, om de kom upp i den beskattningsbara inkomsten 500 kronor och inte hade skatteskulder. Antalet röster per person växlade dock, på landet i förhållande till det så kallade fyrktalet, där en fyrk motsvarade tio öres bevillning till staten, och i städerna med en röst för varje hel kronas bevillning. En förmögen person på landet kunde därför komma upp i flera tusen röster medan en fattig person inte fick någon enda röst.

Systemet kunde därför medföra att en enda person ensam styrde en kommun. Ända till år 1900 kunde röstvärdet stegras i oändlighet. I städerna begränsades denna möjlighet redan 1869 till 1/50 av stadens totala röstetal eller maximalt 100 röster.

Valen till riksdagen

Genom de kommunala valen utsågs landstingen, vilka i sin tur valde ledamöterna till riksdagens första kammare. Valet var således indirekt. För att bli vald till första kammaren krävdes bland annat innehav av fastighet till ett värde av minst 80 000 kronor eller skattskyldighet till staten för minst 4 000 kronor. Med de rösträttsregler som gällde för de kommunala valen kombinerat med valbarheten var således de förmögna intressen väl representerade i riksdagens första kammare.

Rösträtten till andra kammaren var visserligen lika men inte allmän. Endast männen fick rösta. Dessutom fordrades betald bevillning för en årsinkomst av 800 kronor eller fast egendom till ett värde av minst 1 000 kronor. En stor del av befolkningen var därför utestängd från rätten att rösta. År 1890 tjänade en industriarbetare i genomsnitt 750 kronor medan en statares årsinkomst var cirka 350 kronor. Även i de fall då en arbetare kom över 800 kronor, var det inte ovanligt att rösträtten föll på kravet att bevillningen skulle vara erlagd.

Eftersom gårdarnas taxeringsvärden i allmänhet översteg 1 000 kronor blev det till stor del bönderna som var representerade i riksdagens andra kammare. Godsägare, bruksägare, grosshandlare och de högre tjänstemännen – de förmögna i samhället – representerades genom fyrktalssystemet i första kammaren.

SVÅRIGHETER ATT GENOMFÖRA EN SKATTEREFORM

Genomförandet av en skattereform försvärades således av att skatteplikten utgjorde grunden för den kommunala och statliga rösträtten och att kommunalskatten gjorts beroende av bevillningen.

När nu de direkta skatterna svårligen kunde höjas gick staten därför alltmer över till konsumtionsskatter för att täcka sitt inkomstbehov.

Att den största delen av statsinkomsterna bestod av tullar och konsumtionsskatter var naturligtvis inte tillfredsställande då de fattiga i samhället drabbades värst, men även de direkta skatterna skapade missnöje. Grundskatterna kritiserades därför att de upplevdes som orättvisa av dem de drabbade. Bevillningen hade blivit allt mer ointressant som inkomstkälla därför att den ansågs näst intill orubblig genom sin samhörighet med riksdags- och landstingsval och det kommunala skatteuttaget.

Liksom i alla tider behövde staten inkomster också på 1890-talet och vid den här tidpunkten var det framförallt försvaret som ansågs behöva en modernisering. Det gamla indelningsverket var bristfälligt och föråldrat. Soldaterna fick för lite träning, det var ont om vapen och officerare. Den stamtrupp som fanns var otillräcklig och att utöka den skulle bara betyda ökade utgifter för staten. I stället skulle försvaret byggas på den allmänna värnplikten. Sedan 1812 hade en sådan visserligen funnits men den ansågs nu otillräcklig eftersom utbildningen endast omfattade 42 dagar och bara gällde män i åldrarna 20-25 år.

För att få till stånd nödvändiga förändringar behövdes riksdagens bägge kamrars bifall. Första kammaren var ganska positivt inställd till de föreslagna förändringarna. Däremot godtog andra kammaren inte utökad värnplikt och högre försvarskostnader utan motsvarande kompensation, vilket betydde grundskatternas avskaffande.

Det var dock ett besvärligt problem att reformera ett månghundraårigt, i hela samhället invävt skattesystem.

MOTSTÅND TILL REFORMER

Det kan tyckas att den naturliga lösningen var att i samband med en modernisering av försvaret avskryva grundskatterna och det föråldrade indelningsverket. Men det behövdes pengar för att rusta upp och modernisera försvaret. I stället för att låta bönderna ansvara för de indelta soldaterna skulle staten nu avlöna dem.

Sättet att finansiera denna dyrbara reform skulle vara höjda inkomst- och förmögenhetsskatter, vilket ju i första hand drabbade höginkomsttagare och de förmögna, den kategori av befolkningen som var representerad i riksdagens första kammare. Andra kammaren, som dominerades av lantmannapartiet, var inte heller förtjust i tanken på en förlängd värnplikt. Den skulle nämligen tvinga drängar och hemmasöner till militärövningar i stället för att arbeta på gården. Det fanns dessutom en rädsla bland de frihandelsvänliga ledamöterna i riksdagen att högre försvarskostnader också skulle betyda att högre tullar skulle bli nödvändiga.

Flera försök gjordes i riksdagen för att lösa problemet med försvarets modernisering och den som slutligen lyckades var Erik Gustaf Boström som blev statsminister 1891. På ett skickligt och taktiskt sätt lyckades han få riksdagens bägge kamrar att godta hans förslag.

Boström hade under riksdagens tullstrider på 1880-talet tillhört protektionisterna, den grupp som velat ha skyddstullar. Hans stora intresse var ett starkt försvar trots att han själv hade utnyttjat möjligheten att friköpa sig från värnpliktsdagarna, en möjlighet som flitigt utnyttjats innan den försvann 1872. Däremot var han tämligen ointresserad av kraven på grundskatternas avskrivning, eftersom hans egen gård var av så kallad frälsenatur.

Allmänt befarades att Boström som statsminister skulle föra en ensidig och hänsynslös tullpolitik, men så blev inte fallet. Sin ställning som protektionistisk partiman gav han visserligen inte upp. Som tullvän kunde han nämligen räkna med stöd av första kammarens majoritetsparti. Hans starkaste stöd fanns dock hos andra kammarens tullanhängare, nya lantmannapartiet, där han fick ett stort inflytande. Detta berodde dels på tullfrågorna, dels på att han accepterade deras skatteprogram. Trots att han ursprungligen hade varit motståndare till grundskatternas avskrivande kom han snart till insikt om att det bara var en tidsfråga innan detta måste ske. Han insåg också att grundskatternas avskrivning kunde vara ett medel att nå det för honom eftertraktade målet, nämligen försvarsfrågans lösning.

RADIKALA FÖRSLAG I RIKSDAGEN

Trots sin protektionistiska övertygelse och trots att riksdagens frihandelsvänliga ledamöter var i minoritet lyckades Boström vid 1892 års riksdag få bägge kamrarna med på beslutet om sänkning av spannmålstullarna. Detta lyckades ganska lätt eftersom spannmålspriserna ändå hade gått upp på grund av missväxt i Ryssland.

I och med detta beslut vågade Boström sig på att föreslå riksdagen grundskatternas avskrivning, överföring av indelningsverket på staten, ökning av beväringarnas övningstid och utsträckning av värnpliktsåldern. Visserligen föll förslaget i riksdagens andra kammare men med en ytterst liten marginal: 116 röster mot 107.

Orsaken till riksdagens och Boströms ändrade inställning till skatte-reformen kan finnas i den växande försvarsviljan i landet. I Finland pågick en förryskning, vilket upplevdes som ett hot framförallt mot Norrland. Eftersom Norrlands militära försvar gynnades av reformförslaget var det åtskilliga norrländska riksdagsmän som nu ändrat inställning.

Boström ansåg nu tiden mogen för ett avgörande beslut. Han lät sammankalla en extra riksdag, 1892 års urtima riksdag, och han inlät sig med detta i ett högt spel. Ett misslyckande skulle med stor sannolikhet betyda hans politiska död. Regeringen lade nu fram ett omarbetat förslag till riksdagen enligt vilket grundskatterna helt skulle avskrivas under loppet av 12 år, och staten skulle ta över kostnaderna för indelningsverket. Samtidigt fick alla vapenföra män mellan 21 och 40 år skyldighet att genomgå 90 dagars vapenövning.

Regeringen fick i riksdagen de sista motståndarna mot reformen att anta förslaget genom att lova att den minskning av statens intäkter som blev följden av grundskatternas avskrivning, inte skulle täckas av konsumtionsskatter utan genom direkta inkomst- och förmögenhetsskatter. Detta så kallad urtima löfte gällde dock inte den årliga kostnad som den nya försvarsorganisationen förde med sig. I detta avseende uttryckte riksdagen bara sin önskan att den till en början inte skulle täckas genom konsumtionsskatter, och skulle detta ändå inträffa, skulle dessa i möjligaste mån inte belasta nödvändighetsvaror.

De urtima löfena om att inkomstbortfallen skulle ersättas med direkta inkomst- och förmögenhetsskatter ansågs uppfyllda genom fördubblad bevillning på jordbruksfastigheter, tilläggsbevillning på inkomster över 800 kronor och införande av en progressiv arvsskatt 1894.

BESVIKELSE FÖR REFORMIVRARNA

Reformen var en besvikelse för många som ville ha en ordentlig reformering av de statliga skatterna. Reformivrarna började därför propagera för nya beskattningsformer. Den progressiva inkomstskatten var ett av de oftast framförda kraven.

Att förändra skattesystemet blev dock varken en lätt eller snabb process. Att de indirekta skatterna, statens största inkomstkälla, drabbade de sämst lottade i samhället var man rätt klar över, trots uttalanden som en ledamot i första kammaren gjorde i debatten 1896:

”Då man talar om indirekta skatter, har man vanligen låtit påskina att dessa drabba de mindre bemedlade, men så är icke förhållandet, ty de drabba alla, och jag vågar påstå, att i somliga fall drabba dessa indirekta skatter just progressivt. I fråga om en sådan sak som lyxartiklar drabbar beskattningen ovedersägligen progressivt, och likaså beträffan-

de en sådan artikel som socker, ty den mer bemedlade förtär bestämt mera socker än de mindre bemedlade”.

INDUSTRIALISMEN

Något som skyndade på kraven på en rättvisare skatt kan sägas vara industrialismen. När den kom igång på allvar på 1890-talet medförde det att en helt ny samhällsgrupp bildades, nämligen industriarbetarna. De visade snart ett politiskt intresse med framförallt sociala reformer som mål, något som dessförinnan hade haft en ganska låg prioritet. Efterhand som penningvärdet sjönk och lönerna steg kom allt fler över en årlig inkomst av 800 kronor och fick därmed rösträtt till andra kammaren. Detta visade sig första gången i 1897 års val, då Hjalmar Branting som första socialist valdes in i riksdagen.

Arbetarna var alltså en helt ny maktfaktor att räkna med. Överklassen försökte i det längsta hålla deras krav tillbaka, men insåg samtidigt att det inte kunde göras hur länge som helst.

KRAV PÅ SKATTEREFORM

Redan 1892 framfördes i en motion av en konservativ ledamot i andra kammaren krav på en progressiv inkomstbeskattning. Han framhöll nödvändigheten av att i tid tillmötesgå de sunda och berättigade krav på reformer som allt kraftigare framställdes och försöka avvärja de sociala stormar som hotade det gamla samhällsmönstret och som, om inte reformer vidtogs, riskerade att framkalla häftiga omstörtningar. Främst inom skatteväsendet ansåg han att en sådan reform var behövlig. Han pekade på hur orättvist systemet med importtullar och andra indirekta skatter slog, i och med att dessa skatter inte gav de välsituerade större skyldighet att bidra till statens inkomster.

Bevillningsutskottet gick i sitt betänkande aldrig in på någon sakprövning av motionen, utan konstaterade att motionen förtjänade synnerlig uppmärksamhet eftersom nödvändigheten av försvarets upprustning medförde ökade behov av inkomster för staten. Att det fanns någon orättvisa i skattesystemet var därmed inte det väsentliga i frågan, i stället var det behovet av pengar som stod i fokus.

Medan ledamöterna i andra kammaren var övervägande positivt

inställda till progressiva inkomstskatter rädde det motsatta förhållandet i första kammaren. Dessutom fanns olika argument för en dylik beskattning i de båda kamrarna. Medan andra kammaren baserade sin inställning på rättviseskäl framhöll första kammaren vikten av att få så stora inkomster som möjligt.

Andra kammaren lät sig dock inte nedslås, utan kom med förnyade krav på rättvisare skatt vid både 1893 och 1894 års riksdagar.

Trots två kommittéers tillsättande, 1894 och 1895, med uppgift att finna förslag till en skattereform, fann man ingen lösning. Det nära samband som fanns mellan bevillningen och kommunalskatten var alltför påtagligt. Befriades de minsta fastighetsägarna och inkomsttagarna från bevillningen skulle det medföra en motsvarande frihet från kommunalskatt, som till och med kunde innebära att kommuner så gott som helt förlorade sina skatteobjekt.

Craven på reformering fortsatte dock att framföras trots de bägge kommittéernas negativa resultat. En riksdagsledamot pekade till exempel på andra länders positiva erfarenhet av progressiva inkomstskatter. En annan befarade att ett hastigt konjunkturomslag skulle göra det nödvändigt att snabbt höja de indirekta skatterna, vilket skulle leda till att den fattiga befolkningen tvingades göra en kraftig inskränkning i kosthållet. Det var tack vare den högkonjunktur som rått i landet sedan 1892 som man sluppit införa nya konsumtionsskatter, menade ledamoten.

Av riksdagsdebatterna under 1890-talet framgår att många ledamöter i andra kammaren kände besvikelse över att det inte skett något mer radikalt på bevillningslagstiftningens område.

FÖRSLAG TILL DEKLARATIONSSKYLDIGHET

Förmodligen var det på grund av dessa svikna förväntningar som regeringen i en proposition våren 1897 tvingades ta ställning i frågan. Där sades nämligen att det dåvarande bevillningssystemet inte gick att ändra på därför att bevillningen utgjorde en kombination av objektskatt på fast egendom och inkomstskatt. Dessutom var denna bevillning belastad med en tyngande överbyggnad av ofta mångdubbelt högre kommunalt skatteuttag.

Vidare var progressiv beskattning omöjlig, dels därför att den förutsatte taxering av den skattskyldiges hela nettoinkomst på ett ställe, dels därför att denna nettoinkomst aldrig kunde framgå ur taxeringen så länge

den verkliga inkomsten av fast egendom inte utröntes. Det enda som föreslogs var en deklarationsplikt, men detta förkastades av riksdagen.

FÖRSÖK TILL EN NY KOMMUNALSKATTELÄG

Riksdagen år 1897 beslöt därför att anmoda Kungl. Maj:t om en utredning "huruvida ej den kommunala beskattningen kunde byggas på annan grund än den allmänna bevillningen, och därest detta finnes möjligt, för riksdagen framlägga förslag till särskild kommunalskatte-lag". Det resulterade i att den så kallade kommunalskattekommittén tillsattes i oktober samma år. Kommittén avlämnade tre år senare sitt betänkande, men detta ansågs så illa genomtänkt att det inte kunde läggas till grund för en omorganisation av kommunalskatten.

FARHÅGORNA INFÖR EN SKATTEREFORM

Motståndet mot en beskattningsreform bottnade nog till stor del i att det taxeringsförfarande med obligatorisk självdeklaration som var nödvändig för denna typ av beskattning ansågs ge myndigheterna alltför god inblick i de skattskyldigas privata förhållanden. Dessutom fruktade många att skatten skulle bli ett effektivt medel att träffa den verkliga skatteförmågan. 1861 års bevillningskommittés uppfattning om att en progressiv beskattning egentligen var en skatt på flit och sparsamhet genomsyrade mångas tänkesätt och återkom gång på gång som argument i debatterna.

Det blev därför ingen reformering av bevillningslagstiftningen under hela 1890-talet. Krävde statsfinanserna större inkomster än normalt anskaffades dessa genom tilläggsbevillningar som utgick med en viss procentuell andel av den ordinarie bevillningen. Dessutom rädde det, genom att industrialiseringen nu kommit igång på allvar, en högkonjunktur i landet som medförde att statens inkomster räckte till för att täcka dess utgifter. Det fanns i detta läge inget större intresse av att tillföra staten nya inkomstkällor.

Mot slutet av 1890-talet hade intresset för försvaret stigit ytterligare. Dels berodde detta på unionstvisten – Norge hade bland annat börjat stärka sitt gränsförsvar – och dels berodde det på förryskningen av Finland. I samband med detta var det främst utbyggnaden av de svenska och finska järnvägsnäten som upplevdes som ett hot. Om dessa nät sammankopplades skulle ryska trupper snabbt och lätt kunna transporteras in i landet.

När riksdagen gav anslag till nya försvarsanläggningar och fartyg visade det sig att 1892 års härordning inte kunde ge tillräcklig personal för att bemanna den. Två olika lösningar fanns till detta problem. Antingen skulle den värvade personalen kraftigt ökas eller också skulle den allmänna värnplikten utökas. Då det förra förslaget ställde sig dyrare än det andra – anställd personal krävde marknadsmässiga löner – fastslogs en utökning av den allmänna värnplikten. Arbetet med den nya härordningen sattes i gång i början av 1900. Liksom 1892 utlovades att finansieringen skulle ske med direkta skatter. Eftersom andra kammaren ställde sig kritisk till förslaget om en ny härordningsreform såg sig första kammaren, för att kunna genomföra reformen, tvungen att gå med på att kostnadsökningen skulle täckas genom en progressiv inkomstskatt. År 1902 beslöt således riksdagen att denna progressiva inkomstskatt skulle tas ut under 1903 och utgöra ett supplement eller bihang till den gällande bevillningsförordningen.

När steget 1902 var taget fanns inget hinder för att fortsätta att ta ut denna extra skatt under de följande åren. Systemet med två från varandra helt fristående skatter, bevillningen och inkomstskatten, var dock otympligt och målet blev därför att reformera hela systemet. Eftersom inkomstskatten var den mest lönsamma och av allt fler ansågs vara den mest rättvisa av de bägge skatterna, var det på dessa grunder man ville skapa den nya inkomstskatten.

Det fanns dock ytterligare problem inför genomförandet av reformen, nämligen bevillningens nära samband med både den kommunala och statliga rösträtten och den kommunala skatten. Ingenting kunde göras på skattelagstiftningens område innan denna svårighet var löst. Detta skedde genom 1909-1910 års rösträttsreformer då den politiska rösträtten utvidgades.

Efter detta demokratiska genombrott fanns inga större hinder för den stora skattereformen. 1910 beslutade riksdagen om införandet av en progressiv inkomst- och förmögenhetsskatt.

Eftersom kommunalskatten fortfarande vilade på bevillningen, övergick bevillningen till att bli, om inte formellt så i realiteten, en skatt av uteslutande kommunal natur samtidigt som den sänktes till en tiondel.

