

## Kongl. Maj:ts Nådiga Kungörelse,

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

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

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

**CARL JOHAN.**

(L. S.)

C. D. SKOGMAN.

## *Böter om man uteblev från uppbördsstämma*

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

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

# Skattekontroll och skattebrott

## 11.1 Inledning

Skattesystemet är ett masshanteringssystem som bygger på uppgifter som lämnas av företag och medborgare. I kapitlet lämnas en översiktlig redovisning av omfattningen av detta uppgiftslämnade. Lämnade uppgifter kontrolleras med hjälp av informationsteknik men också i rent manuella kontroller. I kapitlet lämnas en redovisning av omfattningen av skattekontrollen.

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

### 11.1 Tabell

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

	2000	2001	2002	2003	2004
Summa inkomstdeklarationer (Sum income tax returns)	7 471	7 585	7 566	7 596	7 595
Varav privatpersoner (physical persons)	6 963	7 060	7 034	7 058	7 054
Varav aktiebolag och ekonomiska föreningar (limited companies, economic associations)	292	305	314	320	321
Varav stiftelser och ideella föreningar (foundations, non-profit organisations)	85	88	91	94	97
Varav handelsbolag (partnerships)	132	132	127	125	122
Mervärdesskatt (VAT)	3 786	3 819	3 888	3 936	4 005
Arbetsgivaravgifter (Payroll tax)	2 668	2 680	2 703	2 704	2 732
Avdragen skatt (Preliminary tax, PAYE)	2 614	2 624	2 645	2 649	2 677
Punktskatter (Sales taxes)	46	45	44	43	45
<b>Totalt (Total)</b>	<b>16 586</b>	<b>16 752</b>	<b>16 846</b>	<b>16 927</b>	<b>17 054</b>

\* Mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt redovisas i en gemensam skattedeklaration  
VAT, payroll tax and preliminary tax, PAYE, are all reported in one and same tax return

**Källa:** Skatteverkets årsredovisningar m.m.

## 11.2 Skatteverkets kontroll

### 11.2.1 Omfattande material att kontrollera

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

Inkomstbeskattningen av löntagarnas arbets- och kapitalinkomster bygger i hög grad på de kontrolluppgifter som lämnas av arbetsgivare, pensionsinstitut, banker med flera. Under år 2005 lämnades 78 miljoner kontrolluppgifter avseende 2004 års inkomst. Drygt 17 miljoner av dessa kontrolluppgifter avsåg löner, pensioner och andra sociala ersättningar och cirka 61 miljoner i huvudsak kapitalinkomster. Mindre än en procent av alla kontrolluppgifter lämnades manuellt.

Beskattningen av företagarnas och juridiska personers inkomster bygger däremot på de uppgifter de själva lämnar i sina inkomst- och skattedeklarationer.

Den totala mängden inkomstdeklarationer och redovisningar i skattedeklarationer framgår av 11.1 Tabell.

Vid 2005 års inkomsttaxering lämnade drygt 2,1 miljoner personer sina deklARATIONER elektroniskt varav 64 procent via Internet, 27 procent via telefon och 11 procent via SMS. Detta motsvarar närmare 30 procent av antalet inkomstdeklARATIONER jämfört med 12 procent föregående år. Bara en mindre del av företagen lämnar sina skattedeklARATIONER elektroniskt. Skatteverket bedömer att en möjlighet för ombud att lämna skattedeklARATIONER för företagets räkning väsentligt skulle förbättra förutsättningarna för företag att lämna skattedeklARATIONER elektroniskt.

### 11.2.2 Många deklARATIONER ändras vid skattekontrollen

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

Av 11.2 Tabell framgår omfattningen av ändringar till följd av skrivbordsgranskning och revision samt omfattningen av skönsbeskattning. I antalet ändringar har inte inräknats fel som kan konstateras utan utredning, såsom skrivfel, räknefel och överföringsfel. Med omprövning menas beslut som fattats efter utgången av taxeringsperioden.

## 11.2 Tabell

### Antal ändringar i kontrollverksamheten\*, tusental

Tax compliance control\*: Number of changes, thousands

	2000	2001	2002	2003	2004	
					Antal Number	Andel av deklARATIONERNA Share of tax returns
Inkomstskatt, årlig taxering ( <i>Income tax, yearly assessment</i> )	262	306	292	151	159	2,1%
Inkomstskatt omprövning ( <i>Reconsideration</i> )	67	66	61	47	42	0,5%
Mervärdesskatt ( <i>VAT</i> )	45	45	47	46	47	1,2%
Arbetsgivaravgifter ( <i>Payroll tax</i> )	62	57	58	54	62	2,3%
Avdragen skatt ( <i>Preliminary tax, PAYE</i> )	32	30	28	26	27	1,0%
Punktskatter ( <i>Sales taxes</i> )	5	3	4	3	4	8,5%
<b>Summa (Total)</b>	<b>473</b>	<b>507</b>	<b>489</b>	<b>327</b>	<b>340</b>	<b>2,0%</b>
<b>Skönsbeskattning (Discretionary assessments)</b>						
Inkomstskatt, årlig taxering ( <i>Income tax, yearly assessment</i> )	61	72	67	64	63	0,8%
Mervärdesskatt ( <i>VAT</i> )	56	47	44	44	41	1,0%
Arbetsgivaravgifter ( <i>Payroll tax</i> )	29	26	25	24	22	0,8%
Avdragen skatt ( <i>Preliminary tax, PAYE</i> )	28	24	23	22	21	0,8%
Punktskatter ( <i>Sales taxes</i> )	0	0	0	1	1	1,2%
<b>Summa skönsbeskattningar (Total discretionary assessments)</b>	<b>175</b>	<b>169</b>	<b>160</b>	<b>154</b>	<b>147</b>	<b>0,9%</b>
<b>Totalt (Grand total)</b>	<b>648</b>	<b>676</b>	<b>649</b>	<b>481</b>	<b>488</b>	<b>2,9%</b>

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

Källa: Skatteverkets årsredovisningar m.m.

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

Den vanligaste orsaken till skönsbeskattningsbeslut är utebliven deklARATION. Skatteverket får då i stället uppskatta inkomsten eller den skatt som ska betalas.

Andelen skönsbeskattningsbeslut svarar för hela 30 procent av antalet ändringar i kontrollverksamheten.

Vid den årliga inkomsttaxeringen ska skattemyndigheten inom fastställda tidsramar behandla alla deklARATIONER. I 11.3 Tabell redovisas antalet ändrade deklARATIONER vid den årliga inkomsttaxeringen. Av tabellen framgår också vilka deklARATIONER-formulär som föranlett flest ändringar.

### 11.3 Tabell

#### Antal avlämnande inkomstdeklarationer som ändrats per deklarationstyp vid den årliga taxeringen, tusental

Number of filed income tax returns changed in yearly assessment, per type of tax form, thousands

	2000	2001	2002	2003	2004	
					Antal Number	Andel av deklarationerna Share of tax returns
INK1 Privatpersoner ( <i>physical persons</i> )	367	424	392	280	267	3,8%
INK2 Aktiebolag och ekonomiska föreningar ( <i>limited companies, economic associations</i> )	16	16	15	15	16	4,9%
INK3 Stiftelser och ideella föreningar ( <i>foundations, non-profit organisations</i> )	3	3	4	3	3	3,2%
INK 4 Handelsbolag ( <i>partnerships</i> )	1	1	0	1	0	0,4%
<b>Summa (Total)</b>	<b>386</b>	<b>444</b>	<b>411</b>	<b>299</b>	<b>286</b>	<b>3,8%</b>
Andel av deklarationerna ( <i>Share of tax returns</i> )	5,2%	5,9%	5,4%	3,9%	3,8%	

