

3 Statistiska uppgifter om skattetillägg

Sammanfattning av kapitel 3

Först några ord om *kontrollen*. Det skattemässiga värdet – kontrollresultaten på ett schablonmässigt sätt omräknat till skatt – uppgår för år 2001 till 27 miljarder kronor varav skönsbeskattningen svarar för knappt 6 miljarder kronor eller 21 procent av det totala beloppet.

Som framgår av tabellen nedan är kontrollresultatet i förhållande till ”skatten”³⁴ högst för inkomstbeskattning och det gäller även för skönsbeskattningen. I kontrollen finner man förhållandevis lite när det gäller arbetsgivaravgifter och avdragen skatt.

Skönsbeskattningen och annat kontrollresultat i förhållande till skatteförvaltningens skatteuppbörd (netto) år 2001

	Resultat <u>exkl</u> sköns- beskattning	Resultat skönsbe- skattning	Totalt kontroll- resultat	Skönsbeskatt- ning / totalt kontrollresultat
Inkomstskatt	3,17%	0,68%	3,85%	18%
Mervärdesskatt	1,00%	0,51%	1,51%	34%
Arbetsgivaravgifter	0,15%	0,12%	0,27%	46%
Avdragen prel. skatt	0,05%	0,09%	0,14%	62%
Punktskatter	0,47%	0,05%	0,52%	10%
Totalt	1,41%	0,37%	1,77%	21%

Det man finner i kontrollen avseende arbetsgivaravgifter och avdragen skatt är till stor del ett resultat av skönsbeskattning. För avdragen skatt svarar således skönsbeskattningen för hela 62 procent av det totala kontrollresultatet.

Man kan få skattetillägg i två fall. För det första om man trots påminnelse inte deklarerar och inkomsten måste uppskattas skönsmässigt. För det andra kan man få skattetillägg om skattemyndigheten i samband med kontrollen finner att den skattskyldige lämnat oriktig uppgift. För *skattetillägg* gäller att en mycket stor del av dessa avser skönsbeskattning.

Av tabellen nedan framgår att mer än hälften av *antalet* påförda skattetillägg avser skönsbeskattning och att denna andel är högst för mervärdesskatten där andelen skattetillägg i samband med skönsbeskattningsbeslut svarar för mer än två tredjedelar av antalet påförda skattetillägg.

³⁴ Avdragen skatt avräknas från debiterad inkomstskatt. Här har emellertid summerat debitering av inkomstskatt och uppbörd av andra skatter.

Andel av antalet skattetillägg som är hänförliga till skönsbeskattning

Skatteslag	2000	2001
Inkomstskatt	47%	54%
Avdragen skatt	59%	59%
Arbetsgivaravgifter	59%	59%
Mervärdesskatt	70%	70%
Totalt av antal beslut	59%	61%

Och *beloppsmässigt* räknat är andelen skönsbeskattning väsentligt större eftersom skönsbeskattningen avser hela förvärvskällan medan andra höjningar i regel avser inkomst- eller avdragsposter i deklarationen. Det beräknas att den beloppsmässiga andelen som belöper på skönsbeskattning i avsaknad av deklaration vid taxeringen år 2000 låg på i storleksordningen 90 procent.

Några få stora skattetillägg kan inverka kraftigt på statistiken mellan åren. Skattetilläggen avseende inkomstskatt ökade med 0,8 miljarder kronor till 1,7 miljarder kronor mellan åren 2000 och 2001. Det beror på några fler stora skattetillägg. De största 17 skattetilläggen motsvarade 70 procent av hela ökningen och hela ökningen motsvarar ökningen av skattetilläggen vid skattemyndigheten i Stockholm.

Skattetilläggen är en omfattande hantering inom skattemyndigheterna. Antalet skattetilläggsbeslut år 2001 var drygt 250 000 och detta antal motsvarar en tredjedel av alla beskattningsbeslut på skattemyndighetens initiativ dvs. till följd av skrivbordsgranskning eller revision. Det höga antalet beror på att många skattetilläggsbeslut måste omprövas – cirka en tredjedel både för inkomstdeklaration och för skattedeklaration.