Det främsta syftet med reformen var, vilket påpekades ett otal gånger i propositionen, att statens inkomstbehov genom den progressiva skatten skulle täckas på ett sätt som belastade var och en efter förmåga. Bevillningen var däremot en slags avkastningsskatt som utgick proportionellt utan några som helst avdrag. Det ska emellertid observeras att samtidigt som reformen ämnade ge en större social rättvisa var den progressiva inkomst- och förmögenhetsskatten ännu inte något redskap för att skapa ett jämlikt samhälle. Den debatten kom långt senare.

Artikeln har i sina huvuddrag publicerats 1991 i Nordiska museets och Skansens årsbok Fataburen.

NÅGRA DRAG I DEN SVENSKA SKATTE- FÖRVALTNINGENS UTVECKLING

AV FÖRE DETTA GENERALDIREKTÖREN GÖSTA EKMAN

Att den svenska skatteförvaltningen har gamla anor torde vara allom bekant. Historien skildras på ett intresseväckande sätt i den artikelserie som publicerades i Riksskatteverkets tidning – RSV Info – åren 1982-1983 med Susanne Löwnertz som författare. Artiklarna gavs sedan ut av RSV i samlat skick i ett häfte med titeln *De svenska skatternas historia* (RSV 117).

Jag ger i denna uppsats ganska stort utrymme åt skatteförvaltningens historia för att avslutningsvis närmare uppehålla mig vid utvecklingen under de senaste femtio åren. Den historiska delen bygger främst på RSV:s publikation. Redan i första avsnittet, som behandlar tiden före Gustav Vasa, talas om fogdar, placerade i vad som kan liknas vid de nuvarande länen. Deras uppgift var att driva in de olika skatter som snabbt pålades allmogen sedan det svenska riket uppkommit på 1000-talet. Efter hand växer det fram en något mer ordnad organisation som dock har mindre intresse i dagens samhälle. Men man kan lägga märke till att organisationen redan under den senare delen av medeltiden fick ett inslag av lekmannainflytande.

GUSTAV VASA OCH AXEL OXENSTIERNNA

En fast organisation för skatteindrivningen började skapas först med Gustav Vasa. Han har ju gått till historien som rikets grundläggare och hade många goda egenskaper. Typiskt nog är han symbolen i RSV-veteranernas klubbmärke. Som bekant var han en utpräglad vän av ordning och reda. Dessutom behövde han pengar för att kunna betala tillbaka lån från den tyska Hansan och göra landet oberoende av utländskt inflytande. "Den som står i skuld är inte fri" känns igen från 1990-talets debatt.

Det var därför helt följdriktigt att Gustav Vasa byggde ut den statliga

förvaltningen. Han lät indela landet i fögderier med en fogde i varje med den tidigare uppgiften att driva in skatter, men nu under Gustavs noggranna kontroll. Det ställdes på förhand upp prestationsnormer för varje fögderi och i efterhand kontrollerades utfallet. Förklaring till bristande utfall i redovisningen infordrades – sannolikt i ganska hotfulla ordalag. Systemet möjliggjordes av jordeböckerna som Gustav Vasa lät införa i hela landet.

Men en mer ordnad statsförvaltning fick vi först på 1600-talet. Den starke mannen var nu Axel Oxenstierna. Det var då länsstyrelseorganisationen kom till – senare med uppdelning på ett landskansli och ett landskontor i varje län. Fögderindelningen anknöts till länen och i varje fögderi fanns en häradsskrivare och en kronofogde. I städerna ombesörjde magistraten motsvarande uppgifter. Därmed kommer något av ett taxeringsförfarande med stark medverkan av lekmän in i bilden. Magistraten skulle nämligen enligt ett riksdagsbeslut 1678 tillsammans med några särskilt utvalda personer ur borgerskapet pålägga städernas invånare så stor del av en för varje stad utmätt skatt som var och en efter sin "förmögenhet och ämne kan skatten tåla".

Senare – under 1700-talet – bestämdes att de skattskyldiga över hela landet skulle få skatten bestämd av särskilda, edsvurna taxeringsmän. Grunden var de skattskyldigas egna uppgifter plus taxeringsmännens personkännedom. En tid föreskrevs också en viss skyldighet att lämna uppgifter till ledning för annan persons taxering. Kontrollen av systemet var dock bristfällig. Landshövdingarna var till en början engagerade i att slita tvister bland taxeringsmännen men blev efter hand förbjudna att ändra vad dessa bestämt.

DE ÅRLIGA BEVILLNINGARNA

Någon taxering i modern mening förekom dock inte ännu. Beskattningen skedde främst genom årliga så kallade bevillningar – ett system som levde kvar under hela 1800-talet. Uppfinningsförmågan när det gällde att hitta på extra skatter flödade visserligen rikligt, men skatteunderlaget bestämdes i allmänhet inte efter inkomstens eller förmögenhetens storlek. I stället betalades ett visst belopp per person eller en viss summa som ersättning för en upphävd skyldighet att leverera naturprodukter. Under en tid fanns en skatt som bestämdes efter antalet fönster i bostaden.

I bevillningsförordningen 1810 infördes för första gången skyldighet att lämna skriftlig självdeklaration. Med utgångspunkt i denna skulle en progressiv inkomstskatt tas ut. Försöket misslyckades emellertid. Det kom in mindre skatt än tidigare och man återgick redan efter något år till det gamla systemet med årliga bevillningar.

Tiden började nu bli mogen för ett system med nämnder för att bestämma beskattningen. Det infördes med 1861 års bevillningsförordning då vi fick beredningsnämnder. Dessa lämnade taxeringsförslag till taxeringskommittéer med vanligen nio ledamöter som de skattskyldiga hade valt. Det allmänna representerades av kronofogden eller av särskilda kronoombud som var förordnade av länsstyrelsen.

SJÄLVDEKLARATIONER OCH TAXERINGSNÄMNDER

Bristen på uppgifter från de skattskyldiga själva visade sig emellertid bli besvärande. Därför infördes genom 1902 års lagstiftning en allmän deklarationsplikt. Redan den första blanketten var omfattande till omfånget (4-sidig i folioformat) men mycket summarisk beträffande uppgifter från deklaranter. År 1907 bestämdes att taxeringarna i första instans skulle fastställas av taxeringsnämnder. De gamla berednings- och taxeringsorganen avskaffades. Varje kommun skulle ha minst en taxeringsnämnd med ordförande, förordnad av länsstyrelsen, och högst tio politiskt valda andra ledamöter. Taxeringsnämnderna fungerade som ett slags beredningsorgan för de nyinrättade prövningsnämnderna. De sistnämnda hade till uppgift att överpröva och fastställa alla taxeringar. Nämnderna måste enligt de ursprungliga bestämmelserna vara färdiga med sitt arbete den 15 maj och prövningsnämnderna i början av oktober varje år. Under 1900-talets gång justerades dessa tider flera gånger, främst så att nämnderna fick längre tid på sig (se närmare härom i den inledande artikeln i denna bok).

1928 ÅRS LAGSTIFTNING

Efter ett omfattande utredningsarbete antogs 1928 nya materiella skatteregler – den till och med 2001 gällande kommunalskattelagen (KL) och den därtill anslutande förordningen om statlig inkomstskatt med mera

– och en ny taxeringsförordning. Den nya lagstiftningen innebar knappast något revolutionerande nytt beträffande självdeklarationen och dess innehåll. Blanketten var fortfarande i folioformat men mycket utförligare än tidigare. Uppgiftsplikten utökades också genom krav på detaljerade bilagor till deklarationen. Intressant är att man diskuterade att gå över till heltidsanställda tjänstemän att utföra granskningen. Kostnadsskäl och farhågor att förtroendet hos allmänheten skulle äventyras medförde att man hade kvar det gamla systemet. Det kompletterades dock med möjlighet för landskamreraren, som hade ett visst övergripande ansvar för taxeringarnas riktighet, att anlita sakkunniga vid behov.

Man kan spekulera över varför KL kunnat stå kvar som grundpelare för inkomstskatten i Sverige resten av seklet trots det omfattande reformarbete som bedrivits under tiden. Den statliga inkomstskatteförordningen ersattes ju med en ny redan 1947.

Till en början lägger man märke till att den ena författningen kallas lag och den andra förordning. Den senare hänvisar i hög grad till bestämmelserna i lagen. Förklaringen till att de för beskattningen grundläggande reglerna fick sin plats i KL var att KL hörde under regeringens (dåvarande Kungl. Maj:t) och riksdagens gemensamma beslutanderätt medan den statliga inkomstskatteförordningen antogs och kunde ändras av riksdagen ensam. Om bestämmelserna i stället intagits i förordningen skulle riksdagen kunnat utan regeringens hörande genomföra en reell ändring även av KL, vilket ansågs olämpligt. Denna problematik, som i dag är "överspelad", bör delvis ses mot bakgrund av den progressiva inkomstskattens historia.

Med KL:s status som bärare av den svenska inkomstskattens regelsystem ter sig dess långa livstid märklig om man betänker den omfattande kritik som riktats mot inkomstskattesystemet – betydligt häftigare än vad de indirekta skatterna varit utsatta för. Kritiken har dock i mycket avsett marginalskatten för fysiska personer. I själva verket kan KL:s uthållighet i stället förklaras med att lagen fortlöpande ändrats – följt med sin tid om man så vill. Denna problematik har jag något uppehållit mig vid i en "hyllningsartikel" i samband med att KL fyllde 50 år, se Skattenytt 1978 sidan 369. Det omfattande reformarbetet gav näring åt påståendet att KL var ett "lapptäcke" men kan lika gärna förklaras med att KL successivt moderniserats.

I ett avseende gick dock utvecklingen trögt och det gällde att genomföra förenklingar. Jag återkommer utförligare till denna fråga i det följande. År 1928 hade man knappast alls siktet inställt på detta. Uppmärksam-

heten var i stället inställd på att den krångliga lagstiftningen fordrade mer yrkesmässig kontroll än den gamla lekmanagranskningen.

Det inrättades därför tjänster som taxeringsinspektörer och senare taxeringskonsulenter med uppgift att biträda taxeringsnämnderna med mer omfattande och komplicerade fall. Efter hand blev det också mer och mer vanligt med tjänstemän från skatteområdet som ordförande i nämnden. En betydelsefull organisationsförändring var att taxeringsavdelningarna tillkom inom landskontoren och att taxeringsintendentens ställning som det allmännas processförare klarlades.

År 1951 upprättades det första centralorganet på den direkta skattens område, nämligen Riksskattenämnden. För punktskatterna fanns ju sedan 1909 Kontrollstyrelsen. Tidigare hade regeringskansliet, det vill säga Finansdepartementet, fungerat som centralorgan. Det innebar att deklaraionsblanketterna på den tiden fastställdes av departementet och till och med ibland underställdes Riksdagen. Denna uppgift lades nu på Riksskattenämnden liksom en kraftigt utökad skyldighet att lämna anvisningar och föreskrifter för tillämpningen.

FÖRENKLINGSFÖRSÖK

Under 1950-talet bedrevs ett medvetet utredningsarbete i syfte att förenkla skattereglerna och därmed få en enklare deklaraionsblankett. Vidare strävade man efter en effektivare taxeringsorganisation. De genomförda förenklingarna ter sig löjligt små (till exempel 100 kronor i schablonavdrag från tjänsteinkomst) i jämförelse med vad som numera åstadkommit och blev väl inte heller den lättnad för de skattskyldiga och myndigheterna som avsetts. Under några år kunde i alla fall ett antal deklaraioner använda en särskild, förenklad blankett. En praktisk komplikation för skatteförvaltningen med denna var dock dess udda format. Den var i A5, alltså mycket mindre än övriga blanketter. Försöket blev nog vad man numera skulle kalla en "backlash".

De taxeringssakkunniga 1955 blev den första kommitté som tog ett mer radikalt grepp i organisationsfrågan. Taxeringsnämnderna föreslogs visserligen vara kvar som beslutsorgan, men deklaraionsgranskningen skulle utföras av heltidsanställda tjänstemän – taxeringsassistenter – som samtidigt tänktes ge allmänheten service. Taxeringsarbetet skulle pågå till och med september månad. Vidare föreslogs att en mer beslutsfäbig centralmyndighet inrättades – Riksskattestyrelsen.

Förslagen blev endast delvis genomförda. Assistenttjänster inrättades men bara som biträden åt de så kallade särskilda taxeringsnämnderna som behandlade rörelseidkares och juridiska personers deklarationer. Av den starka Riksskattestyrelsen blev intet. Tanken på en sådan och en därmed sammanhängande omorganisation var dock inte borta. Landskontorsutredningen, som arbetade under 1960-talet, gick längre än man dittills vågat. Skatteförvaltningen borde brytas ut från länsstyrelserna och bilda regionala skatteverk med de lokala skattemyndigheterna som underlydande. För att leda det hela föreslogs åter en riksskattestyrelse, som inom sig skulle förena alla förekommande centralorgan på skatteområdet. Beslutsordningen för själva taxeringen lämnades däremot oförändrad (SOU 1967:22).

ÄNTLIGEN EN CENTRALMYNDIGHET

Vi har nu kommit fram till en punkt i beskrivningen där jag personligen tog aktiv del i beredningsarbetet i Finansdepartementet för den kommande propositionen (1969:127). Trycket från olika håll att skapa ett effektivare centralorgan hade nu blivit så starkt att det inte gick att motsätta sig. Skapandet av regionala skatteverk med den självklara effekten att länsstyrelserna i det närmaste halverades personalmässigt var däremot ett alltför beskt piller för landshövdingarna att svälja. Finansministern, som var Gunnar Sträng, ville trots sin dominerande roll i svensk finanspolitik inte ta strid på denna punkt. Resultatet blev en halvmesyr.

Riksskatteverket bildades, vilket måste betraktas som en organisatorisk framgång för skatteförvaltningen men bara ett steg på vägen mot ökad effektivitet. RSV:s tillkomst innebar att ett antal viktiga befintliga organ blev en myndighet, däribland Riksskattenämnden, Centrala folkbokförings- och uppborädsnämnden, Kontrollstyrelsen och Exekutionsväsendets organisationsnämnd.

För allmänheten betydde den nya centralmyndigheten framför allt en betydligt förbättrad service och en radikal brytning med bland annat språket i och utformningen av deklarationsblanketter och broschyrer.

Helt naturligt blev emellertid organisationsfrågan, liksom förenklingssträvandena, en het potatis inom RSV och därmed inom hela skatteförvaltningen, eftersom verkets uppgifter inte kunde skötas utan ett intensivt samarbete med de lokala och regionala organen. Man kan

därför säga att de lösningar vi har i dag på de stora problemen till en början arbetades fram inom själva skatteförvaltningen. Jag tänker på två stora rapporter från RSV, nämligen det så kallade Planprojektet (RSV Rapport 1983:1 *Förutsättningar för en effektiv kontrollverksamhet*) och något tidigare (juni 1981) det så kallade Öboprojektet med rapporten *Reformera skatteprocessen*. Hit hör också det tidigaste projektet med bred förankring på fältet, RS-projektet, som stod för *Rationalisering av skatteadministrationen*. Det är beryktat genom att det förföljdes intensivt av vissa tidningar och till och med av inflytelserika politiker, men lyckligtvis utan större framgång.

Gemensamt för de tre projekten var att de pekade på den föräldrade organisationen av taxeringsarbetet. Den dynamiska utvecklingen på ADB-området hade bidragit till att göra 1950-talets organisation ineffektiv. Efter riksdagsbeslut började RS-reformen genomföras 1979. Den innebar förlängning av granskningstiden i taxeringsnämnderna, successiv övergång till tjänstemannagranskning och ett utökat ADB-stöd i granskningsarbetet. För det sistnämnda ändamålet skapades det så kallade AFB-systemet med en centraldator hos RSV och 21 länsdatorer hos de större länsstyrelsernas dataenheter.

Efter genomförandet av RS-projektet gick RSV vidare med Planprojektet. I dess rapport trycktes framför allt på nödvändigheten av att förenkla skattereglerna och på så sätt åstadkomma ett starkt förenklat deklarationsförfarande. Möjligheterna för deklaranterna att få blanketter med inkomstuppgifter med mera redan ifyllda av myndigheterna diskuterades här för första gången. Personuppgifter med mera hade ju sedan länge förtryckts, vilket gjort att självdeklarationsblanketten kunde skickas till de skattskyldiga med posten.

FÖRENKLINGAR PÅ ALLVAR

För att undersöka de politiska förutsättningarna att genomföra förslagen i Plan- och ÖBO-rapporterna tillsattes Skatteförenklingskommittén (SFK) 1982. Man kan i dag tycka att det var mer eller mindre självklart att förslagen, som syftade till att bereda vägen för den förenklade självdeklarationen, skulle få ett positivt mottagande. Att så inte var fallet visas av att avslagsreservationer lämnades både mot SFK:s förslag (SOU 1984:21) och vid riksdagsbehandlingen av den därpå grundade propositionen om förenklad självdeklaration (prop. 1984/85:180). Den

första versionen av den förenklade självdeklarationen användes i praktiskt arbete vid 1987 års taxering men förtryckta inkomstuppgifter i större skala dröjde till 1995 års taxering.

Det lyckliga slutet på strävandena att åstadkomma en radikal förenkling av deklarationsbestyren till fromma för såväl de skattskyldiga som skattemyndigheterna var ändå bara början. Arbetet har gått vidare under 90-talet och förfinats med ett utökat uppgiftslämnande som möjliggjort en omfattande förtryckning i deklarationen.

Med den utveckling resurstilldelningen för skattemyndigheterna fått under 1990-talet måste den förenklade blanketten och den rationalisering av granskningen som den medfört betecknas som ett överlevnadsvillkor för hela apparaten. Sannolikt finns det problem även i det nu rådande deklarationsförfarandet – önskemålen att bli av med sambeskattningen av förmögenhet tyder på det – men som helhet är övergången lyckad. En sak som gått förlorad är nog den gamla noggranna granskningens effekt att myndigheten såg och kunde rätta deklarerationer till den skattskyldiges fördel – något som förekom i stor utsträckning. Denna förlust uppvägs i viss mån av den generösa omprövningstiden.

De ändringar av de materiella skattereglerna som hittills gjorts har banat väg för en enklare deklareration för enskilda personer. För aktiebolag och andra företagare har det knappast skett några förenklingar alls. Ändå har väl datatekniken gjort det möjligt med en viss lättnad i deklarationsbekymren. Önskvärt är givetvis med ett radikalt grepp i regelverket från statsmakternas sida.

TAXERINGSNÄMNDERNA ERSÄTTTS

Eftersom motståndet mot att radikalt reformera taxeringsprocessen historiskt sett varit starkt gick SFK mycket försiktigt fram i den delen av sin uppgift. Ett principförslag om övergång till tjänstemannataxering *Förenklad taxering* (SOU 1985:42) lades fram för regeringens och riksdagens bedömning. Beslutet blev positivt och kunde fullföljas med detaljutformning i *Ny taxeringslag – Reformerad skatteprocess* (SOU 1988:21). Lagstiftaren följde förslagen och därmed var taxeringsnämndernas tid förbi men som bekant försvann inte lekmannainslaget i taxeringen helt. I skattnämnderna finns det kvar och torde alltjämt fylla sin uppgift att förankra förtroendet för taxeringsförfarandet hos allmänheten.