**Källa:** Skatteverkets verksamhetsstatistik

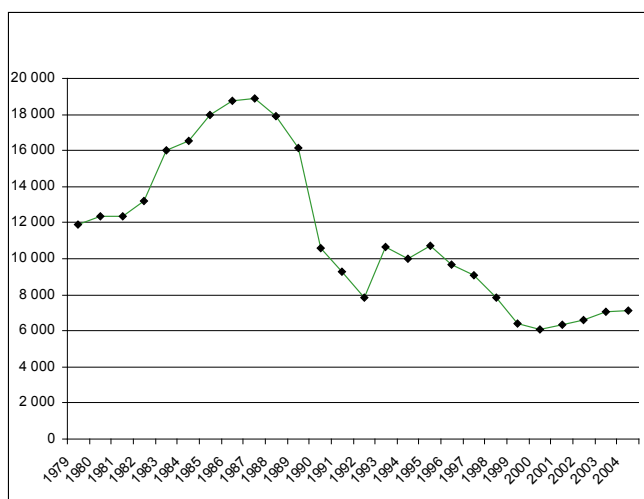
År 2003 minskade det totala antalet ändrade deklarationer med drygt en fjärdedel (från 5,4 till 3,8 procent). Som ovan nämnts beror detta på att näringsidkarnas deklarationer det året för första gången förtrycktes med inkomststoppgifter. Detta medförde att näringsidkarnas deklarationerna i denna del blev mer rätt från början, vilket i sin tur bidrog till en väsentlig minskning av antalet ändringar vid den årliga taxeringen av löner och pensioner för fysiska personer. Antalet sådana ändringar minskade det året med 77 procent (från 134 000 år 2002 till

31 000 år 2003) och den beloppsmässiga bruttoändringen minskade med 80 procent (från 11,4 till 2,3 miljarder kronor).

#### 11.2.3 Skattebrott upptäcks vid skatterevisioner

En mycket stor del av skattebrotten upptäcks vid skatterevisioner. Vid slutet av 1980-talet låg antalet skatterevisioner ett antal år över 18 000 stycken. Antalet har därefter minskat. Av 11.4 Diagram framgår antalet revisioner exkl. punktskatter under den senaste 25-års perioden.

**11.4 Diagram**  
**Antal skatterevisjoner**  
**1979-2004, eksklusive**  
**punktskatter**  
**Number of tax field**  
**audits 1979-2004,**  
**excise duties excluded**



**Källa:** Skatteverkets revisionsregister

Under större delen 1980-talet ökade antalet revisioner, främst genom ett ökat antal kortare revisioner i direkt anslutning till taxeringsarbetet och inom moms- och avgiftsområdet. Vid slutet av decenniet lades emellertid inriktningen om mot s.k. integrerade revisioner (som omfattar flera skatteslag) och större revisionsobjekt. Detta är den främsta förklaringen till den kraftiga antalsminskningen 1987-1991. En annan orsak är stora personalavgångar vid slutet av 1980-talet.

För att öka omfattningen på revisionsverksamheten satsades åren 1992-1994 på en snabb utbyggnad av revisionsverksamheten genom intern omfördelning av resurserna. Dessutom tilldelades skatteförvaltningen från 1994 särskilda medel för

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

Rekryteringen till skattebrottsenheterna, som skett främst av skatterevisorer under år 1999-2000 och utan extra resursanslag, har också påverkat antalet revisioner. Med början år 2001 ökar antalet revisioner. Antalet avslutade skatterevisjoner har under den senaste femårsperioden dvs. 1999-2004 ökat med 10 procent. Av 11.5 Tabell framgår omfattningen av olika slag av skatterevisjoner under den senaste femårsperioden.

**11.5 Tabell**  
**Antal avslutade skatterevisjoner**  
**Tax field audits completed**

	2000	2001	2002	2003	2004
Stora företag ( <i>large companies</i> )	754	629	539	684	545
Små och medelstora företag ( <i>small and medium-sized companies</i> )	5 357	5 736	6 063	6 370	6 549
Punktskatterevisjoner ( <i>Sales tax audits</i> )	234	218	336	339	324
<b>Summa (Total)</b>	<b>6 345</b>	<b>6 583</b>	<b>6 939</b>	<b>7 393</b>	<b>7 418</b>

**Källa:** Skatteverkets revisionsregister

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

Skönsbeskattningen bidrar med 31 procent till det beloppsmässiga totalresultatet.

## 11.6 Tabell

### Skattemässigt värde av kontrollverksamheten\*, nettobelopp i mnkr

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

	2000	2001	2002	2003	2004	
					Antal Number	Andel av totalt Share of total
Inkomstskatt, årlig taxering (Income tax, yearly assessment)	6 000	6 500	11 400	1 800	3 919	22%
Inkomstskatt omprövning (Reconsideration)	6 300	9 000	6 500	7 100	3 675	21%
Mervärdesskatt (VAT)	1 100	600	1 300	600	3 187	18%
Arbetsgivaravgifter (Payroll tax)	100	0	100	300	740	4%
Avdragen skatt (Preliminary tax, PAYE)	-200	-200	-200	0	218	1%
Punktskatter (Sales taxes)	400	400	300	300	405	2%
<b>Summa exkl. skönsbeskattning (Total discretionary assessment excluded)</b>	<b>13 700</b>	<b>16 300</b>	<b>19 400</b>	<b>10 100</b>	<b>12 144</b>	<b>69%</b>
Varav underskott vid årlig taxering (Of which deficit income tax yearly assessment)	4 600	6 700	12 300	1 400	2 482	14%
<b>Skönsbeskattning (Discretionary assessments)</b>						
Inkomstskatt, årlig taxering (Income tax, yearly assessment)	3 200	4 600	4 700	2 200	3 011	17%
Inkomstskatt omprövning (Reconsideration)	-300	-300	-600	-400	1 231	7%
Mervärdesskatt (VAT)	800	700	800	1 200	357	2%
Arbetsgivaravgifter (Payroll tax)	300	400	400	400	359	2%
Avdragen skatt (Preliminary tax, PAYE)	400	400	400	300	359	2%
Punktskatter (Sales taxes)	15	41	55	23	33	0%
<b>Summa skönsbeskattningar (Total discretionary assessments)</b>	<b>4 415</b>	<b>5 841</b>	<b>5 755</b>	<b>3 723</b>	<b>5 349</b>	<b>31%</b>
<b>Totalt (Total)</b>	<b>18 115</b>	<b>22 141</b>	<b>25 155</b>	<b>13 823</b>	<b>17 493</b>	<b>100%</b>

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

Källa: Skatteverkets årsredovisningar m.m.

### 11.2.4 Skattekontrollens effekter

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

Skatter betalas inte enbart för att det finns kontroll. Men förekomsten av en kontrollapparat skapar preventiv effekt – en allmänpreventiv effekt. Med preventiv effekt avses de skattskyldigas bedömning av risken för upptäckt av ett skatteunddragande och konsekvenserna – av olika

slag – av att Skatteverket gör en sådan upptäckt.

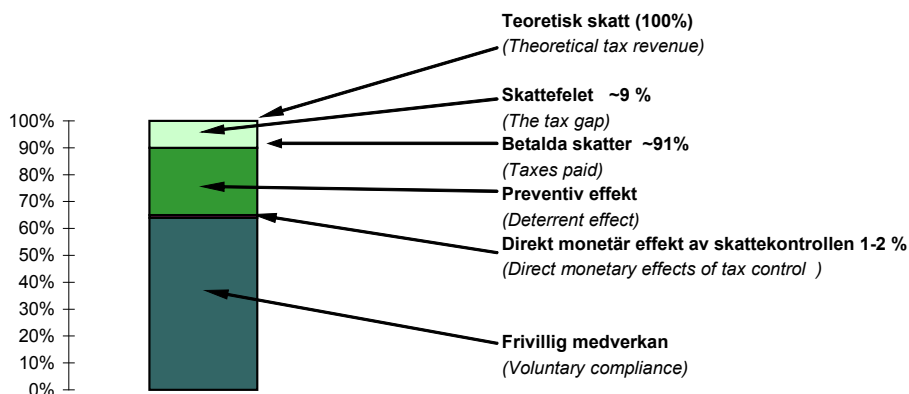
Syftet med skattekontrollen är att öka den preventiva effekten. Den rent ekonomiska effekten av skattekontrollen är liten om man ser den i relation till den totala skatteuppbörden. Historiskt sett har skattekontrollen årligen höjt skatteinkomsterna med i storleksordningen en till två procent, jfr 11.7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