Skattemyndigheten i Stockholm omprövade år 2001 skattetillägg avseende inkomstdeklaration i mycket *högre* utsträckning än andra skattemyndigheter räknat per skattskyldig vilket antas bero på att skattemyndigheten i Stockholm har dubbelt så hög frekvens skönsbeskattningsskattetillägg vid inkomsttaxeringen jämfört med övriga skattemyndigheter.

Skattemyndigheten i Malmö har väsentligt *lägre* andel skattetillägg vid årlig taxering än andra skattemyndigheter. Skattemyndigheten i Malmö har som policy att inte förelägga vissa skattskyldiga att deklarerat. Skattemyndigheten i Malmö menar att man därigenom uppnått en materiellt riktig taxering med minsta möjliga insats och skada för alla inblandade. Bakgrunden till detta policybeslut var i sin tur att rättsenheten vid myndigheten uppmärksammat att skönstaxeringarna utfördes slentrianmässigt och utan tillräcklig rättssäkerhet.

En person kan få flera skattetilläggsbeslut och det gäller särskilt skattedeklarationen. Åren 2000 och 2001 fick nästan 100 personer, för bägge åren sammantaget, fler än 100 skattetilläggsbeslut. Antalet *skilda* fysiska och juridiska personer som berördes av skattetillägg under något av åren 2000 och 2001 beräknas till cirka 50 000 personer för skattedeklaration och cirka 100 000 för inkomstdeklaration. De flesta av dessa fick skattetillägg vid skönstaxering i avsaknad av deklaration.

Antalet skilda personer som berördes av skattetillägg för *oriktig uppgift* i inkomst- eller skattedeklaration beräknas för år 2001 till endast 25 000 personer.

Vid kontrollen är skattetillägg relativt sett betydligt vanligare vid skatterevision än vid skrivbordsgranskning.

Inkomstdeklaration och skattedeklaration. Ändringar som beloppsmässigt kvalificerar för skattetillägg; antalet skattetillägg i förhållande till antalet ändringar (antalsprocent) och skattetilläggsbeloppet i förhållande till ändringsbeloppet (beloppsprocent)

Skattetillägg	Antalsprocent	Beloppsprocent
<u>Inkomstskatt, årlig taxering</u>		
Skrivbordsgranskning	7%	0,5%
Revision	58%	2,7%
<u>Inkomstdeklaration, omprövning</u>		
Skrivbordsgranskning	12%	0,3%
Revision	48%	0,6%
<u>Skattedeklaration</u>		
Skrivbordsgranskning	44%	3,7%
Revision	83%	15,5%

Skattedeklarationen och de skatter som redovisas däri ”drabbas” antals- och beloppsmässigt i större utsträckning av skattetillägg än inkomstskatten. En förklaring kan vara skattedeklarationens utformning – de skattskyldiga är endast i begränsad utsträckning medvetna om möjligheten att lämna upplysningar vid sidan av deklarationsformuläret.

Vid revision är antals- och beloppsprocent väsentligt högre än vid skrivbordsgranskning. Det ligger i sakens natur då en revision i regel är både bredare och djupare än en skrivbordsgranskning.

Det finns i statistiken betydande skillnader i frekvens av skattetillägg mellan olika skattemyndigheter för olika skatter och kontrollformer. Den närmast till hands liggande slutsatsen är att skillnaderna kan beror på olika tillämpning vad gäller uttag av skattetillägg. Det är emellertid inte säkert att så är fallet. Skillnaderna kan bero på skillnader i kontrollens inriktning t.ex. om kontrollen inriktats mot företeelser som inte ska föranleda skattetillägg. Skillnaden kan också bero på en felaktig beslutsredovisning t.ex. att skattskyldigas självrettelser redovisats som kontroll.