Som framgått av det föregående hade skatteförvaltningen sedan gammalt anknytning till länsstyrelserna. Organisationen hade i stort sett varit oförändrad under lång tid. Från mitten av 1960-talet gjordes ett flertal delreformer som sakta men säkert formade organisationen till det som i dag kan kallas "RSV-koncernen". Från den 1 juli 1971 genomfördes en viss omorganisation av länsstyrelserna. Skatteverksamheten samlades i nyinrättade skatteavdelningar som också hade de lokala skattemyndigheterna underställda. För verksamheten svarade skattechefen. Den titeln har bestått sedan dess, lät vara att den kommit att förses med olika prefix – f.n. regionskattechef.

En annan väsentlig delreform 1971 var att skapa särskilda länsdomstolar. Länsrätten ersatte till exempel den tidigare provningsnämnden. År 1979 lades de tre domstolarna länsrätt, fastighetstaxeringsrätt och länsrätt samman till en domstol – länsrätt.

Men efter hand blev trycket på en ökad effektivisering överväldigande. Skatteförvaltningsutredningen tillsattes och lade i betänkandet *Sammanhållen skatteförvaltning* (SOU 1985:20) fram det avgörande förslaget. Genom riksdagens beslut att anta den på detta förslag grundade propositionen 1985/86:55 hade äntligen de strävanden som pågått oavbrutet åtminstone under min aktiva tid i statsförvaltningen – närmare 50 år – krönts med framgång.

En stor och betydelsefull organisationsförändring skedde 1991 genom att Svenska kyrkans befogenheter beträffande folkbokföringen flyttades över till skatteförvaltningen och organisatoriskt placerades på skattekontoren. Redan tidigare – 1984 – hade en annan betydande arbetsuppgift tillförts skatteförvaltningen, nämligen uppbörden av de sociala avgifterna som samordnades med uppbörden av källskatt.

Ytterligare arbetsuppgifter har senare tillförts organisationen. Jag tänker på lagstiftningen 1997 varigenom en funktion för utredning av skattebrott inrättades inom skatteförvaltningen. Det skedde i två steg med början från och med 1998 i Stockholm, Göteborg och Malmö och ett år senare i övriga landet. Utredarna bildar en särskild skattebrottsenhet på varje skattemyndighet. Åklagare ska som tidigare leda förundersökningar på skatteområdet men de nya enheterna får självständigt göra förenklade brottsutredningar.

Slutligen överflyttades från och med den 1 juli 2001 ansvaret för registrering av bouppteckningar och arvsbeskattningen från tingsrätterna till skattemyndigheterna. Ärendena handläggs vanligen tillsammans

med gåvoskatten på ett skattekontor vid varje myndighet. Skatteförvaltningen kan alltså glädja sig åt ett högt förtroende från lagstiftarens sida.

En centralmyndighet på skatteområdet med även starka administrativa befogenheter på fältet blev alltså till slut verklighet. I regionalt och lokalt hänseende blev utvecklingen att de lokala skattemyndigheterna – som förut antytts – först underställdes länsskattemyndigheterna för att senare slås samman med dem. Den slutgiltiga omorganisationen skedde samtidigt med att taxeringsnämnderna avskaffades från och med 1991 års taxering.

Den nya organisationen genomfördes med utgångspunkt i RSV:s så kallade SOL90-utredning (*SkatteOrganisationen i Länen på 90-talet*). Det starkaste kännetecknet för den nya organisationen var ”helkunds-förhållandet” det vill säga att framför allt företag, men även löntagare, skulle ha en gemensam och tydlig ingång till skattemyndigheten. Inom myndigheten skulle i princip alla frågor för *en* skattskyldig kunna behandlas inom samma organisatoriska enhet. Tidigare hade frågorna behandlats inom ett flertal enheter eller myndigheter, ofta belägna på olika orter.

Beträffande kronofogdeväsendet kan 1965 bilda utgångspunkt. Då bildades 81 myndigheter. Tidigare hade under en mellanperiod av cirka 50 år landsfiskaler och stadsfogdar svarat för indrivningen, sedan de gamla kronofogdarna avskaffats i början av 1900-talet. Administrationen delades nu upp på en centralmyndighet (Exekutionsväsendets organisationsnämnd – EON), länsstyrelserna och de 81 nya myndigheterna. År 1973 gick EON upp i RSV och kronofogdeväsendet fick en starkare anknytning till skatteförvaltningen. Ett särskilt datasystem, REX, tillkom för kronofogdarna.

Den stora svagheten med en organisation knuten till länsindelningen var myndigheternas olika storlek. Skattemyndigheten i Stockholm hade över 2000 anställda men den minsta kronofogdemyndigheten bara cirka tjugo. I längden var detta ohållbart från effektivitetssynpunkt. Det som först reformerades var kronofogdeväsendet som den 1 juli 1994 indelades i åtta samverkansområden. Nästa steg togs nära tre år senare när myndigheterna slogs samman till tio regionala enheter. Utvecklingen blev densamma för skattemyndigheterna. Från och med den 1 januari 1999 fick vi tio regionala skattemyndigheter vilkas administrationsområden sammanfaller med kronofogdemyndigheternas. Däremot ligger inte huvudorten i alla regioner på samma plats.

Det må kanske tillåtas en gammal riksskattechef att göra reflexionen

att den rådande regionindelningen ganska väl stämmer överens med vad RSV på en underhandsförfrågan från en utredning på 1970-talet ansåg vara ett lämpligt antal regioner, nämligen åtta.

SKATTEVERKET

Mot bakgrund av den knaggliga utvecklingen till en effektiv skatteförvaltning, som skildrats i det föregående, framstår det under våren 2003 i proposition 2002/03:99 framlagda förslaget om en sammanslagning av hela organisationen till en myndighet som "kronan på verket". Initiativet till förändringen har tagits av RSV och har allmänt fått ett positivt mottagande. Ett av de tyngst vägande motiven är att öka flexibiliteten i arbetet. Medborgarnas och företagens intressen kommer att kunna tillgodoses i högre grad än förut i det som hos vissa visionärer framställt som "RSV-koncernen". Denna benämning blir emellertid olämplig eftersom den nya myndigheten, som föreslås bildas från och med den 1 januari 2004, föreslås få namnet Skatteverket. Kronofogdemyndigheterna omfattas inte av förändringen utan deras ställning ska utredas i särskild ordning. I avvaktan på resultatet härav fungerar Skatteverket som centralmyndighet för kronofogdeväsendet.

Om man lämnar de organisatoriska frågorna synes dagordningen i övrigt kunna sammanfattas med förenklingar, än mer förbättrad service och anpassningar till Europa samt – framför allt – ökade satsningar på IT och på Internet. En reform som med hjälp av modern teknik innebär förenklingar för såväl företag som förvaltning är den nyligen genomförda ordningen med skattekonto. De senaste åren har servicefrågorna fått ett nytt uppsving. Ett starkt motiv är att det är viktigt att ge ledning till medborgarna för att de ska kunna göra rätt – och helst göra det redan från början, vilket underlättar för alla parter. I förlängningen gäller det att se till att vi har ett tillräckligt förtroende för att kunna behålla den ordning för beskattning som vi har, med stora inslag av frivillig medverkan från de skattskyldiga.

Ett uppmärksammat nytt inslag under senare tid är utbudet av självbetjäning via skattemyndighetens servicetelefon och RSV:s webbplats. Dessa lösningar, som kunnat kombinera bättre service med besparingar, har blivit uppskattade av företag och allmänhet. Flera steg följer. RSV har arbetat fram lösningar som gör det möjligt för dem som vill att fullgöra de flesta av sina skyldigheter gentemot skatte- och kronofogde-

myndigheter med hjälp av Internet. Utvecklingen har alltså på intet sätt stannat av och vi kan se framtiden an med tillförsikt.

Artikeln har i sina huvuddrag publicerats 2001 i boken *Skattenytt 50 år*

KÄLLSKATTEREFORMEN OCH DET SKATTEFRIA ÅRET

AV FÖRE DETTA SKATTEDIREKTÖREN TORE LUNDIN.

Som alla vet har vi numera ett källskattesystem för betalning av skatt som innebär att skatten dras av på lönen och betalas in av arbetsgivaren. Löntagaren betalar således sin skatt då han lyfter lönen. Källskattesystemet infördes i Sverige 1947 och innan dess gick det ganska lång tid från att lönen utbetalats till dess skatten skulle betalas. Inkomsten tjänades in år ett. Deklaration lämnades den 15 februari år två. Sedan granskades deklARATIONERNA av taxeringsnämnderna. När det var klart skickades skattsedlarna ut. Skatten skulle betalas i slutet av år två och i början av år tre.

Den långa tiden från intjänandet till skattebetalningen fick effekter som inte var önskvärda. Som exempel kan nämnas att den som började att arbeta år 1941 inte betalade skatt förrän i slutet av 1942 och i början av 1943. Värre var det för den som pensionerades och med låg pension skulle betala skatt från den tid då han arbetade. Och ännu värre var det då någon avlidit och dödsboet påfördes skatt långt efter dödsfallet. För sådana fall fanns en regel att dödsboet kunde befrias från skatten om särskilda omständigheter förelåg.

När man gick över till källskattesystemet den 1 januari 1947 betalade man således källskatt på 1947 års inkomster. Men man hade ännu inte betalat skatten på 1946 års inkomst och knappt heller på 1945 års inkomst. Man skulle alltså betala dubbel skatt åren 1947 och 1948. Hur skulle svenska folket klara av det?

Flera förslag diskuterades. Ett av förslagen gick ut på att man vid sidan av källskattebetalningarna skulle betala skatten på 1945 och 1946 års inkomster under fem år. Andra förslag innebar att en del av skatten skulle efterskänkas, eftersom det ansågs att många inte skulle klara av de dubbla skattebetalningarna.

Så småningom kom regeringens förslag. All skatt på 1945 och 1946 års inkomster som rätteligen skulle betalas under åren 1946-1948 efterskänktes. Den sista skattebetalningen enligt det gamla systemet

gjordes i november 1946 och från den 1 januari 1947 betalades källskatt.

Det innebar följande: På 1945 års inkomst betalade man bara halva statsskatten och inte någon kommunalskatt. På 1946 års inkomst betalade man inte någon skatt. Ett skattefritt år innebär många möjligheter till skattefria inkomster. Det var man väl medveten om även om ordet skatteplanering inte kommit in i svenskt språkbruk. I förarbetena nämndes några exempel på hur man kunde kringgå reglerna för att inkomster – utöver de normala inkomsterna – kunde göras skattefria. Sådana exempel var bland annat följande:

1. Utbetalning av ackordsöverskott kunde skjutas framåt till det skattefria året.
2. Pensionsförmåner kunde utbytas mot sitt kapitaliserade värde.
3. Betydande medel kunde utbetalas till fåmansbolagsdelägare.
4. Rörelseidkare kunde ”just under detta år låta betydande vinster träda i dagen”. Detta kunde tänkas ske genom uppskrivning av varulager med mera.

En särskild fråga var om det behövdes ett taxeringsförfarande för de skattefria åren. Man fann snart att det var nödvändigt att lämna deklaration även för de skattefria åren. Ett skäl till detta var att man annars skulle förlora kontinuiteten i taxeringsförfarandet, det vill säga man skulle inte kunna jämföra deklarationerna mellan åren. Det gällde ju att kontrollera om någon försökte kringgå reglerna genom att ta ut stora inkomster under de skattefria åren. Detta kunde särskilt gälla rörelseidkare och andra som hade möjlighet att själva reglera sina inkomster. Ett annat skäl var att stat och kommun behövde underlag för att bestämma skattesatserna för det kommande året.

Vad hände då med dem som försökte att skaffa sig så stora inkomster som möjligt under de skattefria åren? Ja alla ”normala” inkomster var skattefria och ordet ”normala” tolkades ganska liberalt. Den som arbetade övertid flitigt kunde få en stor inkomst och den inkomsten förblev skattefri. Däremot ville man komma åt dem som i strid med lagens anda plockade fram stora inkomster under de skattefria åren. Om en rörelseidkare tog fram en dold reserv i varulager fick han betala skatt på det framtagna beloppet. Detsamma gällde om delägare i fåmansbolag under de skattefria åren tog ut högre inkomster än normalt, såsom engångsbelopp eller liknande.

Man kan fråga sig hur stat och kommun fick sina pengar för ett skattefritt år. Men detta var inte något större problem. Under år 1946 betalades skatt som vanligt även om skatten grundades på inkomster

från 1944 och 1945. År 1947 betalades skatt till staten och kommunerna enligt det nya källskattesystemet. Betalningsströmmarna upphörde således inte fastän ett år var skattefritt.

Var det då inte möjligt att göra några stora vinster under de skattefria åren? Jo, det kunde man göra men det var bara i undantagsfall. Inflationen var inte så hög. Realisationsvinsterna var inte så stora. Det var inte någon skatt på realisationsvinst på aktier som man hade ägt i mer än fem år och inte heller på fastigheter som man hade ägt mer än tio år. Och på den tiden fanns inte någon yrkesgrupp som sysslade med skatteplanering. Men visst fanns det kryphål.

Fanns det då inte några förlorare. Det skulle i så fall vara de som gjorde värnplikten under 1945 och 1946 och därför inte hade några inkomster under de skattefria åren. De värnpliktiga gjorde uppvaktningar för att kompenseras för uteblivna inkomster under de skattefria åren, men hade inte någon framgång med sina uppvaktningar.

Det sades både om de värnpliktiga och om dem som under 1945 och 1946 hade höga normala inkomster att de skattefria åren inte fick ses i ett kortsiktigt perspektiv. Konsekvenserna av de skattefria åren fick i stället slås ut på generationens livscykel och beaktas när man bedömde den totala skattebördan under livstiden. Och vi kommer nog inte att uppleva ett skattefritt år en gång till.

SAMBESKATTNING OCH SÄRBESKATTNING

AV JUR. KAND. EVA BERGSTRÖM MILES

Under första hälften av 1900-talet (liksom tidigare) ifrågasattes inte att mannens och hustruns inkomster och förmögenhet skulle sambeskattas med mannen som skattskyldig. Detta gav uttryck för denna tids samhällsvärderingar där mannen i allmänhet stod för familjens inkomster och skötte dess ekonomi.

Under 1950- och 1960-talen började gifta kvinnor förvärvsarbete i allt större omfattning och den då gällande sambeskattningen missgynnade förvärvsarbetande gifta kvinnor.

Det ställdes därför krav på särbeskattning av gifta och sammanboende par, vilket skulle göra det ekonomiskt lönsamt även för gifta kvinnor att förvärvsarbete. År 1960 tillsattes det en utredning och 1971 trädde särskattereformen i kraft som innebar att makars och samboendes arbetsinkomster särbeskattades. Denna reform innebar att gifta kvinnors förvärvsfrekvens ökade drastiskt, och den är för närvarande den högsta i världen.

År 1986 (trädde i kraft vid 1988 års taxering) avskaffades särbeskattningen av icke-arbetsinkomster för samma kategorier. För närvarande sambeskattas endast gifta makars och samboendes förmögenheter.

DE FÖRSTA FEMTIO ÅREN

I början av seklet, 1902, införde man den första moderna inkomstskattelagen i Sverige. Den innehöll inte några särskilda regler om beskattning av äkta makar, men det gick att utläsa ur reglerna att mannen skulle beskattas för hustruns inkomster. Då beskattningen var progressiv innebar detta oftast att gifta par kom i ett sämre läge inkomstskattemässigt än ogifta sammanboende par.

Vid den här tiden hade mannen också rätt att förvalta hustruns egendom, utom i speciella fall (som en jämförelse kan nämnas att kvin-

norna vid denna tid inte hade allmän rösträtt, det fick de först 1921). Utvecklingen gick dock mot en större självständighet för kvinnorna.

År 1908 kom en ny förordning om inkomstskatt. Den innebar att vardera maken taxerades för den inkomst denne förvaltade, inkomsterna lades samman, skatten beräknades på den summan och fördelades på makarna i förhållande till respektives inkomst. Dessa principer kom att gälla för beskattningen av äkta makar i många år.

Antag att makarna hade 20 000 respektive 30 000 kronor i inkomst. Inkomsterna lades då ihop och skatten beräknades på 50 000 kronor. Om vi antar att denna skatt var 10 000 kronor, så fördelades skatten med 40 procent, det vill säga 4 000 kronor på ena maken och 60 procent, det vill säga 6 000 kronor på andra maken.

Lindencrona (SN 1989 s. 195) anser att det kan finnas två möjliga förklaringar till denna fördelning av skatt till de giftas nackdel. Den ena är att hushållet ses som det naturliga skattesubjektet, att konsumtionsförmågan är oberoende av vem som har intjänat inkomsten. Den andra förklaringen kan vara att man önskar att uppnå en likabehandling av äkta makar som är löntagare, och makar som är rörelseidkare eller jordbrukare.

Den svenska inkomstbeskattningen är utformad efter något som benämns skatteförmågeprincipen, det vill säga "skatt efter bärkraft." Tanken är att varje person ska göra en lika stor uppoffring. Som grund för principen ligger den så kallade gränsnytteläran.

Om inkomsten ökar, så ökar inte nyttan av inkomstökningen i motsvarande mån, utan en lika stor uppoffring är större i absoluta tal vid en högre inkomst än vid en lägre. Gränsnyttan motiverar alltså den progressiva inkomstbeskattningen och skatteförmågeprincipen motiverar denna ur politisk synvinkel.

Antag att inkomsterna för en låginkomsttagare är 100 000 kronor och för en höginkomsttagare 500 000 kronor. De får en inkomstökning som uppgår till 10 000 kronor var. Den som tjänar 100 000 kronor har inte möjlighet att höja sin standard särskilt mycket, eftersom inkomsten förmodligen måste användas för dennes basala levnadskostnader t.ex. hyra, mat. Den som tjänar 500 000 kronor har redan tjänat ihop till dessa nödvändiga levnadskostnader och kan använda inkomstökningen exempelvis till annan, inte lika nödvändig, konsumtion. Hans skatteförmåga sägs då klara en högre skatt på inkomstökningen än en låginkomsttagare.

Antag, i ett konstruerat och mycket förenklat exempel, att skatten är

20 procent på inkomster upp till 100 000 kronor och 40 procent därutöver. Ena maken "A" tjänar 75 000 kronor och andra maken "B" 150 000 kronor. Om var en och av dem skattar för sin inkomst blir skatten för A 20 procent \times 75 000 = 15 000 kronor och för B 20 procent \times 100 000 = 20 000 kronor plus 40 procent \times 50 000 kronor = 20 000 kronor, det vill säga 40 000 kronor, och sammanlagt 55 000 kronor vid en särbeskattning av inkomsterna.