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

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

- Det är troligt att Skatteverket skulle upptäcka om jag skattefuskade
- Om Skatteverket skulle upptäcka att jag skattefuskat blir konsekvenserna allvarliga

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



**Källa:** Resumé – Modell för resultatuppföljning i skatteförvaltningen

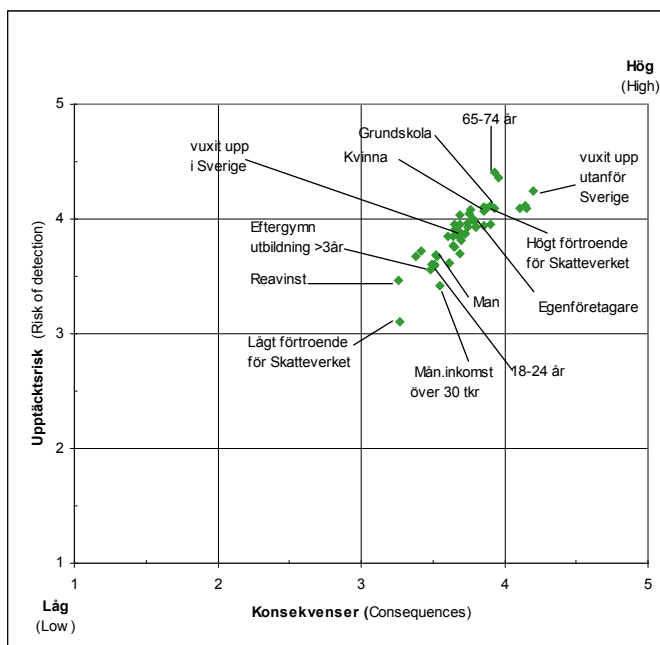
Den första frågan kan anses mäta den upplevda upptäcktsrisken och den andra frågan en bedömning av konsekvenserna i skilda hänseenden.

Resultaten från enkätundersökningarna i termer av upptäcktsrisk och konsekvenser

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

### 11.8 Diagram Skattekontrollens preventiva effekt för vissa grupper av skattskyldiga, enkätundersökning bland allmänheten år 2004

The deterrent effect of compliance control among different kinds of taxpayers, survey in 2004 within the population



**Källa:** Skatteverket, RSV Rapport 2005:6

<sup>1</sup> Instämmer i påståendet, attitydskala 1-5

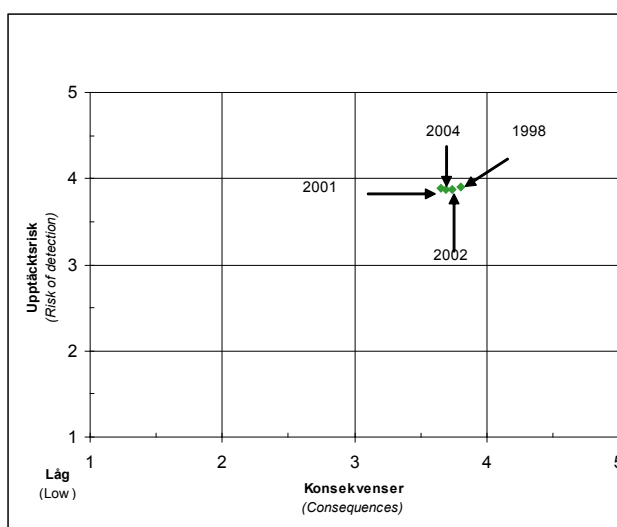
Som framgår av 11.8 Diagram tyder resultaten på att skattekontrollen har en högre preventiv effekt bland lågutbildade, äldre personer, personer som vuxit upp utanför Sverige samt bland kvinnor. Den preventiva effekten är lägre i storstadsområdet, bland höginkomsttagare, bland män och bland personer med reavinst. Det verkar också finnas ett tydligt samband mellan den preventiva effekten och förtroendet för Skatteverket. Personer för vilka den preventiva effekten är hög svarar i större utsträckning än andra att de har ett högt förtroende för Skatteverket.

Resultaten från motsvarande enkätundersökningar bland företagen visar att den preventiva effekten är högre bland de företag som skrivbordsgranskats eller blivit skattereviderade jämfört med dem som inte kontrollerats. Skattekontrollen har med andra ord också en preventiv effekt i det enskilda fallet.

Genom att Skatteverket i sina undersökningar återkommer med samma frågor är det möjligt att över tiden spåra förändringar i den preventiva effekten. Nedanstående diagram visar resultaten från de fyra senaste undersökningarna bland allmänheten.

**11.9 Diagram**  
**Förändringar mellan 1998**  
**och 2004 i skattekontrollens**  
**preventiva effekt bland**  
**allmänheten**  
 Change in the deterrent  
 effect of tax control within  
 the population between  
 years 1998-2004

**Källa:** Skatteverket, RSV Rapport 1999:1, RSV Rapport 2002:14, RSV Rapport 2003:2 och SKV Rapport 2005:6



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

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

## 11.3 Om hot och tvång i skatteutredningen

### 11.3.1 Förelägganden och viten

Beskattningen bygger på att kontrolluppgifter och deklamationer lämnas frivilligt. Om så inte sker kan Skatteverket förelägga den skattskyldige. Ett föreläggande kan i vissa fall ske med vite. Vite är ett hot om ett i kronor bestämt ”straff” om den skattskyldige inte gör vad som förelagts honom. Också vid skattekontroll kan den granskade med vite föreläggas att lämna uppgifter m.m. Ett viktigt undantag då föreläggande inte kan ske är om den skattskyldige är misstänkt för skattebrott.

<sup>2</sup> Skatteverket, Om gratislotter och preventiv effekt. En utvärdering baserad på de skattskyldigas avdrag under inkomst av tjänst för övriga kostnader och skattemyndigheternas kontroll av detta avdrag. RSV Rapport 2001:1

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

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

### 11.3.2 Tvångsåtgärder och betalningssäkring

Vid revision eller annan kontroll av skatt, tull eller avgift kan det hända att den skattskyldige inte vill medverka. Det finns därför särskilda regler om tvångsåtgärder som gör det möjligt att genomföra kontrollen ändå.<sup>3</sup> I speciella fall behöver man inte konstatera att den skattskyldige vägrar – det kan räcka med en påtaglig risk för att bevis kommer att förstöras eller undanhållas. Syftet med lagen är att kunna genomföra kontrollen och säkra bevisning för skatteprocessen utan att det direkt föreligger misstanke om skattebrott.

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

Exempel på tvångsåtgärder är:

- Att revisionen genomförs i den reviderades verksamhetslokaler

- Att genomföra revisionen i den reviderades verksamhetslokaler utan att avisera om revision i förväg – ”överraskningsrevision”
- Att eftersöka och omhänderta handlingar
- Att granska utan att först förelägga om att lämna uppgifterna
- Att försegla lokal, förvaringsplats eller annat utrymme där granskade handlingar förvaras

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

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

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

### 11.10 Tabell

#### Antal ansökningar hos länsrätt om tillämpning av betalningssäkringslagen och tvångsåtgärdslagen

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

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Betalningssäkringslagen (The law: Secure tax payments)	101	149	105	129	136	150	176	175	234	307
Tvångsåtgärdslagen (The law: Use of coercive measures)	57	33	30	28	31	64	15	45	70	30

**Källa:** Domstolsverket

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

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

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

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

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

## 11.4 Administrativa sanktioner

### 11.4.1 Skattetillägg

#### Skatteverket beslutar själv

För att förhindra skattefusk finns ett straffrättsligt sanktionssystem, främst skattebrottslagen, se vidare avsnitt 11.5. Det systemet hanteras av allmänna domstolar. Parallellt med det straffrättsliga sanktionssystemet finns ett administrativt sanktionssystem med skattetillägg och förseningsavgifter. Det systemet finns till för att de skattskyldiga ska vara noggranna när de lämnar uppgifter till Skatteverket och lämna deklaration eller andra uppgifter i tid. När det gäller administrativa sanktioner är det Skatteverket som beslutar. Skatteverkets beslut kan prövas i förvaltningsdomstolar – länsrätt, kammarrätt eller Regeringsrätten.