Vid den *årliga taxeringen* 2000 bedöms cirka 70 procent av alla skattetillägg vara sådana som påförts för att den skattskyldige inte deklarerat. Av det totalt nettodebiterade skattetilläggsbeloppet beräknas skattetilläggen för oriktig uppgift utgöra drygt tio procent. Nio av tio skattetillägg till följd av oriktig uppgift är på mindre än 10 000 kronor. Vid taxeringen år 2000 avseende *inkomstslaget tjänst* (inkomster och avdrag av olika slag) påfördes knappt 2 000 skattetillägg för att de skattskyldiga lämnat oriktig uppgift.

Bland skattskyldiga som deklarerat vid tax 2000 avsåg mer än hälften av alla skattetillägg inkomstslaget kapital.

När det gäller inkomstslaget kapital har en särskild undersökning gjorts med ledning av kontrollmaterialet avseende odeklarerade utlandsfonder. Undersökningen visade att skattemyndigheterna påfört skattetillägg endast i 60 procent av de fall man borde ha gjort det. Detta tyder på en oenhetlighet även i de allra enklaste skattetilläggsfallen. Undersökningen visade också att skattetilläggen i nu nämnda fall i stor utsträckning drabbar personer som har låg kunskap om skattereglerna eller har låg motivation att informera sig om dessa. Det rör sig i första hand om personer som deklarerat på den förenklade deklarationen. Berörda skattskyldiga verkar inte ha tagit till sig skatteförvaltningens information om gällande regler och förhandsaviserade kontroller av utlandsfonder.

Skattetillägg måste inte sällan beräknas manuellt. Beräkningarna är komplicerade och ett hundratal poster kan inverka på slutresultatet. Det kan vara svårt att förklara för den skattskyldige hur skattetilläggsbeloppet räknats fram.

3.1 Allmänt

Det kan ställas många frågor om tillämpningen av skattetillägg. Här ska endast nämnas några sådana frågor. Hur många skattetillägg har påförts, hur stor del avser skönsbeskattning, i hur många fall måste skattetillägg omprövas och hur många beslut står slutgiltigt kvar och hur många betalas? Vilka skatter och deklarationsblanketter berörs mest och vad i deklarationerna är det som föranleder flest skattetillägg absolut och relativt? Vilka skattskyldiga berörs mest och hur påverkar skattetilläggen de skattskyldiga. Finns regionala skillnader i nu nämnda hänseenden och vad beror de i så fall på? Sköts hanteringen av skattetillägg med hög kvalitet från skattemyndigheternas sida och finns möjligheter för de skattskyldiga att utnyttja skatte- och kontrollsysteem så att man inte ”drabbas” av sanktionerna.

Svaren på alla dessa frågor kan självfallet inte ges i denna rapport. I många fall saknas statistiskt underlag, i andra fall är det bristfälligt. En del av frågorna kan inte besvaras med statistiska uppgifter utan måste inhämtas på annat sätt. Men även i de fall det statistiska materialet är ofullkomligt och inte alla siffror absolut korrekta kan en redovisning ändå vara mycket upplysande genom att ge en i huvudsak rättvisande bild av hur systemet med skattetillägg tillämpas. Ambitionen i det följande är att ge en så bred och rättvisande bild som möjligt med hjälp av tillgängliga uppgifter om skattetillägg och i sammanhanget relevanta delar av kontrollverksamheten.

Att vid en redovisning av skattetilläggen inte lämna vissa grundläggande uppgifter om den kontroll som genererar skattetilläggen skulle göra det svårt för läsaren att orientera sig och lätt leda till att felaktiga slutsatser dras. I det följande redovisas därför vissa grundläggande uppgifter om kontrollen.

Läsaren bör vara uppmärksam på innehållet i tabellerna genom att noga läsa rubrikerna. Vidare bör uppmärksammas att det har funnits ofullständighet och brister i tekniska system vilket gjort att det är svårt att jämföra skattetillägg över tiden. Först fr.o.m. år 2000 kan skattetillägg m.m. jämföras över tiden framåt.