Om skatten i stället beräknades på makarnas sammanlagda inkomst, 225 000 kronor, uppgår den till 20 procent \times 100 000 = 20 000 kronor plus 40 procent \times 125 000 kronor = 50 000 kronor eller sammanlagt 70 000 kronor. I det konstruerade exemplet är skillnaden 15 000 kronor mellan sär- och sambeskattnings.

Effekten av att man lägger ihop två personers inkomster ökar ju mer progressiv skatteskalen är. Detta brukade kallas en "straffskatt på äktenskapet," och medförde säkert ibland "snabbskilmässor," som förmodligen var motiverade från skattsynpunkt, men som var mindre lyckade ur ett samhällsperspektiv.

År 1928 kom kommunalskattelagen. Av intresse för beskattningen av gifta par var främst förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt som tillkom samma år. Principen var densamma, att makarna taxerades var och en för sig och det beskattningsbara beloppet beräknades för makarna gemensamt. Nyheten var att om någon av makarna begärde det kunde skatten fördelas mellan dem i förhållande till vars och ens taxerade belopp.

Det innebar i det senaste exemplet att makarna kunde begära att A skulle betala $75\,000/225\,000 \times$ skatten 70 000 kronor = 23 333 kronor och andra maken $150\,000/225\,000 \times$ skatten 70 000 kronor, det vill säga 46 667 kronor.

År 1947 ersattes den gemensamma förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt av två nya förordningar för statlig inkomstskatt respektive för förmögenhetsskatt. Däremot förändrades inte principerna om sambeskattnings, utan de fördes över utan ändring.

TUDELNINGSPRINCIPEN

År 1952 kom den så kallade tudelningsprincipen, som används i många länder, och som utvecklades under de följande åren. Denna innebar att makarnas inkomst lades ihop vid beskattningen och delades i två lika

delar. Om två makars inkomster i dåtida penningvärde var 10 000 kronor och 20 000 kronor kunde inkomsterna läggas ihop och skatten beräknades på två lika stora delar, som vardera uppgick till 10 000 plus 20 000 kronor delat med 2, det vill säga på två lika stora delar som uppgick till 15 000 kronor.

Gifta par behandlades inte längre sämre än sammanboende ogifta par, utan det blev skattemässigt mera fördelaktigt att vara gifta. Dock genomfördes inte reformen fullt ut, utan omfattade bara mindre och medelstora inkomsttagare. För höginkomsttagarna kvarstod de negativa beskattningseffekterna eftersom man inte ville ge dessa fördelen att kunna fördela inkomsterna. I stället hade man två skatteskalor, en för gifta och en för ogifta. Vid en progressiv skatteskala och med olika stora inkomster, blev det gynnsammare att gifta sig än att vara ensamstående. Egentligen var det ju inte själva äktenskapet som medförde extra utgifter, utan det var om man hade barn eller inte.

Tudelningsprincipen var inte heller så lyckad om man ville främja jämställdheten. Enligt nyare synsätt borde parterna vara ekonomiskt självständiga och en tudelning innebar inte att kvinnligt förvärsarbete uppmuntrades. Var det bara mannen som arbetade fick han dubbla grundavdrag och en förhållandevis låg marginalskatt. Om kvinnan också förvärsarbetade, medförde detta att ökningen av inkomsten blev relativt hårt beskattad.

År 1960 började man utreda särbeskattning för äkta makar och för sammanboende som hade eller hade haft gemensamma barn, vilka från och med 1960 jämställdes med äkta makar.

Några argument mot sambeskattnig: Det finns stora möjligheter till besparingar även för andra som bor ihop. Den är ett effektivt hinder för jämställdhet genom att kvinnan inte uppmuntras att ta arbete utom hemmet. Dessutom får den samlevnadsform – äktenskap eller samboende utan äktenskap – betydelse för skatten.

FRIVILLIG SÄRBESKATTNING

År 1965 infördes en möjlighet till frivillig särbeskattning av arbetsinkomster för äkta makar. Taxeringsmyndigheterna tillämpade särbeskattningen först efter en ansökan (båda makarna hade rätt att begära särbeskattning) och den gällde endast inkomst av förvärsarbete. Andra inkomster, till exempel kapitalinkomster, omfattades inte av möjlig-

heten att begära särbeskattning. Reglerna var snåriga och därför svåra att förstå och tycks inte ha slagit igenom i någon större utsträckning. En orsak kan ha varit att skattesituationen efter det att tudelningsprincipen infördes blivit bättre för många äktenskap där båda arbetade. Det var ju bara höginkomsttagare som inte beskattades efter denna princip.

SÄRBESKATTNINGSREFORMEN

År 1970 kom särbeskattningen av arbetsinkomster (lagen trädde i kraft den 1 januari 1971), medan sambeskattningen kvarstod för icke-arbetsinkomster. Förutom en individuell beskattning av arbetsinkomster, var avsikten att åstadkomma en höjd levnadsstandard för låginkomsttagare. Departementschefen motiverade införandet av särbeskattning genom 1970 års reform (Proposition 1970:70 s. 71):

”En beskattning som i väsentliga hänseenden är oberoende av kön eller civilstånd är enligt min mening naturlig i dagens samhälle. Som familjeskatteberedningen framhållit har nuvarande sambeskattningsregler sin grund i en gången tids arbetsförhållanden, som gav begränsade utkomstmöjligheter för gifta kvinnor. Den beroendeställning, som sambeskattningen gett den gifta kvinnan, bör inte längre accepteras. Det förslag till individuell beskattning, som här framläggs, innebär dels att den gifta kvinnan, som gjort ett uppehåll i sitt förvärsarbete, vid återinträde i förvärslivet får åtnjuta ett rejält tilltaget skattefritt bottenbelopp, lika stort som mannens, dels att hennes beskattning blir oberoende av storleken på mannens inkomst.”

Departementschefen betonade att reformen innebar att kvinnan skulle uppmuntras att förvärsarbeta och att beskattningen av hennes arbetsinkomster skulle bli oberoende av mannens inkomst.

Kravet på likhet i beskattningen tillgodosågs dåligt genom ändringen. Welinder (*Skattetryck och skatteekonomi*, sidan 66) ger ett exempel. Två makar som arbetar inom industrin och tjänar 60 000 kronor var har en större sammanlagd disponibel inkomst än en man med 260 000 kronor i inkomst och en hemmahustru.

Om man även tar hänsyn till den dåtida kvarvarande sambeskattningen av kapitalinkomster uppfyllde beskattningen ännu mindre kravet på likhet vid beskattningen. Följande exempel hämtat från Bergström 1981 (*Family Taxation in Sweden*, sidan 6) kan illustrera detta.

Mannen tjänar 120 000 kronor på sitt arbete och har inte några kapi-

talinkomster, under det att hustrun saknar arbetsinkomster men har 40 000 kronor i kapitalinkomster. Om vi antar att kommunalskatten är 30 procent, betalar hustrun omkring 31 000 kronor i skatt för sin inkomst. Hade hustrun särbeskattats även för sina kapitalinkomster hade skatten uppgått till 11 000 kronor.

Särskattereformen bidrog till att gifta kvinnors förvärvsverksamhet ökade mycket. Redan 1980 arbetade omkring 80 procent av alla kvinnor med barn under 17 år, hel- eller deltid. Idag är motsvarande siffra över 90 procent, vilket är högst i världen. Dessa höga tal beror naturligtvis på rådande samhällsvärderingar, som innebär att både män och kvinnor arbetar, men 1970 års särskattereform har starkt bidragit till denna utveckling.

SAMBESKATTNINGEN AVSKAFFADES 1986

I en proposition 1982 framhölls, till skillnad från 1970 års proposition, skatteflyktsrisken som enda skäl för att inte överväga en fullständig individuell beskattning, vilket inte ansågs behöva motiveras med arbetsmarknadspolitiska eller liknande samhällsekonomiska skäl (Lindencrona NSFS nr 15 sidan 112 f).

Reglerna blev dock mycket komplicerade och departementschefen föreslog därför 1986, med hänsyn till dessa komplikationer, att sambeskattningen skulle avskaffas.

”Det är starkt omvittnat att många skattskyldiga har betydande svårigheter att räkna ut sin skatt, när gemensam skatteberäkning ska ske. Detta gäller naturligtvis inte minst sådana makar som vanligen har obetydliga B-inkomster men tillfälligtvis får en något större B-inkomst, till exempel i samband med försäljning av en villa eller en bostadsrätt. För skattemyndigheterna har naturligtvis inskränkningarna i sambeskattningen inneburit en lättnad i arbetsbelastningen. En ytterligare inskränkning löser endast i begränsad omfattning problemet, eftersom de i många stycken komplicerade bestämmelserna, anvisningarna, data-systemen och blanketterna måste finnas kvar och anpassas till olika förändringar i skattesystemet så länge det över huvud taget finns några fall kvar. Likaså måste personalens kunskaper och färdigheter bibehållas. Den enda möjligheten till att uppnå en väsentlig förenkling är således att helt avskaffa sambeskattningen av B-inkomster” (Proposition 1985/86:130 sidan 45).

Sambeskattningen av icke-arbetsinkomster avskaffades från och med taxeringsåret 1988. Lindencrona (Se Lindencrona SN 1989 sidan 207) ansåg att motiveringen till en så betydelsefull reform som införandet av en fullkomlig särbeskattning av inkomster var knapphändig. Det fanns ingen principiell diskussion om jämställdhet, att alla borde behandlas lika vid beskattningen eller att staten borde vara neutral till val av samlevnadsform.

Skattereformen 1991 innebar inte någon förändring på detta område. Särbeskattningen av äkta makars inkomster tycks ha kommit för att stanna.

SAMBESKATTNING AV FÖRMÖGENHET KVARSTÅR

Under hela denna tid har emellertid äkta makar sambeskattats för förmögenhet och från och med 1960 även de sammanboende par som jämställs med gifta. På 1990-talet har beslut tagits om att avskaffa förmögenhetsskatten, men det har inte genomförts.

För närvarande beräknas den beskattningsbara inkomsten för makarna var för sig. Förmögenhetsskatt utgår efter en progressiv skala för beskattningsbara förmögenheter som överstiger 2 000 000 kronor. Skatten beräknas på makarnas gemensamma förmögenhet och skatten fördelas sedan mellan makarna i förhållande till vars och ens beskattningsbara förmögenhet.

FRÅN BLÄCKPENNA TILL DATORHJÄRNA

AV FÖRE DETTA ADMINISTRATIVE DIREKTÖREN ÅKE JOHANSSON

På nedersta hyllan i ett skåp hemma hos mig har jag tre A4-pärmar med texten *Deklarationer och debetsedlar* på etiketterna. Innehållet manar fram minnen av en liten del av samhällsutvecklingen och levnadsförhållandena under 60 år av mitt liv – åren 1943 och framåt.

Minnena följer tre linjer. Den första linjen handlar om mitt privatliv med anställningar, flyttningar, ekonomiska förhållanden, skatter, familjeförhållanden med mera. Den andra linjen visar hur vårt beskattningssystem utvecklats och hur floran av deklaraionsblanketter och debetsedlar blomstrat under denna tid. Den tredje linjen kan vittna om hur tekniken utvecklats inom folkbokförings- och beskattningsområdet.

Jag har, utan att överraskas särskilt mycket, funnit att det är lättare att minnas detaljer från vad som inträffade på 40- och 50-talet än vad som hände från 60- och fram till 2000-talet! När jag upptäckte detta tog jag kontakt med några av mina gamla arbetskamrater. Det blev en lustfylld upplevelse efter decennier av tystnad. Jag fann att de gjort samma erfarenhet som jag vad minnet beträffar. Åtskilliga detaljer säger de sig ha glömt, men vi har tillsammans vaskat fram en del ur minnets skrymslen. Förvisso kommer någon minnesgod läsare att kunna upptäcka ett eller annat fel i berättelsen, eftersom jag saknar dokumentation utöver vad som finns i de ovannämnda pärmarna.

”DEN GAMLA GODA TIDEN”

Min blankettsamling inleds med *Debetsedel å kommunalutskylder i Hassle-Berga-Enåsa kommun enligt 1944 års taxering, att betalas år 1945*. En liten nätt blankett, 15 x 20 cm inklusive plats för inbetalningskvitton. På den förtryckta blanketten redovisas enkelt och okomplicerat med skrivmaskin ”uträknat antal skattekrönor och skatteören” (3:30), den kommunala uttaxeringen (6:40!) samt uträknad skatt: 21 krönor 12 öre.

Ingen öresutjämning. Tala om skatteböroda! Men inkomsten var väl därefter...

Eftersom jag var inkallad till militärtjänst 1945 och postgången inte fungerade missade jag mitt livs första skatteinbetalning och blev för första och enda gången uppförd i restlängd. Skuld: 10:56, ingen restavgift. Kravet från kommunen var givetvis handskrivet med bläck. Jag betalade. Och skämdes...

Nästa dokument är *Debetsedel å kommunalutskylder i Mariestad för år 1945, utgående 1946*. Den här gången en boktryckt blankett i ungefär A4-format från Drätselkammaren, med siffror prydligt präntade med spretig bläckpenna.

Kommunerna skötte således debitering och uppbörd av skatt och kunde utforma sina debetsedlar som de ville. Handskrift blandades med maskinskrift. Det gick bra att betala skatten kontant på Drätselkontoret.

Men staten ville naturligtvis också ha sitt. Från häradskrivaren kom *Kronodebetsedel för år 1944* med mätten 15 x 29 cm inklusive plats för kvitton. Uppgifter om taxerat och beskattningsbart belopp är ifyllda för hand med anilinpenna (liknar blyertspenna men med anilinfärg i stället för grafit i stiftet, texten kan inte raderas). Den uträknade skatten har dock angivits med någon sorts räknemaskin, som elegant redovisat slutsumman i röd färg – det klarar man inte i dag! Det kan vara intressant att notera att man på den tiden skulle betala värnskatt – det var ju krig – och att pensionsavgiften var minimerad till åtta kronor. Skatten skulle betalas in på posten.

Debiteringen på kronodebetsedeln sköttes av häradskrivaren (i större städer av ett uppbördsverk), som till sin försörjning hade rätt att debitera debetsedelsslösen. Häradskrivarämbetet var en blandning av myndighet och egen företagare och häradskrivaren (det var förstås alltid en man) anställde och avlönade själv den personal som behövdes.

På debetsedeln fanns även kolumner för landstings- och tingshusmedel, annuiter å avdiktningsslån, olycksfallsförsäkringsavgift, skogsvårdsavgift, riddarhuskapitulationsavgift, kreatursförsäkringsavgift, mjältbrandsförsäkringsavgift, avgift till hushållningssällskapet, annuiter å förskott för avlösning av frälserräntor samt hagelskadeförsäkringsavgift. Allt detta hämtade häradskrivaren ur manuellt förda dokument och det torde ha varit ett omfattande pyssel att hålla reda på alla dessa skatte- och avgiftstitlar och debiteringsunderlag från de många intressenterna.

Hur långt tillbaka detta enligt vårt synsätt provisoriska system för

debitering och skatteuppbörd tillämpats kan jag inte överblicka, men den stora tekniska revolutionen torde ha varit skrivmaskinens och räknemaskinens ankomst, först handdrivna och långt senare elektriska. Vem av oss gamla minns inte Original Odhners svarta räknesnurra, som vevades för hand, fram- eller baklänges och som kunde både multiplicera och dividera? Bytet till dessa moderniteter skedde naturligtvis inte samordnat utan styrdes av varje myndighet för sig, allt efter ekonomiska förutsättningar och rationaliseringslusta.

NYA TIDER EFTER KRIGET

Kriget tog slut 1945 och samhället sjöd av framtidstro, framtidshopp och rationaliseringsiver. Källskatten infördes 1947, vilket innebar att man nu skulle betala skatten inte i efterskott utan i princip i samma ögonblick som man fick inkomsten. Detta medförde att man inte kunde debitera skatt för 1946 års inkomster genom taxering 1947, eftersom det då skulle bli dubbel skattebetalning det året. Resultatet blev i praktiken ett skattefritt år 1946, vilket knappast någon lade märke till!

Skatteuttaget skulle ske samtidigt till både staten och andra som ägde beskattningsrätt. Detta ställde nya och stora krav på både myndigheter, arbetsgivare och inkomsttagare.

CITOGRAFSYSTEMET

För att klara de nya kraven behövde man först och främst ett tillförlitligt och lätthanterligt befolkningsregister och fastighetsregister hos folkbokföringsdetaljen vid länsstyrelsernas uppbördsenheter. Nu klarade man sig inte längre med kyrkböcker och manuellt förda längder och register.

Den stora innovationen blev citografsystemet, lanserat av Carl Lamm AB i Stockholm. Stockholms stads uppbördsverk hade som föregångare redan någon gång under 30-talet anskaffat ett adressografregister, som hade fungerat på liknande sätt.

Det nya registreringsystemet byggde på tre delar: registerplåtar, präglingmaskin och tryckmaskin.

Registerplåtarna var tillverkade av aluminium med mätten 10 x 5 cm. Uptill och nedtill var plåtarna försedda med en stabiliserande fals. Den

övre falsen var försedd med ett antal springor, där så kallade ryttare kunde placeras för markering av särskilda förhållanden.

Plåtarna fördes in i en präglingssmaskin med en cirkelrund skiva, vari alfabetiska, numeriska och övriga tillämpliga teckentyper av stål var placerade. Skivan kunde svängas 360 grader med hjälp av en ratt, på vilken tecknen kunde avläsas. Via en fotpedal initierades prägling i plåten av det tecken som bestämdes med ratten. Med denna maskin försågs registerplåtarna med alla de data som skulle förekomma i folkbokföringen och vid framställning av registerkort, mantals-, inkomst-, debiterings-, fastighets- och röstlängder samt debetsedlar och uppbörds kort.

Tryckmaskinen var för sin tid ett elektromekaniskt under. Registerplåtarna placerades i ett magasin och matades sedan i en bana fram till tryckhuvudet, som var försett med en hårdgummiplatta. Plattan var fäst vid en tryckarm, som på en given impuls tryckte den mot den underliggande registerplåten. Den handling som skulle föras med tryck från plåtarna fördes in manuellt under tryckarmen och matades därefter framåt automatiskt, varefter tryckning skedde. Givetvis fanns ett färgband mellan plåten och det som skulle tryckas. Ett antal kopior kunde tryckas samtidigt med hjälp av karbonpapper eller självkopierande papper.

Registerplåtarna var, förutom med text- och sifferuppgifter, försedda med präglade nockar, som markerade födelsedatum, kön, civilstånd med mera. Med ledning av dessa och med de särskilda ryttarna kunde maskinen känna av och välja ut de plåtar, som man skulle trycka från eller utan tryckning mata vidare de plåtar vars innehåll inte skulle tryckas på produkten. Så kunde man till exempel vid tryckning av röstlängder utesluta personer som inte var röstberättigade.