#### Skattetillägg i stället för straff

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

#### Regler om skattetillägg i många författningar

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

#### Tillämpningen av skattetilläggsreglerna har undersökts

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

och legitimt. Det mer nyanserade skattetil-läggsuttaget har emellertid lett till problem i den praktiska tillämpningen. En studie<sup>6</sup> av tillämpningen av skattetillägg visade att Skatteverket inte påförde skattetillägg vid oriktig uppgift i den utsträckning som borde ske. Det fanns också brister i kvaliteten i beslut t.ex. vad gäller motiveringar och dokumentation av beslut. Det var däremot sällan en skattebetalare felaktigt påfördes skattetillägg.

#### Skattetillägg – förenliga med de mänskliga rättigheterna

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

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

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

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

<sup>6</sup> Skatteverket, Om tillämpningen av skattetillägg och skattekontrollens preventiva effekt. RSV Rapport 2002:14

tillägg. Genom dessa lagändringar har man försökt tillgodose kraven på rättssäkerhet som ställs i artikel 6 i den europeiska konventionen om mänskliga rättigheter.

### Skatteärenden tar lång tid i domstolarna

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

### Lagens syfte och skattetilläggets storlek

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

### Skattetillägg i tre skilda situationer

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

Skattetillägget i den sistnämnda situatio-

nen kan i första hand ses som ett påtryckningsmedel för att förmå den skattskyldige att lämna deklaration. Kommer deklamationen in till Skatteverket inom viss tid undanröjs skattetillägget.

### Många fel beläggs inte med skattetillägg

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

### Statistikens källor

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

Beträffande skattetillägg och förseningsavgifter, utom punktskatter, hämtas statistiken från Skatteverkets verksamhetsstatistik närmare bestämt statistikdatabasen GIN-skatt. Uppgifter rörande punktskatter finns i ett helt separat datorsystem hos Ludvikaenheten vid Skatteverkets storföretagsskattekontor.

### Skattetillägg leder till många beslut

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

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

<sup>7</sup> Skatteverket, *Tiden i tvistiga skatteärenden*, RRV Rapport 2002:18

## 11.11 Tabell

### Antal skattetilläggsbeslut, tusental

Decisions on tax surcharge, thousands

	2000	2001	2002	2003	2004	
					Antal Number	Andel av totalt antal år Share of grand total
Inkomstskatt, årlig taxering (Income tax, yearly assessment)	43	48	43	34	27	
Omprövning påförda (Reconsideration, debited)	20	13	12	12	15	
Omprövning nedsatta (Reconsideration, reduced)	19	17	18	17	14	
<b>Summa beslut (Sum of decisions)</b>	<b>83</b>	<b>77</b>	<b>73</b>	<b>62</b>	<b>57</b>	<b>23,9%</b>
Avdragen skatt, påförda (Preliminary tax, PAYE, debited)	33	30	30	28	29	
Nedsatta (Reduced)	17	13	13	12	12	
<b>Summa beslut (Sum of decisions)</b>	<b>50</b>	<b>44</b>	<b>42</b>	<b>41</b>	<b>40</b>	<b>16,8%</b>
Arbetsgivaravgifter, påförda (Payroll tax, debited)	42	40	42	42	44	
Nedsatta (Reduced)	18	15	15	14	14	
<b>Summa beslut (Sum of decisions)</b>	<b>60</b>	<b>55</b>	<b>57</b>	<b>57</b>	<b>58</b>	<b>24,3%</b>
Mervärdesskatt, påförda (VAT, debited)	61	56	59	58	58	
Nedsatta (Reduced)	34	26	25	25	25	
<b>Summa beslut (Sum of decisions)</b>	<b>95</b>	<b>82</b>	<b>84</b>	<b>83</b>	<b>82</b>	<b>34,5%</b>
Punktskatter (Excise duties)	2	2	2	1	1	0,6%
<b>Totalt antal (Grand total)</b>	<b>290</b>	<b>259</b>	<b>258</b>	<b>244</b>	<b>238</b>	<b>100,0%</b>

**Källa:** Skatteverkets verksamhetsstatistik

Antalet skattetilläggsbeslut, som fattades av Skatteverket år 2004, uppgick till nästan 240 000 – en trendmässig minskning under 2000-talet. Att besluten är många beror på att skattetillägg oftast påförs vid skönsbeskattning och att många skattetilläggsbeslut omprövas. Flest skattetilläggsbeslut avser mervärdesskatt.

Antalet skilda fysiska och juridiska personer som berördes av skattetilläggsbeslut beräknades, för åren 2000 och 2001 tillsammans, till knappt 50 000 när det gäller skattedeklaration (avdragen skatt, arbetsgivaravgifter eller mervärdesskatt) och cirka 100 000 avseende inkomstskatt. Antalet berörda personer var alltså mindre än en tredjedel av antalet beslut.<sup>8</sup> Beloppsmässigt är andelen skönsbeskattning väsentligt större eftersom skönsbeskattningen avser hela förvärvskällan medan andra höjningar i regel avser enskilda inkomst- eller avdragsposter i deklarationen.

### 800 miljoner i skattetillägg år 2004

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

<sup>8</sup> RSV Rapport 2002:14, jfr även 11.11 i årsboken 2003

## 11.12 Tabell

### Skattetillegg (nettobelopp i mnkr)

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

	2000	2001	2002	2003	2004	
					Antal Number	Andel av summa Share of total
Inkomstskatt ( <i>Income tax</i> )	871	1 678	1 231	676	257	32%
Avdragen skatt ( <i>Preliminary tax PAYE</i> )	52	68	67	67	62	8%
Arbetsgivaravgifter ( <i>Payroll tax</i> )	88	115	143	159	166	21%
Mervärdesskatt ( <i>VAT</i> )	272	216	312	295	303	38%
Punktskatter ( <i>Excise duties</i> )	21	28	16	10	19	2%
<b>Summa (Total)</b>	<b>1 303</b>	<b>2 106</b>	<b>1 769</b>	<b>1 207</b>	<b>806</b>	<b>100%</b>

**Källa:** Skatteverkets verksamhetsstatistik

Skattetilleggens värde minskar sedan 2001. Minskningen er hänförlig till inkomstskatten.

Syftet med skattetillegg er inte att ge inkomster till statskassen utan att sikre at de skattskyldiga er noggranna i sitt oppgiftslämnande. Om man jämför skattetilleggen med böter till följd av brott mot skattebrottslagen så påføres skattetillegg med ett belopp som er flere hundre ganger større.

### Stora skillnader mellom skatteslagen

Räknat per skatte- eller avgiftstilllegg er det store skillnader mellom skatteslagen. Det gjennomsnittlige skattetillegget er högst for inkomstskatt og punktskatter.

Det gjennomsnittlige beloppet minskar sedan år 2001 Mellan åren 2003 og 2004 har det gjennomsnittlige skattetilleggsbeloppet inom inkomstskatteområdet mer än halverats.

## 11.13 Tabell

### Storleken (netto) på det gjennomsnittlige skattetilleggsbeslutet, kr

Net value of the average tax surcharge decision, SEK

	2000	2001	2002	2003	2004
Inkomstskatt ( <i>Income tax</i> )	10 522	21 732	16 898	10 822	4 505
Avdragen skatt ( <i>Preliminary tax PAYE</i> )	1 028	1 566	1 581	1 648	1 544
Arbetsgivaravgifter ( <i>Payroll tax</i> )	1 470	2 116	2 521	2 800	2 868
Mervärdesskatt ( <i>VAT</i> )	2 859	2 638	3 706	3 556	3 682
Punktskatter ( <i>Excise duties</i> )	12 038	15 669	9 816	8 576	14 523
<b>Genomsnitt samtlige (Total average)</b>	<b>4 500</b>	<b>8 129</b>	<b>6 864</b>	<b>4 946</b>	<b>3 381</b>

**Källa:** Skatteverket verksamhetsstatistik

### Skattetillegg vid årlig taxering berör främst fysiske personer

Av allmunt interesse er i hvilken utsträckning felaktigheter som grundar skattetillegg opptræcker redan vid den årlige taxeringen. Det er fysiske personer som antals- og beloppsmässigt svarar for den alldeles

överbägende andelen skattetillegg vid den årlige taxeringen. År 2004 minskade det gjennomsnittlige skattetillegget for fysiske personer medan det ökade for juridiske personer.