3.2 En översikt över skattekontrollen – ändringar på skattemyndighetens initiativ

Skattetillägg påförs i första hand vid den initiativinriktade delen av granskningsarbetet samt vid skönsbeskattning. Därför redovisas nedan en del sammanfattande uppgifter om skönsbeskattning³⁵ vid avsaknad av deklaration samt den initiativinriktade granskningen.

Tabellen nedan upptar enbart antalet beslut som fattats på myndighetens initiativ

8 Tabell. Beskattningsbeslut på skattemyndighetens initiativ, samt skönsbeskattningsbeslut. Antal samt för år 2001 i procent av antalet deklarationer (redovisningar).

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	Andel 2001 av deklarationerna
Inkomstskatt	547 262	511 138	494 503	497 137	470 150	433 211	496 660	6,5%
Mervärdesskatt	156 205	168 857	161 167	124 046	158 654	131 846	124 070	3,2%
Arbetsgivaravgifter *	87 418	89 217	104 975	186 908	166 942	138 798	122 943	4,6%
Summa beslut	790 885	769 212	760 645	808 091	795 746	703 855	743 673	5,3%
- varav skönsbeskattning	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	
Inkomstskatt	55 674	60 350	59 488	62 245	67 720	61 267	72 137	1,0%
Mervärdesskatt	74 004	80 349	73 171	37 245	80 227	55 584	46 851	1,2%
Arbetsgivaravgifter*				2 366	36 526	29 371	25 454	0,9%
Summa skönsbeskattningar	129 678	140 699	132 659	101 856	184 473	146 222	144 442	1,0%

* Genom lagändring blev skönsbeskattning möjlig avseende arbetsgivaravgifter år 1998.

Anm. Införandet av bl.a. nya system för redovisning och betalning av mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter gör det svårt att jämföra åren 1998 och 1999 med andra år.

De flesta beskattningsbesluten på skattemyndighetens initiativ fattas inom inkomstskatteområdet. Ungefär 1 procentenhet av alla deklarationer berörs av skönsbeskattning och skönsbeskattning är relativt sett vanligast inom mervärdesskatteområdet. Skönsbeskattningsarbetet är mycket rutinartat och det är också på förändring av skattetillägg i anslutning till dessa beskattningsbeslut.

Det skattemässiga värdet – kontrollresultaten på ett schablonmässigt sätt omräknat till skatt – uppgår för år 2001 till 27 miljarder kronor varav skönsbeskattningen svarar för knappt 6 miljarder kronor eller 21 procent av det totala beloppet.

³⁵ Det förhållandevis ringa antalet fall som skönsbeskattning görs när deklaration har lämnats ska redovisas som deklaraionsgranskning respektive revision.

9 Tabell. Skattemässigt värde av kontrollverksamheten*, belopp i mkr

År	1998	1999	2000	2001	Andel av totalt år 2001
Inkomstskatt, årlig taxering	8 346	8 237	9 617	11 514	41%
Inkomstskatt omprövning	5 963	6 257	6 048	8 302	30%
Mervärdesskatt	2 314	2 186	1 925	1 327	5%
Arbetsgivaravgifter	685	638	373	444	2%
Avdragen skatt	660	386	227	233	1%
Punktskatter	283	373	558	357	1%
Summa exkl. skönsbeskattning	18 251	18 077	18 748	22 177	79%
Varav underskott vid årlig taxering	4 754	4 587	4 622	6 722	24%
Skönsbeskattning					
Inkomstskatt, årlig taxering	2 988	3 433	3 218	4 610	17%
Inkomstskatt omprövning	-332	-337	-295	-339	-1%
Mervärdesskatt	3 315	1 423	820	680	2%
Arbetsgivaravgifter	30	510	342	374	1%
Avdragen skatt	29	550	376	388	1%
Punktskatter	20	28	15	41	0%
Summa skönsbeskattningar	6 050	5 607	4 476	5 754	21%
Totalt	24 301	23 684	23 223	27 931	100%