Detta urval styrdes från en kopplingsplint, där tryckningsprogram fördes in genom att olika kontakter förenades med sladdar, ungefär som i en gammaldags telefonväxel. Man kunde också utesluta valda delar av textinnehållet i plåtarna genom att "maska av", det vill säga skära bort delar av gummiplattan.

REGISTERUPPLÄGGNINGEN

Uppläggnings av citografregistret var givetvis en gigantisk arbetsuppgift och sysselsatte under lång tid många flitiga operatörer vid länsstyrelserna. Stressen var stor, eftersom allt måste vara klart i tid för tryckning

av mantalslängder med mera samt de första preliminära debetsedlarna för inkomståret 1947. Det lyckades!

Vid sidan av citografregistret fördes med detta register framställda kortregister i födelse- och alfabetisk ordning, "avtryckskort". Plåtregistret uppdaterades fortlöpande efter avisering från pastorsämbetena och andra myndigheter och gjorda ändringar aviserades till berörda registerförare med hjälp av avtryckskort.

PERSONNUMMER – EN NY IDENTIFIKATION

En nyhet vid uppläggningsen av citografregistret var införandet av det tresiffriga födelsenumret, som kompletterade födelsedatumet och bildade personnummer. Det tilldelades envar från olika sifferserier för födelsennummer för varje län. De två första siffrorna i födelsenumret betecknar löpnummer för födelsedagen, den tredje visar kön, udda för man och jämnt för kvinna. Detta gjorde att alla registrerade fick en helt unik identifikation, som ingen annan i riket hade.

DEBETSEDLAR OCH LÄNGDER

Debetsedlar och längder framställdes i kameral ordning, det vill säga i den ordning fastigheterna redovisades, distrikt för distrikt inom varje församling. På varje debetsedel angavs siffror för län, distrikt och löpnummer. Denna identifikation användes vid debitering av skatt och vid skatteuppbörden. På de preliminära debetsedlarna fanns innehavarens plåtavtryck, där man med stämpeltryck angav tillämplig A-skattetablell för löntagare. För företagare med B-skatt som skulle betala preliminärskatten själv redovisades den debiterade skatten med bokföringsmaskin.

När taxeringen var klar redovisades taxeringsresultatet och den debiterade skatten samt inbetald preliminärskatt på debetsedel för slutlig skatt. Det gällde att para ihop taxeringsresultat, skatteuträkning och inbetald preliminärskatt på rätt skattsedel. Redovisningen skedde med bokföringsmaskin och med röda slutsiffror. Utdebiteringen för kommun och landsting angavs med stämpeltryck.

Det var alltså fråga om en omfattande manuell hantering, debetsedel för debetsedel och likaledes kuverterades alla debetsedlar manuellt. Särskilda debetsedlar utfärdades för fastighetsskatt och då använde man

citografplåtar ur det särskilda fastighetsregistret. Även för dessa debetsedlar gällde manuell hantering.

POSTENS SKATTEAVDELNING

All skatt betalades via postverket, antingen med skatteanvisningar, som fanns på debetsedlarna, eller till särskilda postgirokonton. Postverket hade i varje län en särskild skatteavdelning, som var utrustad med hålkortsstansar, hålkortssortrar och tabulatorer för tryckning av uppbördslistor med mera.

SKATTEAVRÄKNING OCH DEBETSEDLAR PÅ SLUTLIG SKATT

Efter varje uppbördstermin redovisades resultatet från postens skatteavdelning till länsstyrelsens uppbördsavdelning, och skatteuppgifterna överfördes till uppbördskort för respektive skattskyldig. Kortet hade samma identifikation som skattsedlarna. När taxeringen var klar och den slutliga skatten uträknats hos häradskrivaren/uppbördsverket fördes denna skatt tillsammans med erlagd preliminärskatt in i debiteringslängd, där avräkning skedde.

Med ledning av debiteringslängden fyllde man sedan, med hjälp av en bokföringsmaskin, i den slutliga skatten på de förtryckta debetsedlarna. Allt detta utfördes manuellt hos länsstyrelsen och skattemyndigheterna.

RIKSBYRÅN FÖR FOLKBOKFÖRINGEN

Riksbyrån för folkbokföringen ingick i Statistiska Centralbyrån (SCB). Den var centralmyndighet för kyrkobokföringen och folkbokföringen i riket och ledde denna verksamhet administrativt och tekniskt. Vid den tekniska avdelningen hade man bland annat hand om frågor om blankettutformning, upphandling av maskinutrustning, blanketter, färgband och kopiepapper och därifrån utfärdades arbetstekniska anvisningar, bland annat kopplingsscheman för citograftryckmaskinerna.

Med tiden blev det allt besvärligare att klara kravet på ökat antal kopior av olika längder. Tryckmaskinerna överansträngdes och havere-

rade och många snabbtryckningar måste göras för att rädda situationen när till exempel en tryckarm bröts av. Tidsgränserna var ofta pressade. Det visade sig också att kravet på olika kopplingsalternativ till slut blev så stort att kopplingsmöjligheterna blev uttömda.

Så här i efterhand kan man häpna över att ett tekniskt system som citografsystemet ändå kunde fungera och bestå under drygt 20 år, i dag förefaller det mig som om systemändringar snarare sker var 20:e månad.

UPPBÖRDSORGANISATIONSKOMMITTÉN

De styrande insåg naturligtvis att något måste göras för att rationalisera och man kastade blickarna på den spirande teknik, som kallades automatisk databehandling (ADB) eller, som man också sade, elektronisk databehandling (EDB). Datorerna hade gjort sitt intåg i statsförvaltningen. Datoranläggning fanns bland annat hos Statistiska Centralbyrån och Statskontoret sysslade med rationaliseringsverksamhet.

Folkbokförings- och beskattningsområdet ansågs så stort och viktigt att särskilda resurser behövdes för en utredning, varför finansminister Gunnar Sträng inrättade Uppbördsorganisationskommittén (UOK) för att ta itu med frågan. Jag hade förmånen att bli överförd dit 1962 från Riksbyrån för att medverka i kommitténs arbete.

Ordförande i UOK var landskamreraren Kjell Edström. Sekreterare var kammarrättsrådet Sten von Otter. Den dynamiske häradsskrivaren Eric Hallman (sedermera överdirektör hos Riksskatteverket) och byrådirektör Herbert Lindström från Riksbyrån ledde det praktiska arbetet.

När det var dags att rekrytera medarbetare övervägde man om man skulle anlita "datafolk" eller personer med erfarenhet från folkbokföring och beskattning. Antagligen fann man det troligt att det var lättare att lära datateknik än folkbokföring och beskattning, varför rekryteringen i stor omfattning skedde genom att man handplockade medarbetare från länsstyrelser och skattemyndigheter. Det skulle visa sig att bedömningen var riktig.

Pionjärarbete kräver entusiasm och sådan fanns i rikt mått hos UOK:s personal, vars storlek kan betecknas som en handfull, kanske något 20-tal. Trevande satte vi oss in i datateknikens labyrinter och möjligheter. Vi fick börja från grunden med utbildning i systemarbete och programmering. Allt var nytt och diskussionerna i arbetsgrupper var livliga, djupgående och tidsödande. Till exempel kunde problemet med

att på rationellaste sätt arrangera uppgifterna i ett hålkort ta timmar, eftersom databehandlingstekniken ännu var ganska outvecklad och dess möjligheter för oss höljda i dunkel. Samarbete etablerades med Statskontorets dataexperter och med de presumtiva maskinleverantörerna. Det ritades flödesscheman och skrevs kravspecifikationer.

I inledningsskedet hade man tänkt sig ett centraliserat datasystem med en enda mycket stor, centralt placerad dataanläggning i Stockholm. Av olika anledningar och inte utan stridigheter blev emellertid (lyckligtvis!) bestämt att verksamheten skulle decentraliseras till länsstyrelserna.

De första offerterna på datorutrustning flöt in. En av de presumtiva maskinleverantörerna tänkte sig till en början en minneskapacitet på fyra kilobyte! Det känns hisnande när man tänker på att små barn i dag som en lek hanterar datorer med minneskapacitet som räknas i gigabyte. Det visade sig naturligtvis snart att större minneskapacitet krävdes.

CENTRALA FOLKBOKFÖRINGS- OCH UPPBÖRDSNÄMNDEN, CFU

UOK, som 1964 fick status som myndighet med namnet Centrala folkbokförings- och uppbördsnämnden (CFU), fortsatte UOK:s arbete och fick utökade arbetsuppgifter.

Så var det dags att bestämma sig för datorutrustning för försöksverksamhet. IBM hörde vid den tiden till de marknadsledande, men SAAB i Linköping hade med framgång etablerat sig på marknaden. Vad skulle man välja?

Det blev en kompromiss, det blev båda! Kanske för att båda bedömdes likvärdiga, kanske för att ge en chans till en lovande inhemsk utveckling?

FÖRSÖKSVERKSAMHET

Självklart var det inte bara att trycka på en knapp och gå över till ett nytt tekniskt system, som skulle hantera det omfattande och riksviktiga arbetet med folkbokföring och beskattning. Det var här sannolikt fråga om den mest omfattande administrativa revolution vi haft i landet i modern tid. Man måste vara helt säker på att allt skulle fungera felfritt från första stund.

Därför startades i augusti 1964 försöksverksamhet vid länsstyrelserna i Stockholm och Linköping. Verksamheten bedrevs parallellt med det gamla systemet. Den leddes från CFU, ansvariga försöksledare var Nils Eriksson i Stockholm med IBM-maskin 1401. K.G. Jansson och C.G. Boman i Linköping svarade för försöksverksamheten där med SAAB-maskinen D21. Vedermodorna var stora, men ambitionen och uthålligheten var större.

Fortlöpande togs hos CFU fram systembeskrivningar, datorprogram och anvisningar för registreringsarbete, datorbearbetning, efterbehandling och distribution. Pärm efter pärm fylldes och blev till många hyllmeter. Innehållet prövades, ändrades eller förkastades gång på gång.

Programmeringen av datorerna var naturligtvis en stötesten. Deras begränsade minneskapacitet försvårade programmeringsarbetet. Konsten att programmera krävde specialbegåvning och rekryteringsunderlaget var smalt, ty programmerare var tunnsädda på den öppna marknaden vid denna tid. Det krävdes dessutom dubbla programmeringsinsatser och dubbla programbibliotek, eftersom två olika maskinsystem prövades.

Programmeringsarbetet var då något helt annat än i dag. Programmering skedde till en början i maskinspråk, vilket knappast underlättade. Om jag inte minns fel användes efter någon tid i IBM-systemet programspråket Cobol, som var ett problemorienterat språk, medan man för SAAB-maskiner använde SAAB:s eget programspråk DAC (Data-SAAB Auto Coder). Hela blankettfloran av längder, debetsedlar och andra produkter måste nyskapas för att anpassas till datorutskrift.

Efter försöksverksamheten gjordes en utvärdering. Meningarna om vilket av de två prövade fabrikaten som var bäst – IBM eller SAAB – var delade, men resultatet blev återigen en kompromiss: båda upphandlades. Det var finansministerns beslut. Gunnar Sträng var inte bara sträng, han var också enväldig.

NU KÖR VI!

Så gick startskottet ute hos länsstyrelserna, där det 1966 hade inrättats särskilda dataenheter, som skulle avlösa de gamla uppbörds/folkbokföringssektionerna. Alla register skulle läggas upp på nytt och ersätta det gamla citograf- och avtryckskortregistret. Det blev ett enormt uppläggningsarbete, som pågick parallellt med det gamla systemet.

Citografplåtarnas tid var ute. Nu gjorde hälkortet, hälemsan och magnetbandet sitt intåg som informationsbärare. Från befintliga register stansades hälkort med samtliga tillgängliga uppgifter från person- och fastighetsregister. Detta var naturligtvis ett stort arbete, som måste föregås av utbildning i hur man hanterade hälkortsstansarna. Varje stansat hälkort kontrollstansades i speciella kontrollstansmaskiner, varvid upptäckta fel rättades. Man kan alltså säga att uppläggningsarbetet gjordes två gånger!

Preliminärskattensedlar för 1967 framställdes med citografplåtarna, men debetsedel på slutlig skatt enligt 1968 års taxering framställdes i det nya datasystemet. Data från det årets deklarationer registrerades alltså på hälkort. Ett omfattande arbete, eftersom hela länets deklarationsmaterial skulle passera genom dataenheten och därefter återställas till skattemyndigheterna. Rättelserutiner gjorde att en del deklarationer fick ta ett extra varv mellan skattemyndigheten och dataenheten. Likaså skulle preliminärskatteuppbörden från 1967 registreras för avräkning mot den slutliga skatten.

Deklarationsblanketterna hade nu gjorts om och försetts med fältkoder för de summor som skulle registreras. Detta möjliggjorde vissa automatiska kontroller vid datorbearbetningen, och fellistor skrevs ut. Denna metod utvecklades med åren alltmer till att omfatta även deklarationsbilagorna och kom att möjliggöra omfattande kontroller och felutskriften.

Skatteuträkning och avräkning mot erlagd preliminärskatt utfördes nu av datorn, som skrev ut debetsedlar för slutlig skatt. Detta innebar en betydande arbetslättning för skattemyndigheterna.

Många hanteringsproblem skulle lösas, bland annat föreskrevs att deklarationerna manuellt skulle förses med versionsmarkering till ledning vid rättelsearbetet. Markeringen skulle ske med hjälp av färgpennor.

Något ljushuvud kom på att det var enklare att i en enda snabb operation versionsmarkera hela deklarationsbuntar genom att helt enkelt borra hål igenom dem. Borrmaskin och långborr anskaffades och fort måste det gå. Så fort att friktionen mellan borr och deklarationer skapade sådan värme att de började brinna! Elden släcktes lyckligtvis och hastigheten sänktes något.

PERSONAVIER

Liksom i det föregående systemet fördes manuellt maskinframställda personregister – personavier – i alfabetisk och personnummerordning. Avisering av registerändringar skedde till dataenheten med sådana avier från pastorsämbeten med flera och registerändringarna återviserades med nya personavier till många berörda registerförare.

KONTROLLSIFFRA INFÖRDES

Personnumret (födelsedatum + födelsenummer) kompletterades nu med ytterligare en siffra, kontrollsiffran. Detta stärkte säkerheten väsentligt, eftersom man lätt kunde upptäcka felregistrering av någon siffra i personnumret vid databearbetning. Siffran skapades automatiskt i hälkortsstansen vid uppläggningsarbetet.

Det kan kanske vara av intresse att veta hur kontrollsiffran räknas fram: Varannan siffra i personnumret multipliceras med 2, varannan siffra med 1. Siffrorna i summan av dessa multiplikationer läggs samman. Entalssiffran i det tal som erhålls dras från talet 10. Resten blir kontrollsiffran.

Exempel:

Personnummer	3	8	0	4	2	5	6	6	5
multiplieras med	2	1	2	1	2	1	2	1	2
blir summa	$6 + 8 + 0 + 4 + 4 + 5 + 1 + 2 + 6 + 1 + 0 = 37$								

Entalssiffran i summan dras från talet 10.

Kontrollsiffran = $10 - 7 = 3$. Personnumret blir alltså 380425-6653

STANSMASKINER OCH HÅLKORT

Stansmaskiner och kontrollstansmaskiner var av fabrikat IBM. De fungerade i princip som en skrivmaskin med den skillnaden att registrerade tecken stansades som rektangulära hål i olika kombinationer i kortet, som rymde 80 positioner.

Stansoperatörerna övade upp sig till betydande snabbhet. Statskontoret utförde tidsstudier, och regler för premielön (ackord) fastställdes. Detta medförde goda extrainkomster för operatörerna, men glädjen

grumlades snart. Deras fackförening ansåg att ackordsarbete inte var förenligt med dess ideologi, varför premielönen drogs in. Operatörerna ska berömmas för att de fortsatte sitt arbete i samma goda takt ändå.

DATORUTRUSTNINGEN

Försöksverksamheten hade resulterat i att båda de prövade fabrikaten, IBM och SAAB (sammanlagt 20 anläggningar) upphandlades. Fördelning skedde sedan mellan länsstyrelserna. Några av dem blev utan dator och fungerade som satelliter till maskinlänen.

Länsstyrelsen i Karlstad, där jag tillträdde som datachef 1966, tilldelades en IBM-dator modell 1401 med 32 kB kärnminne, alltså väsentligt utbyggd i förhållande till den först offererade. I SAAB-länet hade man dator modell D21 med samma prestanda.

Anläggningen, som inrymdes i en luftkonditionerad och dammsäkrad maskinhall av storlek som en väl tilltagen fyrarummare, bestod av centralenhet med manöverpanel, kortläsare, fyra magnetbandsstationer och en snabbskrivare för utskrift på papper i ändlös bana.

Självfallet var denna tekniska nyhet något som väckte stort intresse och underverket kunde beskådas genom en glasvägg mot korridoren utmed maskinhallen. Det var egentligen inte så mycket att betrakta, eftersom det mesta var ordentligt inkapslat i plåthöljen.

Centralenheten inrymde anläggningens hjärna, ett så kallat kärnminne. Fick man tillstånd att vid servicearbete se in bakom plåthöljet fann man att denna hjärna var föga imponerande till storlek och utseende. Den bestod av en liten ram med ett finmaskigt nät av metalltrådar. Kring varje trådkorsning hängde en liten ferritkärna i form av en ring. Denna kunde med elektriska strömmar bringas att bli laddad eller oladdad, vilket gav de binära ettor och nollor som maskinen arbetade med.

Jag försökte mig på att för demonstrationsändamål tillverka en meterstor kvadratisk träram med ett nät av korsande plastade tvättlinor och med en gardinring i varje korsning. Nog liknade det exakt kärnminnet i förstoring, men det är mycket osäkert om någon intresserad besökare fattade mystiken i maskinfunktionen bättre för det. Kanske beroende på att jag själv egentligen inte fattade så mycket.

Centralenheten försågs med program via en av bandstationerna och från hålkortsläsaren. Hålkortsläsaren matades med buntar av hålkort, som avlästes i svindlande fart (när de inte fastnade i maskinen) varvid de

registrerade uppgifterna bearbetades i centralenheten och fördes över till magnetband.

De fyra magnetbandstationerna var av storleken större kyl- och frys-skåp och var de enda enheter man kunde märka någon större rörelse hos när bandrullarna snurrade fram och tillbaka. De laddades med magnetbandsrullar med diametern 215 mm och med 13 mm breda band. Jag är säker på måtten, eftersom jag pietetsfullt bevarar en kasserad bandrulle, det enda materiella minne jag har från denna svunna tid.

Bandstationerna styrdes med en knappsats på skåpen samt, liksom övriga enheter, från en manöverpanel vid centralenheten. Intresserade åskådare häpnade när en av våra operatörer lät fingrarna spela över knappsatserna som om han spelade en fuga. I själva verket räckte det i allmänhet att trycka på startknappen, men varför inte imponera lite på de fåkunniga?