## 11.14 Tabell

### Skattetillägg vid årlig taxering

#### Tax surcharge at annual assessment

	2000	2001	2002	2003	2004
<b>Antal (Number)</b>					
Fysiska personer ( <i>Individuals</i> )	39 369	42 825	38 161	29 197	22 843
Juridiska personer ( <i>Legal entities</i> )	3 981	4 809	4 987	4 306	4 625
<b>Summa (Total)</b>	<b>43 350</b>	<b>47 634</b>	<b>43 148</b>	<b>33 503</b>	<b>27 468</b>
Andel fysiska personer ( <i>Fraction individuals</i> )	91%	90%	88%	87%	83%
<b>Belopp, mnkr (Value MSEK)</b>					
Fysiska personer ( <i>Individuals</i> )	916	1 288	1 245	661	314
Juridiska personer ( <i>Legal entities</i> )	189	280	265	177	301
<b>Summa (Total)</b>	<b>1 105</b>	<b>1 567</b>	<b>1 509</b>	<b>839</b>	<b>615</b>
Andel fysiska personer ( <i>Fraction individuals</i> )	83%	82%	82%	79%	51%
<b>Genomsnitt, kr (Average value, SEK)</b>					
Fysiska personer ( <i>Individuals</i> )	23 277	30 069	32 617	22 640	13 731
Juridiska personer ( <i>Legal entities</i> )	47 414	58 121	53 087	41 215	65 137

**Källa:** Skatteverkets verksamhetsstatistik

#### Flest skattetillägg för utebliven deklARATION

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

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

#### Skattetillägg efter olika procentsatser

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

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

<sup>9</sup> Skatteverket, RSV Rapport 2002:14, avsnitt 3.6

## 11.15 Tabell

### Skattetillägg, tillämpning av olika procentsatser vid beskattningsbeslut 2004 och förändring mot år 2000

Tax surcharge, applied percentage rate, decisions during 2004 and change since year 2000

Procentsats (Percent applied)	Arbetsgivaravgifter Payroll tax			Avdragen skatt Preliminary tax, PAYE			Mervärdesskatt VAT		
	20	10	5	20	10	5	20	10	5
Antal i % (Number)	81,9%	17,8%	0,2%	80,4%	19,3%	0,3%	96,9%	0,9%	2,2%
Belopp i % (Value)	91,1%	8,7%	0,1%	82,7%	17,2%	0,1%	94,8%	0,9%	4,3%
<b>Förändring mot år 2000 (Change since year 2000)</b>									
Antal i % (Number)	-4,1%	3,9%	0,2%	-5,6%	5,4%	0,2%	-1,0%	0,1%	0,8%
Belopp i % (Value)	4,4%	-4,3%	-0,1%	0,4%	-0,4%	0,0%	-0,6%	0,2%	0,3%

Källa: Skatteverkets verksamhetsstatistik

Den lägsta procentsatsen fem procent – som främst avser fall då den skattskyldige redovisat på fel beskattningsperiod – har obetydlig omfattning antals- och beloppsmässigt för arbetsgivaravgifter och avdragen skatt. Vad gäller mervärdesskatten svarar den lägsta procentsatsen för 4,3 procent av skattetilläggsbeloppet dvs. cirka 15 procent av det totala underlaget. Omvänt gäller att skattetilläggsatsen 10 procent mycket sällan används inom mervärdesskatteområdet medan den procentsatsen används betydligt oftare när det gäller arbetsgivaravgifter och avdragen skatt. Antalsmässigt har det skett en förskjutning från fullt skattetillägg (20 procent), till de lägre procentsatserna för alla tre skatterna.

Säkra uppgifter saknas om i vilken utsträckning skattetillägg vid inkomstbeskattningen påförs efter de olika procentsatserna (40-20-10). Vid en överslagsmässig beräkning<sup>10</sup> uppskattades skattetillägg vid taxeringen år 2000 ha utgått efter högsta procentsatsen<sup>11</sup> i 71 procent av fallen, efter den mellersta procentsatsen i 28 procent av fallen och slutligen efter lägsta procentsatsen i 1 procent av fallen.

#### 11.4.2 Förseningsavgifter

I syfte att de skattskyldiga ska deklarerat i rätt tid finns en sanktion i form av förseningsavgift. Förseningsavgift gäller således deklarationen som sådan. Vid försenad betalning av skatten finns andra sanktioner som inte behandlas här. Nämnas ska bara

att genom skattebetalningslagen<sup>12</sup> infördes fr.o.m. år 1998 det s.k. skattekontot – ett slags skatteavräkningskonto där skattebetalningarna inte är kopplade till respektive skatt eller avgift. Vid underskott på kontot debiteras ränta beräknad dag för dag.

På inkomstskatteområdet var förseningsavgiften 500 kr för fysiska personer och 1 000 kr för juridiska personer.<sup>13</sup> Avgiften fyrdubblades om deklarationen kom in efter den 1 augusti. Fr.o.m. taxeringsåret 2004 gäller nya regler. Förseningsavgifterna höjdes till 1 000 kr respektive 5 000 kr. Höjningen är alltså betydligt större för juridiska personer. Kommer deklarationen inte in inom tre månader påförs ytterligare en förseningsavgift och kommer den inte in efter ytterligare två månader påförs en tredje förseningsavgift.

#### Förseningsavgift även för skattedeklarationen

Samtidigt med skattekontot infördes en ny skattedeklaration med gemensam redovisning av mervärdesskatt, källskatt och arbetsgivaravgifter i en och samma redovisningshandling. Förseningsavgiften för skattedeklarationen är 500 kr och i vissa fall 1 000 kr vid upprepad försening.

Punktskatterna redovisas i särskilda deklarationer. De omfattas av skattebetalningslagen (skattekontot) fr.o.m. 2003. För punktskatterna gällde sedan år 1988 till och med år 2002 att förseningsavgiften i normalfallet uppgick till 300 kr och i vissa fall 600 kr vid upprepad försening.

<sup>10</sup> Skatteverket, RSV Rapport 2002:14, avsnitt 3.6.3

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

<sup>12</sup> Lag (1997:483)

<sup>13</sup> 5 kap 10§ taxeringslagen

### 11.16 Tabell

#### Antal beslut om förseningsavgifter, tusental

Number of decisions on late filing charge, thousands

	2000	2001	2002	2003	2004
Inkomstdeklaration ( <i>Income Tax Return</i> )	100	92	84	69	66
Fastighetsdeklaration ( <i>Real estate Tax Return</i> )	3	1	1	0	2
Skattedeklaration ( <i>Monthly VAT, payroll and PAYE return</i> )	170	174	156	157	162
Punktskatter ( <i>Excise duties</i> )	2	2	2	2	1
<b>Totalt antal (Grand total)</b>	<b>275</b>	<b>269</b>	<b>242</b>	<b>229</b>	<b>231</b>

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

**Källa:** Skatteverkets verksamhetsstatistik

Medan antalet förseningsavgifter är i stort sett oförändrat mellan år 2003 och 2004 har det debiterade nettobeloppet ökat

kraftigt. Det ökade nettobeloppet beror på de höjda förseningsavgifterna avseende inkomstdeklarationen som ovan nämnts.

### 11.17 Tabell

#### Nettobelopp, förseningsavgifter, mnkr

Net value, late filing charges, MSEK

	2000	2001	2002	2003	2004
Inkomstdeklaration ( <i>Income Tax Return</i> )	133	130	123	102	177
Fastighetsdeklaration ( <i>Real estate Tax Return</i> )	4	1	1	1	3
Skattedeklaration ( <i>Monthly VAT, payroll and PAYE return</i> )	146	147	133	107	105
Punktskatter ( <i>Excise duties</i> )	1	1	1	1	1
<b>Totalt antal (Grand total)</b>	<b>283</b>	<b>279</b>	<b>258</b>	<b>210</b>	<b>286</b>

**Källa:** Skatteverkets verksamhetsstatistik

#### Förseningsavgifterna vid den årliga taxeringen

Omfattningen av antalet beslut om förseningsavgift framgår av 11.18 Tabell.