* Skrivbordsgranskning plus revision

Uppmärksammas bör att underskotten ovan svarar för så mycket som en fjärdedel av det totala kontrollresultatet. Tilläggas bör vidare att det ofta förekommer att den skattskyldige återkommer år efter år med samma felaktiga underskott t.ex. i det fall underskottet är föremål för tvist i skattedomstol - det finns alltså en hel del "luft" i kontrollresultaten. Av de bolag, som fick sina underskott ändrade år 2000, fick samma bolag sina underskott ändrade med mer än 10 miljoner kronor år 2001. Enbart dessa ändringar svarade för mer än hälften av det totalt ändrade underskottsavdraget för alla skattskyldiga bolag. En inte obetydlig del av övriga underskottsavdrag torde vara hänförliga till bolag som är i konkurs.

Av underskotten avser 98 procent juridiska personer som deklarerat på blankett SD2 och skattemyndigheten i Stockholm svarar för hela 86 procent av underskottsbeloppet.

Som framgår av tabellen nedan är kontrollresultatet i förhållande till "skatten"³⁶ högst för inkomstbeskattning (3,85 %) och det gäller även för skönsbeskattningen (0,68 %). I kontrollen finner man förhållandevis lite (<0,2 %) när det gäller arbetsgivaravgifter och avdragen skatt.

³⁶ Avdragen skatt avräknas från debiterad inkomstskatt. Här har emellertid summerat debitering av inkomstskatt och uppbörd av andra skatter.

10 Tabell. Skönsbeskattningen och annat kontrollresultat i förhållande till skatteförvaltningens skatteuppbörd (netto) år 2001

	Resultat <i>exkl</i> sköns- beskattning	Resultat skönsbe- skattning	Totalt kontroll- resultat	Skönsbeskatt- ning / totalt kontrollresultat
Inkomstskatt	3,17%	0,68%	3,85%	18%
Mervärdesskatt	1,00%	0,51%	1,51%	34%
Arbetsgivaravgifter	0,15%	0,12%	0,27%	46%
Avdragen prel. skatt	0,05%	0,09%	0,14%	62%
Punktskatter	0,47%	0,05%	0,52%	10%
Totalt	1,41%	0,37%	1,77%	21%

Det man finner i kontrollen avseende arbetsgivaravgifter och avdragen skatt är till stor del ett resultat av skönsbeskattning. För avdragen skatt svarar således skönsbeskattningen för hela 62 procent av det totala kontrollresultatet.

Ovan har berörts de delar av beskattningsverksamheten som genererar skattetilläggen nämligen skönsbeskattningen och den initiativriktade granskningsarbetet – skrivbordsgranskning och revision.

I det följande lämnas en översikt över skattetilläggen.

3.3 Skattetillägg – en inledande översikt

3.3.1 Omfattningen på skattetilläggsbeslut

Skattetilläggsbeslut hanteras som en del i skattemyndigheternas arbete. Merparten av besluten fattas inom den ordinarie (löpande) deklarationsgranskningen som – särskilt vad gäller inkomstbeskattningen – äger rum under en begränsad del av året och under stor tidspress.

För skattetillägg och även straffansvar för skattebrott gäller att om den skattskyldige själv, och på helt eget initiativ, rättar en tidigare felaktig uppgift befrias vederbörande från dessa sanktioner. Vidare gäller att den som påförts skattetillägg vid skönsbeskattning för att han inte deklarerat kan slippa skattetillägget om han lämnar deklaration inom viss tid. I sistnämnda fall utgår således inget skattetillägg men myndigheten har fattat två skattetilläggsbeslut – ett beslut att påföra och ett beslut att undanröja skattetillägget. Om det förstnämnda beslutet fattats vid den årliga inkomsttaxeringen sker ändring eller undanröjande av skattetillägget i en beslutform som kalls omprövning.