På tal om att spela; snabbskrivaren var en intressant skapelse. Nästan manshögt under sin ljuddämpande kåpa. Den väsnades ordentligt när den skrev. Inte så underligt eftersom den arbetade med ofattbar hastighet. Utskrift skedde med hjälp av en kedja, vid vilken skrivtyperna var fästade. Kedjan roterade med vinande hastighet. När rätt tecken var i skrivläge slog en hammare till på skrivtypen så att tecknet skrevs på papperet, som också matades fram hastigt i ändlös bana. Ingen kunde fatta hur hammaren kunde träffa rätt skrivtyp, den hade någon tusendels sekund på sig!

Någon musikaliskt begåvad person hade uppmärksammat att olika skrivtecken gav olika ljud ifrån sig. Utifrån denna iakttagelse hade han konstruerat ett skrivprogram som visserligen skrev nonsens-text, men fick skrivaren att spela fullt urskiljbara melodier.

Datachefen Roy Brandhill i Västerås, som tillika var en duktig musiker, tog fasta på detta. Till hans datasektion hade anmälts studiebesök av en delegation från en alldeles nybildad stat i Afrika. Han skaffade noterna till deras nyskrivna nationalsång och översatte den via hålkort till ett spelande skrivprogram. Döm om de mörkhyade gentlemännens förtjusning och häpnad när de plötsligt fick höra en slamrande skrivare spela deras nationalsång. Det blev häpna utrop, tårade ögon och ett oföglömligt minne av artig och obyråkratisk svensk byråkrati. Med de trollkonster som varje barn i dag kan åstadkomma med sin PC förefaller detta kanske inte så märkvärdigt, men på 60-talet var det onekligen en upplevelse.

EFTERBEHANDLING

Den stora mängden framställda produkter krävde avancerad utrustning för efterbehandling. Förutom en maskin som separerade framställda blanketter med kopior från mellanliggande karbonpapper fanns en maskin som i obruten följd skar och vek produkterna samt, då det gällde debetsedlar, kuverterade dessa.

Maskinen var komplicerad och haverier med åtföljande omskrivningar av förstörda produkter var i början inte ovanliga. Det var kanske inte helt obefogat att maskinen ganska snart av den stressade operatören döptes till "Jävelongen", vilket lär vara det värländska ordet för djävulens barn. Så småningom blev den emellertid ganska väluppfostrad.

På efterbehandlingsavdelningen fanns dessutom utrustning för bindning av framställda längder.

VAD HÄNDE SEDAN?

Om citografsystemet bestått i två årtionden, så drabbades inte det nya systemet av samma öde. Tvärt om, förbättringar, förändringar och omorganisationer pågick och pågår kontinuerligt.

CFU, Riksskattenämnden, Kontrollstyrelsen, Kupongskattekontoret vid Länsstyrelsen i Stockholm samt Sjömansskattekontoret vid dåvarande Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län försvann och ersattes 1971 av Riksskatteverket.

Datorverksamheten slogs samman så att flera län delade dator medan registreringsarbetet låg kvar hos de län som berövats sin datorkraft. Detta medförde åtskilliga transportproblem.

IBM- och SAAB-datorerna byttes ut mot datorer av fabrikat Honeywell-Bull och ytterligare koncentration har sedermera skett till endast ett par stora datoranläggningar. Anläggningarna kompletterades med skivminnen.

Hälkortsstansarna byttes också ganska snart till magnetbandsinkodare av fabrikat Mohawk, vilket avsevärt underlättade både registreringsarbetet och inmatningen i datorn. Även dessa maskiner vållade någon gång bekymmer, men servicen var god. Vid ett tillfälle då det var särskilt bråttom kom faktiskt serviceingenjören utan landningstillstånd olagligt neddimpande med helikopter på gräsmattan utanför datorhallen. Stor sensation!

Så småningom överfördes registreringsarbetet från länsstyrelserna till

de lokala skattemyndigheterna, som levererade data via tråd till dataenheterna. Det manuella registreringsarbetet har numera ersatts med optisk läsning.

Skatteavdelningarna bröts ut ur länsstyrelserna 1987 och bildade fristående länskattemyndigheter under Riksskatteverket varvid länsstyrelsernas dataenheter upphörde.

Riksskatteverket har åstadkommit och tekniskt underlättat omfattande insamling av uppgifter från arbetsgivare, banker m.fl., vilket har gjort det möjligt att förtrycka deklarationsblanketter där merparten av vad som ska deklaras är angivet. I många fall räcker det därför med att deklaranten skriver under den redan färdigställda deklARATIONEN. Man kan numera även deklarerat via Internet och per telefon.

Någon skicklig demagog hos Riksskatteverket lär ha meddelat svenska folket att ”nu är det inte längre vi som kontrollerar er, det är ni som kontrollerar oss”. Detta kanske är sagt i förhoppning om att vi ska glömma att storebror ser oss?

Många av händelserna under rubriken ”Vad hände sedan?” inträffade efter 1975, då jag lämnat tjänsten på dataenheten och därmed ”stannade i växten” vad avser kunskaper om ADB. Min kännedom om dessa händelser är därför rudimentära och får väl dessutom anses höra hemma i den nutidshistoria som det kommer att berättas om i nästa jubileumsskrift.

Jag vill därför ge ett råd – eller snarare rikta en bön – till de unga befattningshavare, som till äventyrs läst denna lilla berättelse: Du kommer att glömma mycket, men du kanske en gång blir ombedd att berätta om dina erfarenheter för dem som kommer efter dig. Spara och värda dina minnen, dina efterkommande kommer att tacka dig!

FRÅN UNDERSÅTE TILL KUND

AV OVE JOHANSSON, SKATTEMYNDIGHETEN I LINKÖPING

Rubriken på det här avsnittet syftar på den förändrade myndighets-synen på medborgarna från det att deklaraionsplikten infördes år 1902 fram till i dag. Nu finns en servicepolicy där hörnstenarna bland annat är att vi är till för medborgarna, att vi är lätta att nå och förstå och att vi visar servicevilja. Vi ska arbeta utifrån ett kundorienterat synsätt. Teknikutvecklingen har inneburit att medborgarna via Internet och service-telefonen kan nå oss när som helst under dygnet. Vi är alltså på väg mot en "24-timmarsmyndighet".

Om våra föregångare inom skatteförvaltningen – de som var verksamma när deklaraionen infördes – fått påbud om att ett kundorienterat synsätt skulle tillämpas och att "24-timmarsmyndigheten" skulle införas, hade de säkert varit fullkomligt oförstående till vad som avsågs. Faktum är att även sentida kollegor till dem som var verksamma långt in på andra halvan av 1900-talet förmodligen hade varit lika oförstående. Den syn vi i dag har på medborgarna har – om man ser till hela 100-årsperioden – nämligen inte funnits under särskilt lång tid.

Teknikutvecklingen som gjort det möjligt för medborgarna att nå oss under hela dygnet har ägt rum först under de allra senaste åren. Det var egentligen först i och med bildandet av Riksskatteverket år 1971 som fokusering kom att ske på service, initialt genom att bättre informationsmaterial utarbetades som broschyren *Dags att deklarerat* och att språket på blanketterna moderniserades.

Den genomgripande förändring som ägt rum från och med början av 1970-talet fram till nu kännetecknas av följande:

- Synen på medborgarna har förändrats. De behandlas numera inte som undersåtar utan som våra uppdragsgivare och kunder.

- Vi arbetar sedan flera år på ett aktivt sätt för att ge medborgarna olika former av service och lägger ned stora resurser på detta. En avvägning görs mellan kontroll- och serviceaktiviteter. Såväl kontroll som service är viktiga medel för att minska skattefelet.

- Tekniken har blivit allt bättre.

Servicefrågorna hade länge mycket låg prioritet. De fick därför inte någon uppmärksamhet i olika utredningar som syftade till att effektivisera taxeringsorganisationen. Det finns följaktligen inte mycket dokumenterat om service före 1970-talet.

Resurserna för kontroll och service var länge mycket begränsade. I förarbetena till 1944 års taxeringsförordning (Proposition 1943:345) finns en sammanställning som utvisar att det totala antalet tjänstemän i landet vid de dåvarande landskontorens skatteavdelningar på länsstyrelserna var 180 tjänstemän. I exempelvis Stockholms län fanns bara elva tjänstemän. Det ligger i sakens natur att möjligheterna att ge service då var ytterligt små även om resurserna inom de dåvarande taxeringsnämnderna inte ingår i redovisningen ovan.

Som jämförelse kan nämnas att antalet medarbetare inom skattemyndigheterna i dag överstiger 9 000. Till detta kommer ett väl utvecklat teknikstöd.

Enligt utsagor från tidigare medarbetare som var verksamma inom skatteförvaltningen på 40-, 50- och 60-talen innebar service att man svarade på telefonsamtal och tog emot besök från allmänheten. Vid vissa tidpunkter, som när deklarationen lämnades in och när debetsedlar på slutlig skatt skickades ut, var telefonsamtalen och besöken från allmänheten många. Allmänheten kom inte alltid fram via telefonen och väntetiderna vid besöken kunde vara långa.

I enstaka fall har i förordningar och i det statliga utredningsarbetet givits uttryck för viss servicevilja. I Kungl.Maj:ts cirkulär till samtliga till statsförvaltningen hörande myndigheter angående skyldighet att tillhandagå allmänheten med översändande av expeditioner med mera den 18 oktober 1946 (nr 680) fanns till exempel följande stadgande:

”Jämväl i övrigt bör myndighet tillhandagå allmänheten med erforderliga upplysningar i frågor, som beröra myndighetens verksamhetsområde, såvida icke lämnandet av sådant biträde av särskild anledning finnes medföra olägenhet.”

I ett betänkande av 1950 års skattelagssakkunniga (SOU 1954:24 *Förslag till effektivare taxering*) föreslås att ett centralt organ inrättas för att effektivisera taxeringsarbetet och taxeringskontrollen. Utöver att leda och samordna arbetet på länsstyrelsernas landskontors skatteavdelningar föreslås det centrala organet också bland annat att svara för upplysningsverksamhet.

Följande citat från betänkandet belyser tankegångarna:

”I annat sammanhang har anförts önskvärdheten av att skattskyldiga beredes möjlighet att utan omgång erhålla besked huruvida viss intäkt skall deklareraras eller viss utgift få avdragas. Besked bör även lämnas rörande skyldighet att lämna uppgift till ledning vid annans taxering. Denna upplysningsverksamhet bör av praktiska skäl bedrivas av det centrala organet, som till grund därför bör ha tillgång till ett utförligt rättsfallsregister och anskaffa andra lämpliga hjälpmedel för verksamheten. ... Den här avsedda upplysningsverksamheten bör gå ut på snabba, korta, klara besked till ledning vid fullgörande av deklarations- och uppgiftsskyldighet eller vid deklarationskontroll. Stora anspråk på skatteteknisk sakkunskap måste ställas på upplysningsverksamhetens handhavare men det bör icke möta svårigheter för ett centralt organ att tillfredsställande organisera en sådan verksamhet.”

Förslaget genomfördes inte då. Ibland kan det dröja lång tid innan idéer blir verklighet men 1950 års skattelagssakkunniga hade knappast räknat med att det skulle dröja cirka 50 år innan vi fick en rikstäckande skatteupplysningsverksamhet.

UTVECKLINGEN AV SERVICE FRÅN 1970-TALET FRAM TILL IDAG

Den första stora insatsen på samhällsinformationens område ägde rum när högertrafiken infördes i september 1967. Under 1970-talet gjordes sedan stora satsningar på statlig och kommunal samhällsinformation. Nämnden för samhällsinformation (NSI) bildades och drev på utvecklingen. En rad statliga utredningar med kopplingar till service tillsattes:

- Decentraliseringsutredningen (Kn 1975:01)
- Byråkratiutredningen (Kn 1976:01)
- Förvaltningsutredningen (B 1977:01)
- Förvaltningsrättsutredningen (Ju 1978:09)

Tillkomsten av Riksskatteverket gjorde att det på ett helt annat sätt än tidigare blev möjligt att ta tag i informationsfrågor. För verkets del kom informationsverksamheten igång på allvar 1972 då broschyren *Dags att deklarerar* kom ut första gången. Deklarationsblanketterna ändrades och språket moderniserades.

Långt in på 70-talet var emellertid servicen inte särskilt väl utvecklad. Öppethållandet för allmänheten var mycket begränsat. Många

myndigheter, de flesta länsstyrelser och lokala skattemyndigheter hade till exempel lunchstängt. Med undantag för de insatser som Riksskatteverket genomförde i form broschyrer med mera var servicen i huvudsak begränsad till att tillhandahålla blanketter, svara i telefon och ta emot besök från allmänheten. Skatteförvaltningens arbete var fortfarande mer inriktat på att kontrollera än att ge service och serviceplaner eller servicepolicyer fanns inte. Det var upp till den enskilde medarbetaren att själv bestämma hur tillmötesgående och serviceinriktad han eller hon skulle vara.

Ett belysande exempel på att servicefrågorna inte gavs någon större prioritet är att den taxeringsreform (RS-reformen) som genomfördes under 70-talet i allt väsentligt syftade till att få en effektivare taxeringskontroll. Servicefrågorna ägnades mycket lite uppmärksamhet. En sammanfattning av utvecklingen under 1970-talet är att frågor som myndigheternas informationsutbud, tillgänglighet och handläggning togs upp till diskussion men att några radikala förändringar inte genomfördes. Vi befann oss under 70-talet i något slags mellanläge i utvecklingen från undersäte till kund när det gäller synen på medborgarna.

Under 80-talet kom servicefrågorna alltmer i fokus hos såväl företag som myndigheter. Kurser i service och servicetänkande med mer eller mindre spektakulärt innehåll genomfördes och konsulterna var många. Service definierades på flera olika sätt.

Olika utredningar med anknytning till myndigheters service tillsattes som till exempel:

- Informationsdelegationen (B 1982:01)
- Demokratiberedningen (C1983:03)
- Språkvärdsberedningen (C1983:05)

Genom den nya förvaltningslagen (SFS 1986:223) som trädde i kraft den 1 januari 1987 fick myndigheterna en i lag fastlagd serviceskyldighet. Enligt 4 § skulle varje myndighet lämna upplysningar, vägledning, råd och annan sådan hjälp till enskilda i frågor som rör myndigheternas verksamhetsområde. I 7 § föreskrevs att myndigheterna skulle sträva efter att uttrycka sig lättbegripligt och på andra sätt underlätta för den enskilde att ha med myndigheten att göra. De nya reglerna om service som infördes i förvaltningslagen ersatte vissa regler om väglednings- och upplysningsskyldighet som fanns i den tidigare förvaltningslagen och förordningen om myndigheters serviceplikt.

I verksförordningen (SFS 1987:100) infördes ett stadgande som innebar att myndighetschefen skulle tillse att allmänhetens och andras kontakter med myndigheten underlättades genom en god service och tillgänglighet, genom information och genom ett klart och begripligt språk i myndighetens skrivelser och beslut.

Riksskatteverket tillsatte ett projekt som i rapporten *Ännu bättre service* (RSV Rapport 1985:7) redovisade en kartläggning av service-nivåerna inom länsstyrelsernas skatteavdelningar och inom de lokala skattemyndigheterna samt lämnade flera förslag till förbättringar.

Bland projektets förslag fanns följande:

- Bättre information till medborgarna om vad skattepengarna används till och hur skattesystemet fungerar.
- Ökade utbildningsinsatser när det gäller kontakterna med massmedierna.
- Enhetliga öppettider kl. 9–15 samt öppethållande en kväll i veckan.
- Ändamålsenligare lokaler och bättre skyltning.
- Öppet hus hos myndigheterna.
- Bättre utnyttjande av datateknik.
- Utökad verksamhet med informationsträffar och företagsbesök.
- Snabbare rättelser av fel som myndigheten gjort.

Många av förslagen genomfördes och bidrog till att den första riktiga servicevägen kom inom skatteförvaltningen. Medarbetarnas service-medvetande ökade och förhållningssättet gentemot medborgarna ändrades. Kreativiteten var stor med öppna hus för medborgarna, drive-in-mottagningar för deklarationer där medarbetare i kläder märkta med *Skatteförvaltningen* fanns på plats. Ett viktigt inslag i servicen var att det för många blev enklare att deklarera genom att den förenklade deklarationen infördes år 1987. Serviceviljan dokumenterades i serviceplaner och olika policyer.

Begreppet skattskyldig började ifrågasättas. Många menade att kund var en bättre benämning än skattskyldig. I debatten inom myndigheterna framfördes ibland att serviceinriktningen blev för stor och att kontrollen fick stå tillbaka. Deviser såsom ”rätt skatt på rätt sätt” och att det skulle vara ”balans mellan kontroll och service” kom därför till och gav uttryck för att såväl kontroll som service var viktigt.

Från mitten av 90-talet och fram till i dag har serviceutbudet och kvaliteten i servicen kontinuerligt förbättrats – ett målmedvetet arbete som har fått resultat. Man kan tala om ett genombrott för service.

Regeringen har i proposition 1997/98:136 *Statlig förvaltning i medborgarnas tjänst* lagt fast riktlinjer för vad som ska gälla, bl.a. ska kontakterna mellan myndigheter och medborgare och företag förbättras. I den så kallade IT-propositionen 1995/96:125 redovisas uppfattningen att offentlig förvaltning bör vara ett föredöme som IT-användare och att IT ska utnyttjas för att ge god service till medborgare och företag.

I en slutrapport *Service med kvalitet* från Serviceprojektet (RSV Rapport 1997:6) redovisades ett antal olika förslag till förbättringar. Inom ramen för program Medborgarmötet lämnades flera förslag i rapporten I medborgarnas tjänst (RSV Rapport 2002:20) som tar sikte på att förbättra kontakterna med medborgare och företag. Ambitionen att åstadkomma en bra service genomsyrar nu många olika dokument såsom servicepolicyn, telefonpolicyn och verksamhetsplanerna.

Teknikutvecklingen har varit en starkt bidragande orsak till det ökade serviceutbudet och att vi närmast oss ”24-timmarsmyndigheten”. Sedan april 1996 finns en rikstäckande servicetelefon och sedan december 1996 en webbplats på Internet. Tjänsterna har utvecklats fortlöpande och från och med 2003 är det t.ex. möjligt att via Internet göra ändringar och tillägg i inkomstdeklarationen.

Genom regelbundet återkommande enkätundersökningar har vi fått en bra kunskap om hur medborgare och företag ser på vår verksamhet och den service som lämnas.

Inom ramen för arbetet med att göra en riksplan för alla kontroll- och serviceinsatser görs på ett strukturerat sätt avvägningar mellan vilka insatser i form av kontroll och information som behövs för att minska skattefelet. Inrättandet av tjänster som skatteinformatörer har möjliggjort att vi på ett annat sätt än tidigare kan arbeta med olika riktade informationsinsatser.