Det är fysiska personer som antals- och beloppsmässigt svarar för den övervägande andelen förseningsavgifter vid den årliga taxeringen. Förtryckningen av inkomstuppgifter för fysiska personer som är näringsidkare kan väsentligen förklara minskningen mellan år 2002 och 2003. Juridiska personer debiterades i genomsnitt väsentligt högre belopp i förseningsavgift år 2004 jämfört med år 2003 beroende på den högre "förseningsavgiftstaxan".

## 11.18 Tabell

### Förseningsavgifter vid årlig taxering

#### Late filing charges at annual assessment

	2000	2001	2002	2003	2004
<b>Antal (Number)</b>					
Fysiska personer ( <i>Individuals</i> )	77078	68 568	61 873	47 280	47296
Juridiska personer ( <i>Legal entities</i> )	15 632	16 138	13 795	15 418	13013
<b>Summa (Total)</b>	<b>94 710</b>	<b>86 707</b>	<b>77 670</b>	<b>64 701</b>	<b>62 313</b>
Andel fysiska personer ( <i>Fraction individuals</i> )	81%	79%	80%	73%	76%
<b>Belopp, mnkr (Value MSEK)</b>					
Fysiska personer ( <i>Individuals</i> )	101	96	92	71	97
Juridiska personer ( <i>Legal entities</i> )	32	34	33	35	84
<b>Summa (Total)</b>	<b>133</b>	<b>130</b>	<b>125</b>	<b>106</b>	<b>181</b>
Andel fysiska personer ( <i>Fraction individuals</i> )	76%	74%	74%	67%	54%
<b>Genomsnitt, kr (Average value, SEK)</b>					
Fysiska personer ( <i>Individuals</i> )	1 310	1 401	1 487	1 502	2 051
Juridiska personer ( <i>Legal entities</i> )	2 047	2 099	2 395	2 270	6 455

*Källa:* Skatteverkets verksamhetsstatistik

## 11.5 Skattebrott m.m.

### 11.5.1 Skattebrottslagen

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

Fram till den 1 juli 1996 var kriminaliserade förfaranden inom skatteområdet i Sverige reglerade främst i skattebrottslagen och i uppbördslagen.<sup>15</sup> Bestämmelserna i uppbördslagen tog sikte på åsidosättanden av bestämmelserna för arbetsgivare att göra skatteavdrag och till statsverket betala in innehållen preliminärskatt. Genom skattebrottslagens nya utformning fr.o.m. 1 juli 1996 samlades straffbestämmelserna i skilda skatteförfattningar i den nya skattebrottslagen. Sålunda inarbetades

straffbestämmelserna från uppbördslagen i skattebrottslagen. Vidare är lagen generellt tillämplig på skatter och skattebrottet har utformats som ett farebrott med ett enhetligt subjektivt rekvisit. Det räcker således att förfarandet medfört fara att skattedebiteringen blir för låg, för att lagen ska vara tillämplig.

### 11.5.2 BRÅ ansvarar för den officiella statistiken inom rättsväsendet

Brottsförebyggande rådet (BRÅ) ansvarar sedan år 1994 för Sveriges officiella statistik inom rättsväsendet. Till grund för statistiken över anmälda och uppklarade brott ligger uppgifter från polis och åklagare. Anmälda brott avser anmälningar som inkommit under ett visst kalenderår. Principerna för registrering av brott i Sverige skiljer sig från många andra länders. Även om de juridiska brottsdefinitionerna är lika kan praxis för hur olika typer av händelser ska kategoriseras variera. Exempelvis gäller i Sverige att försök, förberedelse och stämpling till brott redovisas som fullbordade brott. Den svenska statistiken omfattar varje upptagen brottsanmälan

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

<sup>15</sup> Skattebrottslagen (1971:69), Uppbördslagen (1953:272)

även om det senare skulle visa sig att tillräcklig bevisning inte finns. Vidare omfattar den svenska statistiken flera brott av samma typ mot samma offer. Man kan således säga att för de flesta brottstyper maximerar den svenska statistiken antalet anmälda brott.

I lagföringsstatistiken utgår man från lagföringarna varmed avses domar i tingsrätt – alltså för närvarande endast första instans – samt beslut om strafförelägganden och åtalsunderlåtelse som fattas av åklagare. Uppgifterna hämtas från rättsväsendets informationssystem. Domarna klassificeras efter huvudbrott och huvudpåföljd. Med huvudbrott avses det brott som har det strängaste straffet i straffskalan och med huvudpåföljd avses den mest ingripande om domen innehåller flera påföljder.

### 11.5.3 Brottsanmälningar och antalet personer misstänkta för skatte- och bokföringsbrott

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

### 11.19 Tabell

**Antal brottsanmälningar från skatteregionerna och index för summa anmälningar 2002-2004, i förhållande till antalet deklarationsskyldiga fysiska personer år 2004.**  
Number of reports to prosecutors from tax regions and for tax regions index, related to the numbers of individuals liable file an income tax return in 2004

Skatteregion Tax Region	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2002-2004	
							Antal Number	Index
Stockholm	554	406	497	873	930	1 089	2 892	172%
Linköping	112	131	143	138	198	370	706	80%
Växjö	159	222	188	273	277	355	905	96%
Malmö	240	289	251	330	294	457	1 081	86%
Göteborg	367	337	327	502	491	638	1 631	98%
Örebro	83	96	129	126	148	145	419	67%
Västerås	153	189	129	351	258	506	1 115	105%
Gävle	126	162	156	209	158	209	576	77%
Östersund	60	90	69	81	64	122	267	59%
Luleå	104	109	109	109	111	186	406	59%
Storföretagskontoret	-	-	-	-	-	14	14	-
<b>Riket (Total)</b>	<b>1 958</b>	<b>2 031</b>	<b>1 998</b>	<b>2 992</b>	<b>2 929</b>	<b>4 091</b>	<b>10 012</b>	<b>100%</b>

**Källa:** Skatteverket, Diarätt 3930

<sup>16</sup> NJA 1984 s 384 och NJA 1984 s 520.

<sup>17</sup> Ett prisbasbelopp år 2004 motsvarar 39 300 kr

Högst frekvens (index) för brottsanmälningar finns i Stockholmsregionen och den kringliggande regionen Västerås. Lägst frekvens av brottsanmälningar uppvisar norrlandsregionerna Östersund och Luleå.

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

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

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

## 11.20 Tabell

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

	1990	1998	1999 ***	2000	2001	2002	2003	2004
Bokföringsbrott* (bookkeeping crime)	..	..	(260)	1 100	1 305	1 687	1 769	2 010
Skattebrott m.m.** (tax crime)	708	515	(331)	816	855	1 117	1 128	1 521
därav skattebrottslagen (Tax Crime Law)	708	515	326	782	830	1 072	1 081	1 443
<b>Summa (Sum total)</b>			<b>(591)</b>	<b>1 916</b>	<b>2 160</b>	<b>2 804</b>	<b>2 897</b>	<b>3 531</b>

**Källa:** BRÅ, Officiella kriminalstatistiken

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

\*\* Fr.o.m. år 1999 avses misstänkta för brott mot Skattebrottslagen (1971:69), 25 § lagen (1986:436) om näringsförbud, 20 § Insiderlagen (1990:142), 2-7, 9 §§ Insiderstrafflagen (2000:1086), 7 kap 1 § lag (1991:980) om handel med finansiella instrument, 3-4 §§ Lag (2002:44) om straff för finansiering av allvarlig brottslighet i vissa fall m.m.

\*\*\* På grund av registeromläggning hos Rikspolisstyrelsen finns ett visst bortfall av antalet inkomna ärenden till BRÅ (uncertain figures)

Skattebrottsenheter har bildats för att i första hand hjälpa åklagarna att utreda brottsanmälningar från Skatteverket. Den ökning av antalet för skatte- och bokföringsbrott misstänkta personer som skett 2000-2004 bedöms till väsentlig del bero på tillkomsten av skattebrottsenheterna och därmed en ökad vilja från Skatteverkets sida att anmäla sådana brott.