Skattetillägg är en omfattande hantering inom skattemyndigheterna.

11 Tabell. Antal skattetilläggsbeslut

År	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	Andel av totalt antal år 2001
Inkomstskatt, årlig taxering	36 738	40 039	43 536	37 203	51 096	45 091	45 311	46 837	43 350	47 634	
Omprövning påförda	10 920	10 666	12 160	17 797	18 434	14 878	14 675	23 286	20 027	12 744	
Omprövning nedsatta	21 288	17 612	16 893	17 243	15 204	15 511	15 125	15 676	19 425	16 830	
Summa beslut	68 946	68 317	72 589	72 243	84 734	75 480	75 111	85 799	82 802	77 208	29,8%
Avdragen skatt, påförda							2 272	39 114	33 348	30 437	
Nedsatta ***							426	14 196	17 008	13 126	
Summa beslut *	--	--	--	--	--	--	2 698	53 310	50 356	43 563	16,8%
Arbetsgivaravgifter, påförda	6 351	10 074	14 373	25 828	30 581	30 097	24 045	53 836	41 539	39 890	
Nedsatta ***	29	220	1 202	874	1 563	1 633	1 911	15 750	18 061	14 659	
Summa beslut	6 380	10 294	15 575	26 702	32 144	31 730	25 956	69 586	59 600	54 549	21,1%
Mervärdesskatt, påförda							7 586	78 338	61 263	56 338	
Nedsatta ***							1 180	27 827	33 919	25 580	
Summa beslut **	--	--	--	--	--	--	8 766	106 165	95 182	81 918	31,6%
Punktskatter	1 315	1 153	1 394	748	458	858	2 611	864	1 710	1 787	0,7%
Totalt antal	76 641	79 764	89 558	99 693	117 336	108 068	115 142	315 724	289 650	259 025	100,0%

*) Skattetillägg avseende avdragen skatt tillämpas fr.o.m. år 1998 genom införandet av skattebetalningslagen

**) Uppgiften om antalet skattetillägg avseende mervärdesskattelagen saknas för tid före år 1998.

För tid därefter avser uppgiften endast skattetillägg som påförts med tillämpning av skattebetalningslagen.

*** När det gäller mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt har brister i det tekniska systemet medfört att ett osedvanligt stort antal beslut avseende år 1998 fattats först under år 1999.

En och samma skattskyldiga kan bli föremål för flera beslut om skattetillägg. Antalet *skattetilläggsbeslut*, som fattades av skattemyndigheterna år 2001, uppgick till cirka 260 000 och om man jämför med antalet beslut på skattemyndigheternas eget initiativ motsvarar detta 35 procent³⁷. Notera också att antalet *skattetilläggsbeslut* rörande mervärdesskatt är högre än för inkomstskatten. (Antalet *beskattningsbeslut* för mervärdesskatt är bara cirka en tredjedel av antalet beskattningsbeslut inom inkomstskatteområdet, se tabell 8).

I efterföljande tabell beskrivs hur många *personer* som berörs av skattetillägg.

³⁷ Beräknat som 259 067 / 743 673=0,348

12 Tabell. Antalet personer som får skattetillägg och antalet beslut per person åren 2000 och 2001

Skattedeklaration	Antal personer	Antal beslut	Antal beslut per person
År 2000	29 199	205 133	7,0
År 2001	28 184	180 601	6,4
Bruttosumma	57 383	385 734	6,7
Nettosumma	48 106	385 734	8,0
Personer som förekommer bägge åren	9 277		
Procentuell andel av år 2000	32%		

Inkomstdeklaration	Antal personer	Antal beslut	Antal beslut per person
År 2000	62 083	66 743	1,1
År 2001	63 073	70 267	1,1
Bruttosumma	125 156	137 010	1,1
Nettosumma	103 627	137 010	1,3
Personer som förekommer bägge åren	21 529		
Procentuell andel av år 2000	34,7%		
- varav för fysiska personer	35,5%		1,3
- varav för juridiska personer	29,2%		1,2