Den nyligen inrättade organisationen med en särskild skatteupplysning inom regionerna har förbättrat tillgängligheten och möjliggör en rikstäckande samverkan. Bildandet av Skatteverket förväntas medföra ytterligare förbättringar inom bl.a. serviceområdet.

Dokument som till exempel verksamhetsplanen för 2003, servicepolicyn samt artiklar i förvaltningstidningen RSViNFO exemplifierar på ett bra sätt den syn på service som gäller i dag.

I verksamhetsplanen för 2003 finns följande målbild: ”Vi är en

modern och effektiv förvaltning som jobbar utifrån ett kund- och processorienterat synsätt. Medborgarna och företagen kan ta del av vår service när de själva vill och på det sätt som passar dem. Genom omfattande självbetjäningssystem kompletterat med förbättrad fysisk tillgänglighet och förebyggande arbete möter vi medborgarna och företagens behov i samverkan med andra myndigheter.”

Vår servicepolicy har följande hörnstenar:

- Vi är till för medborgarna.
- Vi är lätta att nå och förstå.
- Vi visar servicevilja och förståelse.
- Vi har kompetens.
- Vi arbetar aktivt och förebyggande.
- Vi utvecklar vår service.

I förvaltningstidningen RSViNFO förekommer med jämna mellanrum olika artiklar som visar på förvaltningens vilja till service i olika former. Det handlar om allt från nya riksomfattande informationskampanjer och olika former att möta medborgarna till deltagande i olika mässor runt om i landet.

Synen på service som en viktig del i verksamheten genomsyrar hela organisationen, från Riksskatteverket och till skattekontoren runt om i landet. Skattemyndigheterna har aktiva skatteinformatörer som regionalt och lokalt genomför en lång rad aktiviteter, bland annat informationsmöten för nya företagare och besök i skolor. Vissa myndigheter tar även fram lokalt anpassat informationsmaterial.

Sedan mitten av 90-talet har Riksskatteverket fast anställda språkkonsulter som på olika sätt långsiktigt och enträget arbetar med att förändra det skriftliga myndighetspråket.

Inför deklarationen 2003 lämnades information och service via många olika kanaler. Förutom flera olika broschyrer som skickades ut direkt till deklareranter annonserade Riksskatteverket centralt flera gånger i landets alla dagstidningar och visade och sände reklam i TV och radio. En riksgemensam telefonpanel inrättades, som avsevärt kortade väntetiderna i telefon. Sveriges Television sände ett långt deklara-tionsprogram, som initierats av Riksskatteverket och där experter från förvaltningen medverkade. Webbplatsen hade en särskild deklara-tionsportal där svarsroboten Erik fanns för att ge svar på alla möjliga och omöjliga frågor som deklareranterna ställde. Utöver detta utökades möjligheten att

deklarera på Internet och möjligheten att deklarerat på telefon infördes.

År 2002 tog Riksskatteverket ytterligare ett nytt steg genom att starta en flerårig kampanj för att förändra ungdomarnas positiva attityd till svartjobb. Den kampanjen var den första med syftet att förändra attityder, vilket väckte uppmärksamhet och även kritik. Undersökningar visar att kampanjen, som även prisbelönats, har haft effekt redan efter ett år.

Man kan utan att överdriva påstå att informationen och servicen under de 100 år som deklarationen har funnits aldrig varit bättre än nu och att flera års målmedvetet arbete givit resultat.

BROSCHYREN DAGS ATT DEKLARERA UNDER 30 ÅR

AV CHEFREDAKTÖREN BJÖRN THÄRNSTRÖM

Den första informationskampanj om skatter som jag känner till är den som Finansdepartementet genomförde 1955. Då annonserade man i 143 tidningar runt om i landet. Man hade flera olika annonser med budskap som "Skatterna bär upp försvaret", "Att bli sjuk utan att bli ruinerad", "Våra skolor danar framtidens Sverige" och "Att få åldras utan oro".

Syftet var att få skattebetalarna att deklarerera ärligt. Men samtidigt passade man på att berätta vilka straff som kunde utmätas om man inte gjort rätt för sig, bland annat två års straffarbete. Vidare berättade man att "vår åsikt om skatterna ska vi uttrycka med vår röstsedel – och inte genom felaktig deklaration."

Tongångarna känns igen även i dag, även om formuleringarna är annorlunda. På en punkt är det dock stor skillnad. Nu hotar vi inte med straff och påföljder på samma sätt som då. Tvärtom berättar vi ibland numera i förväg vad vi tänker kontrollera, så att skattebetalarna kan göra rätt från början.

Språket i annonserna och även i broschyrer från samma tid är förhållandevis enkelt och begripligt, även om det, helt naturligt, har en mer ålderdomlig prägel. Var tid har sitt språk.

EN NY DEKLARATIONSBLANKETT INFÖRDES 1972

När Riksskatteverket bildades 1971 skapades helt nya möjligheter till insatser på en rad områden. En av uppgifterna för det nya verket blev att ta fram en ny allmän självdeklaration till deklarationen 1972. För att den skulle fungera krävdes information.

Därför fick redan i oktober 1970 dåvarande Centrala folkbokförings- och uppborädsnämnden (CFU), en av myndigheterna som 1971 gick upp i Riksskatteverket, regeringens uppdrag att ta fram förslag på en utbildnings- och informationskampanj.

Det som planerades var en stor kampanj, den största i Sverige sedan högertrafikomläggningen några år tidigare. Syftet med kampanjen var att lära deklaranterna – löntagare och pensionärer – att deklarerera på egen hand och räkna ut sin skatt, att informera om nyheterna vid 1972 års taxering samt att informera om skattetillegg och förseningsavgifter. Målgruppen beräknades till ca 85 procent av alla som taxerades 1972.

MÅNGA OLIKA KANALER ANVÄNDES

Man valde att använda många olika kanaler. Den viktigaste var deklara-tionsbroschyren *Dags att deklarerera*. Den omfattade 24 sidor i fyrfärg och var illustrerad med teckningar. Upplagan var fyra miljoner exemplar som delades ut till alla hushåll.

Broschyren översattes i sin helhet – inklusive de avbildade blanket-terna – till finska, serbokroatiska, tyska, grekiska, italienska, turkiska och engelska, och skickades ut till de utländska medborgare som kunde tänkas ha dessa språk som modersmål. De utländska versionerna var tillsammans 450 000 exemplar, varav den finska var störst (240 000 exemplar) och den turkiska minst (7 000 exemplar).

De språk som valdes speglade hur invandrarpopulationen såg ut då. På 1960- och 70-talen förekom en omfattande arbetskraftsinvandring till Sverige. Utbildade yrkesarbetare hämtades till Sverige och sattes omedelbart in i produktionen. De fick inkomst från början och blev därför också en viktig målgrupp för deklara-tionsinformationen.

Studieförbunden ordnade deklara-tionskurser i form av studiecirklar under hösten 1971 och fram till deklara-tionsdagen den 15 februari 1972. Det gjordes sex radioprogram på 20 minuter vardera som komplement till studiecirk-larna samt sju 20-minuters TV-program.

De olika aktiviteterna marknadsfördes genom annonser i dagspres-sen och TV-spots vid flera olika tillfällen. Då fanns inte Anslagstavlan i Sveriges Television och inte heller några reklamfinansierade TV-kanaler. Verkets projektledare gick helt sonika upp till TV-huset med sina film-rullar under armen och bad sändningsledaren visa filmerna mellan pro-grammen.

Självklart utnyttjade man även massmedierna som en kanal. Man skickade ut pressmeddelanden och genomförde verkets första presskon-ferens.

För reklambyrån, som producerade broschyren med mera, var detta ett mycket stort jobb. Det första utkastet till broschyr togs fram av reklambyråns folk, som hade fått skatteutbildning av Riksskatteverket.

Verket kunde dock inte godta det förslag som byrån tagit fram. I stället tog verkets arbetsgrupp fram ett helt nytt utkast, som sedan fick bli grunden till broschyren.

På den här tiden hade inte datortekniken hunnit så långt och möjligheter att använda avancerade desktopprogram vid framställning av trycksaker existerade inte. Att göra tryckoriginal var ett tidsödande handarbete. Hela kampanjen – RSV:s mest omfattande någonsin – kostade cirka 3,6 miljoner kronor, vilket i dagens penningvärde motsvarar cirka 21 miljoner kronor.

KAMPANJEN FUNGERADE MYCKET BRA

Sveriges Radios publik- och programforskning fick i uppdrag att utvärdera kampanjen genom att göra olika undersökningar och ställa frågor till deklaranterna i landet. Resultaten visade att 38 procent deklarerade på egen hand. Andelen som deklarerade på egen hand var högre bland män och högutbildade.

Bland dem som deklarerat på egen hand var hushållsbroschyren *Dags att deklarerat* det vanligaste hjälpmedlet (85 procent), följt av tidningarnas deklarationsbilagor (21 procent). På den tiden gav bankerna ut egna deklarationsbroschyrier, vilka hade använts av 18 procent av deklaranterna. Året innan hade 32 procent använt dessa broschyrier.

Av dem som använt sig av Riksskatteverkets broschyr uppgav 85 procent att det var lätt att hitta i den. Nästan alla – 91 procent – tyckte den var lätt att förstå och 85 procent ansåg att den gav ett klart och redigt intryck. Nio av tio tyckte att språket var enkelt och lätt att förstå. På frågan om helhetsomdömet om broschyren svarade 92 procent att den var mycket eller ganska bra.

Broschyren och kampanjen var en stor framgång och *Dags att deklarerat* har blivit stilbildande och ett föredöme för många liknande produkter på samhällsinformationens område. Och namnet *Dags att deklarerat* är förmodligen ett av Riksskatteverkets mest kända "varumärken". Samarbetet med annonsbyrån fortsatte 1973 och året efter fast i allt mindre omfattning. Från 1975 och framåt producerade verket broschyren utan reklambyråhjälp.

Året efter gjordes en stor förändring i fråga om versionerna på invandrarspråk. Verket inledde ett samarbete med Invandartidningen, som gjorde förkortade versioner av broschyren som en fyrsidig bilaga till Invandartidningen. Broschyren gavs i sin helhet ut på svenska, finska, engelska, tyska, grekiska och serbokroatiska. De förkortade versionerna fanns på franska, italienska, spanska, tjeckiska, polska och turkiska.

För att underlätta för skolorna att lära ungdomarna hur man deklarerar tog Riksskatteverket 1974 för första gången fram ett gratis deklara-tionsmaterial för skolbruk, med övningsuppgifter och facit. Materialet finns fortfarande kvar, även om det omarbetats många gånger.

År 1976 gavs hela broschyren enbart ut på svenska, finska och engelska. De förkortade versionerna utökades till åtta sidor, fortfarande i samarbete med Invandartidningen. En förkortad version på lätt svenska tillkom. Det här året gav Riksskatteverket även ut en särskild *Dags att deklarerar*-broschyr på 24 sidor, riktad till småföretagare.

Under åren 1972-75 delades broschyren ut oadresserad i alla brevlådor runt om i landet. En del av broschyrerna försvann i hushållens hantering, eftersom den togs för en reklamtrycksak. Men 1976 testade verket en ny förpacknings- och distributionsform. Den förtryckta deklara-tionsblanketten tjänade som adressbärare och skickades ut i en inplastad försändelse tillsammans med *Dags att deklarerar*. Man gjorde ett försök i Skåne, som sedan utvärderades.

Försöket utföll väl och ingen klagade på att vi använde plast i stället för papper. Plast var billigare och det gick dessutom fortare att kuvertera försändelsen. Från 1977 blev det plastförsändelser i hela landet.

År 1977 tillkom en ny broschyr på 24 sidor – *Dags att deklarerar för pensionärer* som trycktes i 1,2 miljoner exemplar – och de förkortade språkversionerna utökades med en version på arabiska. Året därpå gav verket ut de förkortade invandrarversionerna i egen regi och inte som en bilaga till Invandartidningen. Pensionärsbroschyren bantades till åtta sidor och ett skolmaterial i hur man deklarerar näringsverksamhet togs fram.

Vid sidan av *Dags att deklarerar* fanns verkets mer fullständiga löntagarbroschyr *Deklarationsupplysningar* som 1979 fick en systerbroschyr, *Skatteupplysningar för rörelseidkare*. Löntagarbroschyren togs fram i samarbete med bankerna, som hade upphört att ge ut egna deklara-tionsbroschyren.

Antalet språkversioner varierade från år till år. För att underlätta för

synskadade lästes *Dags att deklarerera* in på kassett och skickades ut till kända kassettläsare. Vissa år gjordes broschyren även i en punktskrifts-version. År 1980 gjordes *Dags att deklarerera* dessutom i en version i tabloidformat, vilket medförde att texten blev större. Tanken var att seende synskadade skulle ha nytta av den. Efterfrågan på den var i stort sett lika med noll, så den produkten blev en engångsföreteelse.

SIDANTALET ÖKADE TILL 32

År 1981 utökades sidantalet i *Dags att deklarerera* från 24 till 28 sidor och de åttasidiga invandrarversionerna fanns kvar. Men året därpå upptogs samarbetet med Invandartidningen, som åter gjorde de förkortade språkversionerna.

År 1983 kompletterades skolmaterialet med en tecknad serie i fyrfärg. Den visade vad som hände med deklarationen, sedan den lämnats in. Serien uppmärksammades även utomlands och den holländska skatteförvaltningen gjorde en likadan serie i sitt material till skolorna där. Den fullständiga *Dags att deklarerera* började detta år enbart att översättas till finska. Den engelska fullständiga versionen försvann och blev i stället en förkortad version.

Dags att deklarerera av årgång 1984 gjordes på 32 sidor och i broschyren fanns detta år även information till ägare av småhus och lägenheter om nya regler för hur en faktura måste se ut. Om vissa uppgifter saknades på fakturan kunde den som till exempel anlidade en hantverkare bli tvungen att betala hantverkarens skatt. De förkortade invandrarversionerna, som detta år gavs ut på engelska, tyska, franska, spanska, jugoslaviska (ja, vi skrev så trots att språket var serbokroatiska), grekiska, turkiska, polska och arabiska, var på 12 sidor.

Det här årets version av *Dags att deklarerera* innehöll för första gången information i form av ett tärtdiagram om hur skatten används.

DAGS FÖR DEN FÖRENKLADE DEKLARATIONEN

Den 32-sidiga broschyren illustrerad med roliga gubbar fanns kvar till och med 1986, då de förkortade invandrarversionerna hade utökats till 16 sidor. Samma år gav verket ut en broschyr med förhandsinformation om den nya förenklade deklarationen, som skulle komma 1987. Samti-

digt passade man på att berätta att landet skulle få 24 självständiga länsstatemyndigheter.

Dags att deklarerar, som haft samma utseende och uppläggnings sedan 1972, var nu mogen för en genomgripande översyn. Anledningen var införandet av den förenklade deklarationen. Broschyren behövde en nödvändig ansiktslyftning. Det uppdraget gick till en liten reklambyrå som hade specialiserat sig på att göra pedagogiska trycksaker, till exempel komplicerade illustrerade bruksanvisningar och liknande.

Resultatet inför deklarationen 1987 blev en helt ny *Dags att deklarerar* med tillägget "på nytt sätt!" Omfånget var totalt 48 sidor. Själva broschyren var på 40 sidor och mitt i broschyren fanns två inhäftade bilagor som man skulle använda om man ville räkna ut sin skatt.

Att det blev så många sidor berodde på att vi nu hade två blanketter att förklara, dels den nya förenklade deklarationen, dels den firsidiga, allmänna självdeklarationen. Dessutom fanns informationen om skatteuträkningen kvar i broschyren. Till detta kom även kompletterande information för pensionärer samt ett helt uppslag om våra skatter och hur de användes.

Hela broschyren, inklusive bilagorna i mitten, översattes till finska. I samarbete med Invandrartidningen gjordes ett 16-sidigt sammandrag på arabiska, engelska, franska, grekiska, polska, serbokroatiska, spanska, turkiska, tyska och "På lätt svenska".

Deklarationsdag det här året var måndagen den 16 februari, men på grund av strejker flyttades deklaraionsdagen fram till den 10 mars. Det visades i den tryckta broschyren med en "handgjord" korrekturändring för att markera att det nya datumet bara var en tillfällighet.

Den undersökning om deklaraionsvanor som gjordes i april det här året visade att 42 procent av dem som deklarerade gjorde det utan hjälp. Siffran var likadan året innan. Den förenklade deklarationen hade alltså inte påverkat graden av självständighet i deklaraionsbestyren. Men attityderna till den nya blanketten och broschyren var överlag positiva.

Tre av fyra (75 procent) som använde den förenklade blanketten tyckte det var lätt att deklarerar och de tyckte språket var lätt att förstå. Motsvarande siffra för den firsidiga allmänna deklarationen var 60 procent.

Nästan sju av tio (69 procent) tyckte att den nya broschyren *Dags att deklarerar på nytt sätt* var lätt att förstå. Av dem som använt sig av broschyren när de deklarerade så hade nästan var fjärde (23 procent) tagit del av hela broschyren.

År 1988 var broschyren bantad till 40 sidor, inklusive en skatteuträkningsbilaga i mitten. Invandrarversionerna var på samma språk som året innan plus finska, eftersom bara ett sammandrag gjordes på detta språk i stället för en fullständig broschyr. Den enda förändringen året efter var att den franska invandrarversionen togs bort och i stället kom en version på persiska. Den polska versionen togs bort 1991.

Skattesystemet förändrades 1991, en förändring som kallades "århundradets skattereform". Bland annat fick vi bara tre inkomstslag, nämligen tjänst, kapital och näringsverksamhet. Nyheterna presenterades på ett uppslag i en särskild broschyr som gavs ut i en samlingsvolym på svenska, finska, engelska, arabiska, grekiska, persiska, polska, serbokroatiska och spanska. Den skickades inte ut direkt till de olika nationaliteterna utan fanns bara på skattekontoren och hos kommunernas invandrarbyråer. Anledningen var att vi inte längre fick ta fram adresser till medborgare med olika nationaliteter.

Dags att deklarerat 1992 var minskad till 32 sidor inklusive en fyrsidig skatteuträkningsbilaga. En förkortad version på 16 sidor gjordes på lätt svenska som en bilaga till Invandrantidningen. En ännu mer förkortad version på tolv sidor gjordes på engelska. Året efter försvann även denna engelska version, men versionen på lätt svenska fanns kvar.

Nu hade alla versioner på olika invandrarspråk försvunnit. Den processen hade skett stegvis och utan uppmärksamhet. Inga invandrare eller företrädare för invandrare hörde av sig med klagomål. Det var endast tjänstemän på två kommunala invandrarbyråer som hörde av sig och klagade över den uteblivna informationen.

År 1992 gjordes en särskild broschyr på 36 sidor för företag, *Nytt uppgiftslämnande för företag*, som bland annat visade hur man skulle fylla i näringsbilagorna. Den döptes året därpå om till *Dags att deklarerat ditt företag*.