#### 11.5.4 Skatteverket biträder i brottsutredningar

Sedan den 1 januari 1998 kan Skatteverket på eget ansvar handlägga brottsutredningar om ekonomisk brottslighet. Åklagare vid Ekobrottsmyndigheten (EBM) eller inom det allmänna åklagarväsendet kan begära biträde av en skattebrottsenhet (SBE) för att genomföra en förundersökning av vissa brott främst inom skatteområdet.<sup>18</sup> Om åklagaren finner att det finns särskilda

skäl, får Skatteverket också medverka i utredningar av annan brottslighet.

Av de 3 110 brott som SBE utredde år 2004 avsåg 63 procent brott mot skattebrottslagen, 32 procent var bokföringsbrott och 5 procent var andra brott som t.ex. bedrägeri och brott mot aktiebolagslagen.

SBE är organisatoriskt avskilda enheter som är självständiga från Skatteverkets verksamhet i övrigt, för att undvika att den brottsutredande funktionen sammanblandas med Skatteverkets andra funktioner.

Verksamheten vid SBE har byggts upp successivt. Vid utgången av år 2000 fanns ca 100 personer anställda på skattebrottsenheterna och fyra år senare har detta antal ökat till nästan det dubbla.

Under år 2001 har Skatteverket på regeringens uppdrag utvärderat skattebrottsenheterna.<sup>19</sup> Samtidigt har riksdagens revi-

<sup>18</sup> enligt lagen (1997:1024) om Skatteverkets medverkan i brottsutredningar

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

sorer utvärderat myndighetssamverkan mot ekonomisk brottslighet.<sup>20</sup> Den bild som tecknas i de två utredningarna överensstämmer. Revisorerna konstaterar (s.64) att ”vad gäller skattebrottsenheterna var motivet att skattebrottsutredarna med

sin kompetens och närhet till skattemyndigheterna skulle vara bäst lämpade att utreda skattebrott. I granskningen har inte framkommit annat än att detta också är fallet.”

### 11.21 Tabell

#### Verksamheten vid skattebrottsenheterna 1999-2004

#### Operations at Tax Fraud Units in year 1999-2004

	Antal anställda vid utgången av året	Antal ärenden	Varav avslutade egna förundersökningar	Antal för brott misstänkta personer
	Employed at the end of year	Number of criminal cases	Of which number of criminal investigations	Number of persons suspected of crime
1999	74	275	258	306
2000	99	488	463	553
2001	131	726	659	811
2002	157	989	911	1 052
2003	179	1 378	1 267	1 448
2004	194	1 691	1 553	1 990
<b>Förändring (Change) 2003-2004</b>	<b>8%</b>	<b>23%</b>	<b>23%</b>	<b>37%</b>

Källa: Skatteverket

Den operativa verksamheten vid skattebrottsenheterna har ökat i takt med uppbyggnaden av enheterna, jfr. 11.21 Tabell. Antalet ärenden, avslutade förundersökningar och misstänkta personer ökar snabbare än antalet anställda. Att produktiviteten inom SBE har förbättrades markant sammanhänger med att den genomsnittliga handläggningstiden för brottsutredningar minskat. En utredning föreslår i ett betänkande<sup>21</sup> att SBE-utredarna ska kunna göra vissa enkla saker som idag är förbehållna poliser vilket, om förslagen genomförs, kommer att höja effektiviteten i den brottsutredande verksamheten.

Skattebrott upptäcks ofta i samband med en skatterevision som granskar förgången tid. Själva skatteutredningen kan också ta tid. Av tabellen nedan framgår till vilket år själva brottet var hänförligt i de domar som avkunnades år 2004 och där det fanns ett brott mot skattebrottslagen. Som framgår av tabellen ligger många brott långt tillbaka i tiden vilket i regel innebär lägre straffpåföljd för brottslingen.

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

<sup>21</sup> Skattekontrollutredningen. Krav på kassaregister – Effektivare utredning av skattebrott SOU 2005:35

## 11.22 Tabell

**Antalet brott mot skattebrottslagen i domar år 2004 efter det år då brottet begicks**  
Passed judgements Passed judgements in 2004 and the year the crime was committed

	Antal Number	Andel Share
2004	1	0%
2003	40	5%
2002	113	14%
2001	162	20%
2000	215	26%
1999 eller tidigare (or earlier)	293	36%
<b>Summa (Sum total)</b>	<b>824</b>	<b>100%</b>

**Källa:** Officiella kriminalstatistiken, tabell 491

## 11.5.5 Domar

I 11.23 Tabell visas utvecklingen av antalet dömda enligt skattebrottslagen där brott mot skattebrottslagen varit huvudbrottet och vilken huvudpåföljd som domstolen då utmätt.

## 11.23 Tabell

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

	1983	1987	1991	1995	1999	2000	2001	2002	2003	2004
<b>Huvudbrott * (Principal offence)</b>										
Skattebrott, 2§ (Tax crime)	401	199	72	98	106	117	140	125	147	167
Skatteförseelse, 3§ (Tax offence)	37	12	-	2	-	41	3	-	1	1
Grovt skattebrott, 4§ (Heinous tax crime)	136	145	70	108	102	108	122	146	173	139
Vårdslös skatteuppgift, 5§ (Negligent tax specification)	92	29	15	21	12	23	31	67	75	69
Skatteavdragsbrott, 6§, ** (Tax-deduction crime)	-	-	-	-	-	-	-	1	-	-
Skatte-/uppbördsredovisningsbrott 7-9§ (Tax-collection accounting crime)	248	223	157	39	25	24	24	25	26	31
Försvårande av skattekontroll, 10§ (Aggravation of tax control)	234	63	32	3	20	59	40	32	48	64
<b>Summa (Sum total)</b>	<b>1 148</b>	<b>671</b>	<b>346</b>	<b>271</b>	<b>265</b>	<b>372</b>	<b>360</b>	<b>396</b>	<b>470</b>	<b>471</b>
<b>Huvudpåföljd (Principal sanction)</b>										
Fängelse (Prison)	317	203	70	128	119	102	120	128	161	142
Skyddstillsyn (Probation)	8	5	5	0	3	5	4	8	10	5
Villkorlig dom (Suspended sentence)	391	180	97	109	83	99	144	129	149	147
Böter (Fines)	416	267	168	29	28	26	27	44	57	37
Strafförelägganden (Summary fines)	4	11	3	1	29	139	65	87	92	138
Annan påföljd (Other sanction)	12	5	3	4	3	1	-	-	1	2
<b>Summa (Sum total)</b>	<b>1 148</b>	<b>671</b>	<b>346</b>	<b>271</b>	<b>265</b>	<b>372</b>	<b>360</b>	<b>396</b>	<b>470</b>	<b>471</b>
Åtalsunderlätelser*** (Waivers of Prosecution)	58	46	28	22	7	39	16	7	7	12

\* Flertalet brott i skattebrottslagen hade före år 1997 andra benämningar

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

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

**Källa:** BRÅ, officiella kriminalstatistiken

## Domarna koncentrerade på allvarligare skattebrott

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

Rättegångsbalkens regler om strafföreläggande innebär att frågan om ansvar för brott som hör under allmänt åtal inte prövas av domstol utan av åklagare. Strafföreläggande innebär att den misstänkte för godkännande föreläggs ett straff. Fr.o.m. år 1997 kan man även få villkorlig dom genom strafföreläggande, vilket bedöms

vara orsaken till en ökad användning av strafföreläggandeinstitutet.

Villkorlig dom förenas vanligen med böter. Domstolen kan dock numera döma även till påföljden samhällstjänst.

11.23 Tabell upptar bara de fall då skattebrottet var det allvarligaste brottet personen dömdes för. Av lagföringsstatistiken kan man emellertid också få fram i vilken utsträckning en lagbestämmelse överhuvudtaget varit med i domstolarnas eller åklagarnas avgörande dvs. i lagföringen.