Inkomstdeklaration och skattedeklaration	Antal personer	Antal beslut	Antal beslut per person
Nettosumma skattedeklaration	48 106	385 734	8,0
Nettosumma inkomstdeklaration	103 627	137 010	1,3
Nettosumma, inkomst- och skattedeklaration	143 733	522 744	3,6
Personer som förekommer i både inkomst och skattedeklaration	8 000		
Andel av personer med skattedeklaration	17%		

När det gäller *skattedeklaration* är det antal personer som fick skattetillägg väsentligt lägre än antalet beslut eftersom varje person i genomsnitt fick mellan sex och sju beslut. Om man ser till *bägge åren* är det cirka en tredjedel av de personer som fick skattetilläggsbeslut år 2000 som fick ett sådant beslut också år 2001. Totalt var det alltså sammanlagt knappt 50 000 olika fysiska och juridiska personer som fick skattetillägg under något av de *två* åren 2000 och 2001.

När det gäller *inkomstdeklaration* är det inte så många beslut per person – endast 1,3 beslut per fysisk eller juridisk person för bägge åren 2000 och 2001. Om man ser till *bägge åren* är det också för inkomstdeklarationen cirka en tredjedel av de personer som fick skattetilläggsbeslut år 2000 som fick ett sådant beslut också år 2001. Totalt var det alltså sammanlagt cirka 100 000 olika fysiska och juridiska personer som fick skattetillägg under något av de *två* åren 2000 och 2001.

Cirka 17 procent av dem som fick skattetillägg på sin skattedeklaration något av åren 2000 och 2001 fick också skattetillägg avseende sin inkomstdeklaration under något av dessa år. Nämnas kan att åren 2000-2001 har 97 personer fått fler än 100 skattetilläggsbeslut – den som fick flest beslut omfattades av 182 beslut. Av nämnda 97 personer som fått mer än 100 skattetilläggsbeslut var det i 61 fall fråga

om personer som skönstaxerats och i 36 fall fråga om personer som lämnat oriktig uppgift.

Då återstår frågan hur många *personer* av dessa cirka 100 000 personer som skattemyndigheterna påför skattetillägg för *oriktig uppgift*.

13 Tabell. Antalet skilda fysiska och juridiska personer som berördes av skattetillägg för respektive skatt år 2001; oriktig uppgift.

Skatteslag	Antal
Arbetsgivaravgifter	9 288
Avdragen skatt	6 955
Mervärdesskatt	9 234
Inkomstskatt årlig taxering	14 856
Inkomstskatt omprövning	15 066
Summa, bruttoantal	55 399
Summa netto antal personer cirka	25 000

Från en tidigare tabell vet vi att år 2001 fattades sammanlagt 259 000 beslut om skattetillägg. De flesta av dem var skönbeskattningsbeslut i avsaknad av deklaration samt omprövning av sådana beslut. I tabellen ovan bortser vi från dessa beslut och ser enbart till skattetillägg där deklaration lämnats. Som framgår av tabellen drabbades år 2001 9 288 *skilda* fysiska och juridiska personer av ett eller flera skattetilläggsbeslut avseende arbetsgivaravgifter. Men en och samma person får ofta skattetillägg avseende flera olika skatteslag så netto beräknas cirka 25 000 personer ha fått skattetillägg för oriktig uppgift under år 2001. Detta antal motsvarar cirka tre procent av antalet offensiva beskattningsbeslut och en tiondel av antalet skattetilläggsbeslut. Siffran 25 000 kan också jämföras med antalet personer, 1 005 stycken som år 2001 lagfördes för brott mot skattebrottslagen.