DEKLARATIONSREFORMERNA 1995 OCH 2003

Under 1994 gav RSV ut förhandsinformation om deklarationsreformen 1995. Verket tog fram en broschyr som hette *Nytt sätt att deklarerat*. Den gavs ut i december 1994 och innehöll en kortfattad beskrivning av den nya deklARATIONEN och bilagorna till den samt hur man skulle deklarerat.

Förhandsbroshyren blev också en flersidesannons i Invandrantid-

ningen. Ett särtryck gjordes på olika språk: finska, engelska, tyska, franska, spanska, albanska, polska, serbokroatiska, grekiska, arabiska, persiska samt på lätt svenska. Det särtrycket kom ut i januari 1995.

Förhandsinformationen lästes även in på kassett för synskadade samt gjordes i en punktskriftsversion.

Dags att deklarerar 1994 var enbart uppdaterad och några förändringar gjordes inte. Den gavs ut på lätt svenska i en version på tolv sidor.

År 1995 kom den nya förenklade deklARATIONEN med förtryckta uppgifter, en separat specifikation över kontrolluppgifter och en preliminär skatteuträkning. Deklarationsdagen flyttades till den 2 maj. Detta krävde givetvis en helt ny *Dags att deklarerar*.

För att få hjälp med information kring den nya deklARATIONEN anlättes en reklambyrå, som tog fram en kampanjsymbol i form av en blomma, en gerbera, som återfanns på våra trycksaker, i våra annonser och i vår reklam på TV. De producerade flera annonser och gjorde sex olika reklamfilmer som visades i reklamkanalerna. För att ytterligare manifesteras den nya deklARATIONEN gjorde vi rockslagsmärken, så kallade pins, T-shirts och kepsar som vi delade ut i olika sammanhang. Även särskilda affischer togs fram.

Broschyren *Dags att deklarerar* delades i två broschyrer, en för den särskilda självdeklARATIONEN – den som tidigare hette allmän självdeklARATION – och en för den nya förenklade deklARATIONEN. Båda broschyrerna var på 20 sidor. *Dags att deklarerar på förenklad självdeklARATION* gjordes i sin helhet i en version på lätt svenska.

Den del som handlade om skatteuträkning hade brutits ur broschyrerna och en helt ny produkt såg dagens ljus, nämligen *Skatteuträkningsbroschyren* som omfattade 48 sidor, inklusive två skatteuträkningsbilagor i mitten av den. Den skickades inte ut till deklARANTERNA.

Broschyren *Dags att deklarerar ditt företag* hade utökats till 64 sidor och skolmaterialet togs fram i en ny, uppfräschad utgåva i fyrfärg som var illustrerad med foton.

Resultatet av den årliga deklARATIONENS undersökningen visade att andelen som deklARERAT helt på egen hand hade ökat till 64 procent. Som en jämförelse kan nämnas att motsvarande siffra 1972 var 38 procent. Nästan 80 procent tyckte det var lätt att deklARERA. Av de 57 procent som hade använt *Dags att deklarerar på förenklad deklARATION* var det 87 procent som tyckte den var lätt att förstå.

Det här året passade vi även på att ta reda på deklARANTERNAS inställning till "du" respektive "ni" som tilltal. En majoritet ville att skatte-

myndigheten använde ”du” i kontakten med skattebetalarna, när det gällde broschyrer (62 procent), blanketter (60 procent) och brev (55 procent).

De kommande åren fram till 2003 skedde inga genomgripande förändringar i broschyrerna. Den största förändringen skedde 1998 när nya näringsbilagor introducerades. *Dags att deklarerera för företag* delades i två broschyrer: *Dags att deklarerera näringsverksamhet utan årsbokslut* (32 sidor) och *Dags att deklarerera näringsverksamhet med årsbokslut* (64 sidor).

Sidantalet på *Dags att deklarerera på förenklad självdeklaration* ökade 1997 till 24 sidor och för *Dags att deklarerera på särskild självdeklaration* skedde samma sak 1999. De övriga broschyrerna var i princip oförändrade, såväl till innehåll som omfång.

Dags att deklarerera fyllde 30 år 2002, vilket uppmärksammades genom att broschyrerna fick en särskild minneslogotype på framsidan. Samma år kunde man för första gången godkänna den förtryckta deklARATIONEN via Internet. Över 400 000 tog chansen att göra det.

Det här året skickade vi även ut broschyrer till dem som hade sålt aktier, bostadsrättslägenheter och småhus. De blanketter som behövdes fanns i broschyrerna, vilka skickades ut tillsammans med *Dags att deklarerera*.

Den senaste deklARATIONSREFORMEN skedde 2003. Då försvann den frysidaGÅ SÄRSKILDA SJÄLVDEKLARATIONEN. Alla deklARANTER fick en likadan blankett som döptes till inkomstdeklARATION. DeklARATIONSDAG för alla, även näringsidkare, bolag, föreningar och stiftelser, blev den 2 maj som detta år flyttades till den 5 maj, eftersom den dagen var en måndag. Verket ville ge deklARANTERNA en extra helg för att deklARERA.

Det var nu åter dags för en ny version av *Dags att deklarerera*. Den nya broschyren var på 28 sidor och innehöll även information om skatternas storlek och deras användning. Det här året utökades möjligheterna att deklARERA på Internet och man kunde för första gången godkänna sin förtryckta deklARATION via telefon. För att informera om detta gjordes en särskild folder, som skickades ut till deklARANTERNA tillsammans med deklARATIONEN och *Dags att deklarerera*. Över 800 000 skattebetalare deklARERADE via telefon eller Internet.

Skatteuträkningsbroschyren omarbetades i vissa delar på grund av den nya inkomstdeklARATIONEN och fick utökat sidantal, 52 sidor inklusive skatteuträkningsstablan mitt i broschyren.

För att informera om nyheterna gick verket ut med information via annonser i dagspressen samt reklam i radio och TV. Det blev en större kampanj och budgeten för den var totalt 19 miljoner kr, varav 12 miljo-

ner kr var extra pengar med hänsyn till det här årets nyheter. Under årens lopp har alltså större informationskampanjer inför deklarationen genomförts 1972, 1987, 1995 och 2003. Men fortfarande är det 1972 års kampanj som varit den mest omfattande och kostat mest pengar, räknat i dagens penningvärde.

Broschyren *Dags att deklarerar* kallades från början föraktfullt "Kalle Anka-broschyr" av kritikerna. Broschyren ansågs alltför enkel. Men kritiken kom på skam. Nu har den kommit ut i mer än 30 år och den har blivit en institution och varit ett föredöme för många andra liknande trycksaker. Den totala upplagan under årens lopp har varit över 150 miljoner exemplar.

Broschyren har även varit föremål för en C-uppsats vid Uppsala universitet i ämnet praktisk svenska. Där jämfördes språket i *Dags att deklarerar* från 1972 med motsvarande produkt från 2002. Sammanfattningsvis konstateras att det både var bättre förr, samt bättre nu. Om man lyckas hitta en balans mellan 1972 års version och 2002 års version så skulle den vara den allra bästa hittills.

Dags att deklarerar har hjälpt miljoner deklareranter att fylla i sina blanketter. Andelen skattebetalare som deklarerar på egen hand är nu uppe i 75 procent. För 30 år sedan var det runt 40 procent. Vid sidan av den förenklade deklarationen och verkets webbplats är nog tillkomsten av *Dags att deklarerar* det bästa som hänt landets deklareranter under dessa år.

Broschyren är långlivad och har kommit upp i medelåldern, men den har ännu många år framför sig. Det är nog först den dag då vi alla slipper att deklarerar (om den dagen någonsin kommer?) som *Dags att deklarerar* försvinner.

INKOMSTDEKLARATIONEN I FORTSÄTTNINGEN

AV FÖRE DETTA LÄNSSKATTECHEFEN KARL-ERIK NORD

Vår nuvarande deklaration har, låt vara med åtskilliga tekniska och andra ändringar, hängt med i ett hundra år. En fråga som inställer sig är om inkomstdeklarationen finns kvar om ytterligare ett hundra år. Med den snabba utvecklingstakt som numera råder, inte minst inom IT-området, är det dock vanskligt, för att inte säga omöjligt, att försöka blicka så långt framåt. Ett hundra år framåt i dag torde mellan tummen och pekfingeret motsvara åtminstone det dubbla i utvecklingshänseende, jämfört med när deklarationen infördes. I botten för nedanstående fundering-
ar ligger därför en mera realistisk period på cirka tio år framåt i tiden.

Den grundläggande förutsättningen för att inkomstdeklarationen kommer att finnas kvar även i fortsättningen är givetvis att det alltjämt finns kvar ett system med direkt inkomstskatt. Så vitt nu är känt tyder inget på att den direkta beskattningen inte skulle finnas kvar. Grundförutsättningen kan alltså bedömas som uppfylld. Vad som framstår som helt klart är däremot att deklarationens utformning och innehåll kommer att förändras, liksom sättet att deklarerera.

Deklarationsbilagorna och deras status torde komma att förändras, enligt ett förslag i en rapport från ett projekt inom Riksskatteverket (FÖNTAX, Förstudie, Nytt taxeringssystem).

DET HAR BLIVIT ENKELT ATT DEKLARERA

Åtminstone tidigare hördes ofta den kommentaren att deklarationsblanketterna upplevdes som krångliga och att en del medborgare därför tyckte att det var besvärligt att deklarerera. Till det skulle kunna sägas att sådan lagen är, så blir också deklarationsblanketten. Detta är dock inte hela sanningen. Mycket kan göras och har också gjorts för att underlätta för deklaranterna. Många uppgifter finns redan hos myndigheterna och förtrycks i deklarationerna. Det gäller i huvudsak löneinkomster, bank-

tillgodohavanden, inkomst- och utgiftsräntor och taxeringsvärden. Förtryckningen torde komma att utvecklas till att avse även vissa ytterligare förmögensuppgifter och andra kategorier skattebetalare. Så har redan skett till 2003 års taxering.

Det är egentligen inte mycket en löntagare, som inte sålt fast eller lös egendom eller som inte har några kostnader att yrka avdrag för, behöver bidra med utöver att kontrollera att de förtryckta uppgifterna är korrekta och att skriva under deklARATIONEN. Eller som en tidning uttryckte det "enklare kan det inte bli".

Underskriften kan redan i dag ersättas med en kod om man väljer att deklarerar per telefon eller via Internet. Detta gör att det kan ifrågasättas om vissa grupper av skattskyldiga överhuvud taget ska behöva deklarerar i framtiden. Deklarationsplikten kan redan i dag som nämnts ersättas av en bekräftelse av att de uppgifter som myndigheterna har är korrekta. Ett annat sätt vore att, liksom i Danmark, betrakta passivitet, det vill säga utebliven reaktion på de förtryckta uppgifterna, som en acceptans av att uppgifterna är riktiga. Ett förslag till hur ett sådant förfarande kan införas utarbetades för några år sedan av Riksskatteverket.

VISSA MÅSTE DEKLARERA

De som fortfarande skulle behöva deklarerar är till exempel näringsidkare, personer som haft extrainkomster där kontrolluppgift inte lämnas, vissa kapitalägare, personer som tillsammans med den andre maken kommer upp i beskattningsbar förmögenhet, de som sålt egendom, skattskyldiga som har kostnader att yrka avdrag för och de flesta juridiska personer. Detta förutsätter givetvis att de materiella skattereglerna inte ändras.

En städning i floran av avdrag är exempel på en sådan ändring som skulle medföra att antalet personer som behövde lämna inkomstdeklaration minskade. Förutom att detta, trots förtryckningen av uppgifter, torde upplevas som en lättnad för de berörda medborgarna, skulle det leda till minskad hantering av deklARATIONER och därmed resursbesparingar hos skattemyndigheterna. Inom överskådlig tid torde, trots ökad användning av modern teknik, dock möjligheten att lämna deklARATIONEN i pappersform finnas kvar.

Deklarationsblanketten har ändrats många gånger sedan den allmänna deklARATIONEN infördes. Blanketten var då i folioformat.

Till 2003 års taxering fick alla fysiska personer en ändrad och likadan blankett. Säkerligen är det inte sista gången deklara-tionsblanketten ändras. Vad som kan förutses är, i den mån pappersdeklarationen finns kvar, att möjligheterna att deklarerera i annan form än på papper vidgas. Sättet att deklarerera kommer liksom deklara-tionsformuläret att förändras. Möjligheterna att redan nu deklarerera per telefon eller via Internet har redan nämnts. Den utvecklingen lär fortsätta, men det är svårt att förutsäga omfattningen. Vid 2003 års taxering deklarerade över 800 000 via Internet eller telefon.

Något bör också sägas om deklara-tionsdatum. En del äldre skatte-tjänstemän saknar nog det inarbetade och på något sätt magiska datumet den 15 februari, som numera är ersatt med den 2 maj. Datumet den 5 maj 2003 var ett undantag från den huvudregeln. Det är slut med anstormningen till skattekontoren på kvällen den 15 februari, då både deklara-nter och skatte-tjänstemän var lättade och på gott humör.

ANTALET PAPPERSBLANKETTER KOMMER ATT MINSKA

Antalet personer som lämnar sin deklara-tion på traditionellt sätt, torde som redan antytts successivt komma att minska i takt med att deklara-nterna använder sig av möjligheten att lämna sin deklara-tion i elektro-nisk form, antingen via Internet eller per telefon. Enligt Riksskatte-verket kommer nio av tio att kunna deklarerera via Internet 2004. Det gäller även så gott som alla som sålt värdepapper. På grund av detta och genom ökad information från skatte-myndigheterna kommer besöken hos skattekontoren att minska.

Vid diskussioner om deklara-tion och skatter överhuvud taget, kommer frågan om definitiv källskatt för fysiska personer ofta upp. Ibland jämför man med den numera avskaffade sjömansskatten, som var en definitiv källskatt, och med de system som tillämpas i Tyskland och Österrike (Lohnsteuer).

Frågan om definitiv källskatt har i Sverige tidigare behandlats i betänkandet *Förenklad löntagarbeskattning* (SOU 1972:11) från *Utredningen om definitiv källskatt*. Utredningen har studerat Lohnsteuer-systemet och även PAYE-systemen (Pay As You Earn), som tillämpas i Storbritannien och i Irland. Det konstateras att inget av systemen är att betrakta som en definitiv källskatt i egentlig mening. Även om systemen erbjuder mycket av intresse, är det enligt utredningen knappast

realistiskt att direkt avbilda och alltså införa något av systemen. Av de två utländska systemen anser utredningen att PAYE-systemet vore att föredra.

Utredningen lämnade inget formellt förslag till hur ett system med definitiv källskatt skulle utformas. Däremot diskuteras i betänkandet den principiella utformningen av ett system för definitiv källskatt. Utredningen anser att ett förslag till hur ett system skulle utformas bör föregås av ett positivt ställningstagande från statsmakternas sida.

Det är lätt att förstå önskemålen om att källskatteavdraget och den slutliga skatten borde överensstämma. På så sätt kunde de skattskyldiga, i och med att preliminärskatteavdraget gjorts, anses ha fullgjort sina skyldigheter gentemot det allmänna och utan att behöva lämna någon inkomstdeklaration. Emellertid är konstruktionen och den praktiska hanteringen av ett system med definitiv källskatt ingalunda problemfri. Detta framgår av ovan angivna betänkande.

SJÖMANSSKATTEN VAR DEFINITIV – NU ÄR DEN BORTA

Sjömansskatten infördes på sin tid bland annat för att komma tillrätta med sjömännens praktiska svårigheter att lämna deklaration och för att skapa en enkel och billig administration.

Avsikten var att sjömännens beskattning skulle ses över i samband med skattereformen 1990-91. Det arbetet hann dock inte slutföras. Av den orsaken uttalade departementschefen i propositionen (Proposition 1990/91:54) att sjömansskattelagen skulle avskaffas och att landbeskattning skulle ske av sjöinkomsterna, men att ett särskilt sjöinkomstavdrag skulle införas. Reglerna om sjömans beskattning finns numera intagna i kapitel 64 i inkomstskattelagen (IL). Sjömansskattelagen har därmed upphört att gälla.

Orsakerna till att sjömansskattelagen avskaffades är flera. Tungt vägande var att sjömännens situation förändrades med till exempel krav på avdrag för räntor med anledning av villaköp osv. De jämkningar som därför måste ske gjorde att likheterna med den "vanliga" inkomstbeskattningen blev allt större. Sjömansskattesystemet urholkades och det uppkom så att säga två parallella förfaranden, ett för sjömansskatten och ett för den övriga inkomstbeskattningen.

Administrationn av sjömansskatten var visserligen enkel och billig. Sjömännens deklarationer kom dock att granskas mera noga än vad som

gällde för de flesta andra yrkesgrupper. Sjömännen deklarerar i dag som alla andra men särskilda regler för beskattningen finns, som nämnts tidigare, i inkomstskattelagen.

DEFINITIV KÄLLSKATT ÄR INGET ALTERNATIV

Det tyska systemet för definitiv källskatt (Lohnsteuer) får anses som relativt otympligt. Det medför bland annat ett omfattande arbete för arbetsgivarna när skatten ska beräknas. PAYE-systemet tillämpas främst i länder med övervägande proportionell inkomstskatt och med delvis annorlunda avdragsregler än i det svenska inkomstskattesystemet. Även det systemet kräver en arbetsinsats från arbetsgivarnas sida. Det svenska förfarandet med inkomstdeklaration med förtryckta uppgifter torde därför vara att föredra. Vare sig Lohnsteuer-systemet eller sjömansskatten torde kunna tjäna som förebilder för ett system med definitiv källskatt.

Någon anledning att förmoda att definitiv källskatt införs och att inkomstdeklarationen därför inte skulle behövas verkar inte finnas. Även om en definitiv källskatt infördes, skulle det behövas någon form av bekräftelse från den skattskyldige att de uppgifter som finns hos skattemyndigheten och som läggs till grund för skatteberäkningen är korrekta. Vidare skulle behövas åtskilliga uppgifter från de skattskyldiga, till grund för källskatteberäkningen. Härtill kommer att uppgift om inkomster där kontrolluppgift saknas, samt om utgifter där avdragsrätt föreligger, också behövs.

Angelägenheten att införa ett system för definitiv källskatt har enligt min uppfattning minskat, genom att förtryckningen av uppgifter är en väsentlig förenkling för många deklareranter. Dessutom förutsätter som nämnts, ett system med definitiv källskatt även en uppgiftsskyldighet för de skattskyldiga. Denna uppgiftsskyldighet torde inte bli av mindre omfattning än den som nuvarande deklarationsplikt medför.

Sammanfattningsvis leder det som tagits upp här till att inkomstdeklarationen kommer att finnas kvar även i fortsättningen. Vad som tveklöst ändras är sättet att deklarerera. Allt färre deklarerationer i pappersform kommer att lämnas för att i stället ersättas av deklareration i elektronisk form via telefon eller Internet – eller av något annat system.