### Antalet lagföringar ökar

11.24 Tabell har angetts de nuvarande beteckningarna på brotten. Tämligen stora förändringar och omdisponeringar har skett i lagen särskilt vad gäller innehållet i paragraferna 6-9.<sup>22</sup>

## 11.24 Tabell

### Antalet tillämpade lagrum med eller utan straffregler (netto)\*.

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

Lagrum <i>Section of law</i>	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Skattebrott, 2§ ( <i>Tax crime</i> )	191	175	301	285	367	424	380	331	349	379
Skatteförseelse, 3§ ( <i>Tax offence</i> )	5	9	9	5	4	49	8	1	12	15
Grovt skattebrott, 4§ ( <i>Heinous tax crime</i> )	122	138	163	143	278	222	265	263	313	209
Vårdslös skatteuppgift, 5§ ( <i>Negligent tax specification</i> )	30	37	70	40	27	54	51	85	104	99
Skatteavdragsbrott, 6§, ( <i>Tax-deduction crime</i> )	46	54	93	19	17	7	6	3	..	7
Skatteredovisningsbrott 7§ ( <i>Tax accounting crime</i> )	85	66	79	66	38	37	40	46	22	48
Vårdslös skatteredovisning, 8 § ( <i>Negligent tax specification</i> )	3	12	18	23	16	18	16	28	32	18
Vårdslös uppbördsredovisning, 9 § ( <i>Negligent tax collection accounting</i> )	163	176	131	53	19	11	-	-	-	-
Försvårande av skattekontroll, 10 § ( <i>Aggravation of tax control</i> )	14	23	45	75	63	135	239	273	328	362
<b>Antal lagrum</b> <b>(Number of lawsections)</b>	<b>659</b>	<b>690</b>	<b>909</b>	<b>709</b>	<b>829</b>	<b>957</b>	<b>1 005</b>	<b>1 030</b>	<b>1 160</b>	<b>1 137</b>

\* Antalet tillämpade lagrum i en lagföring räknas en gång per huvudbrott och en gång per bibrott. Detta gäller oavsett om antalet bibrott i en och samma lagföring är fler än ett. Det kan dock endast förekomma ett huvudbrott per lagföring.

**Källa:** Officiella kriminalstatistiken, tabell 403.

<sup>22</sup> Beträffande tillämpningen av 6 § skattebrottslagen var innehållet i den bestämmelsen följande intill 1 juli 1997: "För försök till skattebedrägeri och grovt skattebedrägeri dömes till ansvar enligt 23 kap. 1 § brottsbalken". Att 6 § skattebrottslagen ändå kom att tillämpas redan år 1995 hänger samman med att man i samband med införandet av ett förbud mot analogisk tillämpning av straffbud i brottsbalken (prop. 1993/94:130) också ändrade i 2 § skattebrottslagen. Efter ändring blev 2 § skattebrottslagen också uttryckligen tillämplig även i fall då något skattebeslut inte har fattats t.ex. till följd av den skattskyldige helt underlåtit att avge deklaration.

Tabellen omfattar en tioårsperiod. Antalet lagföringar under den senaste femårsperioden är 39 procent högre än under den föregående femårsperioden. Skattebrottsenheterna inrättades i juli 1998 och kom i operativ verksamhet år 1999. Med början sistnämnda år har antalet lagföringar av skattebrott ökat.

### 11.5.6 Straffmätning

Den genomsnittliga strafftiden för brott enligt skattebrottslagen kan variera mycket mellan olika år främst beroende på att antalet som döms till mycket långa frihetsstraff kan skilja sig mycket mellan åren.

## 11.25 Tabell

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

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

	Antal fängelsestraff	Genomsnittlig strafftid, mån	Summa strafftid, år
	Number of prison-sentences	Average length of prison-sentence (months)	Sum total length of prison-sentence (yrs)
1991	70	10,3	60
1992	92	15,2	117
1993	100	12,3	103
1994	101	14,0	118
1995	128	12,1	129
1996	145	14,6	176
1997	140	10,3	120
1998	135	11,3	127
1999	120	14,8	148
2000	103	15,9	136
2001	120	16,7	167
2002	129	18,0	194
2003	163	14,0	190
2004	142	15,6	185

**Källa:** Den officiella Kriminalstatistiken, tabell 430.

Variationerna mellan åren är stora men med en svag långsiktig trend att det totala antalet fängelseår ökar. Det totala bötesbeloppet för brott mot skattebrottslagen uppskattas<sup>23</sup> till några få miljoner kronor om året. De totala böterna som utdöms för brott mot skattebrottslagen ligger således i storleksordningen en promille av de belopp netto som påförs i skattetillägg.

Domstol kan meddela en person näringsförbud för tre till tio år om han grovt åsidosatt vad som ålegat honom i näringsverksamhet.<sup>24</sup> Bl.a. kan näringsförbud meddelas den som i avsevärd omfattning underlåtit att betala skatt, tull eller avgift. Omfattningen av näringsförbud framgår av 11.26 Tabell. Trenden är att såväl antalet nya näringsförbud som längden på näringsförbuden ökar, vilket gör att antalet näringsförbud i kraft vid årets slut ökar.

### Skattebrottslingen

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

I undersökningen<sup>25</sup> har man sökt svar på följande frågor:

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

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

<sup>23</sup> Dagsbotens storlek beror på inkomst och försörjningsbörda. Beräkningen är baserad på antagandet av en dagsbot på 170 kr – vilket är dagsboten för en person med 200 tusen i årsinkomst och som inte har några barn.

<sup>24</sup> enligt lagen (1986:436) om näringsförbud

<sup>25</sup> Jonas Ring: Skattefiffare och tjuvar. En studie av sociala förhållanden och brottsbelastning hos två grupper av gärningsmän. BRÅ 2002

## 11.26 Tabell

### Antal näringsförbud

#### Number of prohibitions of business activity

	1990	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Nya näringsförbud (New bans)	38	60	48	83	95	103	140	92	155	188	178
Totalt vid årets slut (Total at the end of the year)	141	173	177	215	262	322	399	422	476	561	631

**Källa:** Skatteverket och Patent och Registreringsverket (PRV)

anmälan och vilka utredningsresurser som finns för brottsutredningen.

I undersökningen har studerats personer:

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

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

Stöldbrottslingar har genomsnittligt sett en väsentligt mindre gynnsam social bakgrund än skattebrottslingar. Skattebrottslingen har i stort sett samma sociala bakgrund som "medelvensson". Hans föräldrar har ungefär samma utbildning som medelvensson men en större andel har föräldrar med höga inkomster samtidigt som en större andel har föräldrar med lägre inkomster jämfört med normalbefolkningen. Bland föräldrarna finns en viss överrepresentation av egna företagare. Det finns även en svag antydning till att gruppen lagförda för skattebrott genomsnittligt sett skiljer sig en aning från normalpopulationen när det gäller vissa bakgrundsfaktorer rörande föräldrars ålder, civilstånd och invandrarbakgrund. Tendenser som dock är klart mer påtagliga hos lagförda för stöld.

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

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

Drygt hälften av skattebrottslingarna är lagförda sedan tidigare men bara 3-4 procent är så kallade kroniska brottslingar.<sup>26</sup> Återfallen är inom en fyraårsperiod något vanligare bland de fängelsedömda jämfört med dem som inte dömts till fängelse.

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

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

<sup>26</sup> lagförd nio eller fler gånger



## Källor och lästips:

### **Skatteverket:**

- *Om gratislotter och preventiv effekt* - En utvärdering baserad på de skattskyldigas avdrag under inkomst av tjänst för övriga kostnader och skattemyndigheternas kontroll av detta avdrag (RSV Rapport 2001:1)
- *En ny kraft i ekobrottsbekämpningen* - En utvärdering av skattebrottsenheterna (RSV Rapport 2001:7)
- *Om tillämpningen av skattetillägg och skattekontrollens preventiva effekt* (RSV Rapport 2002:14)

### **Övrigt:**

- Riksdagens revisorer: *Myndighetssamverkan mot ekonomisk brottslighet* (Rapport 2001/02:3)
- Jonas Ring: *Skattefiffflare och tjuvar* - En studie av sociala förhållanden och brottsbelastning hos två grupper av gärningsmän, BRÅ 2002.