14 Tabell. Skattetillägg (nettobelopp i mkr)

År	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Inkomstskatt	360	841	1 220	1 129	1 485	1 129	1 038	1 353	871	1 678
Avdragen skatt	--	--	--	--	--	--	4	76	52	68
Arbetsgivaravgifter **	51	65	62	98	106	106	82	90	88	115
Mervärdesskatt*	542	530	418	436	432	318	217	341	272	216
Punktskatter	18	14	17	9	7	9	20	5	21	28
Summa	971	1 449	1 717	1 672	2 030	1 562	1 362	1 865	1 303	2 106

* Ett fel i den underliggande statistiken avseende skattetillägg moms mellan åren 1994 och 1995 har justerats med 300 mkr.

** Ett fel i den underliggande statistiken avseende skattetillägg arbetsgivaravgifter (skm 12) år 1998 har justerats med +258 Mkr

*** När det gäller moms, arb. giv. avg. och avdr. skatt har brister i det tekniska systemet medfört att ett osedvanligt stort antal beslut avseende år 1998 fattats först under år 1999.

**** Uppgifter avseende år 1999 har justerats till överensstämmelse med GIN-skatt (nov 01)

Värdet av skattetilläggen ökade år 2001 med 60 procent jämfört med år 2000 till drygt 2 miljarder kronor. Svängningarna är stora särskilt när det gäller skattetillägg inkomstskatt. Detta är inget märkligt för det beror primärt på att enstaka stora höjningar förenade med skattetillägg kan få stor inverkan ett enskilt år. Man bör således inte utan vidare dra slutsatsen från tabellen att skattetillägg börjat tillämpas i allt större utsträckning eftersom det är enstaka belopp som starkt påverkar totalbeloppet.

I nedanstående tabell jämförs åren 2000 och 2001 och då enbart avseende skattetillägg större än 10 miljoner kronor.

15 Tabell. Skattetillägg större än 10 miljoner kronor åren 2000 och 2001

Skattetillägg större än 10 miljoner kronor, verksamhetsåret 2000, antal, belopp och medelvärde

Tax 2000	Antal	Belopp	Medelvärde
Taxering	7	103 930 242	14 847 177
Omprövning	1	17 339 876	17 339 876

Skattetillägg större än 10 miljoner kronor, verksamhetsåret 2001, antal, belopp och medelvärde

Tax 2001	Antal	Belopp	Medelvärde
Taxering	12	419 214 129	34 934 511
Omprövning	5	265 169 124	53 033 825

Skattetillägg större än 10 miljoner kronor, förändring mellan år 2000 och 2001, antal och belopp

Förändring	Antal	Belopp	Medelvärde
Taxering	5	315 283 887	20 087 333
Omprövning	4	247 829 248	35 693 949
Ökning	9	563 113 135	62 568 126

År 2000 fattades endast 8 beslut om skattetillägg som var större än tio miljoner kronor. År 2001 ökade detta antal till 17 samtidigt som de var mycket större.

Dessa 17 skattetillägg svarar för drygt 40 procent av hela det belopp som debiterades i skattetillägg år 2001 och hela 70 procent av den beloppsmässiga ökningen mellan åren 2000 och 2001.

Nämnas bör kanske i sammanhanget att ökningen av skattetillägg vid skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) (+907 miljoner kronor) var större än ökningen för hela riket (+807 miljoner kronor) mellan åren 2000 och 2001, vilket framgår av nedanstående tabell.

16 Tabell. Förändring av skattetillägg mellan åren 2000 och 2001

	2000	2001	Förändring
SKM01			
- årlig taxering	536	872	336
- omprövning netto	-356	214	571
- summa netto	180	1 087	907
Övriga SKM			
- årlig taxering	569	695	126
- omprövning netto	122	-104	-226
- summa netto	691	591	-100
RIKET			
- årlig taxering	1 105	1 567	462
- omprövning netto	-234	111	345
- summa netto	871	1 678	807

En närmare analys av just skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) mellan åren 2000 och 2001 visar följande.

17 Tabell. Årlig taxering skattemyndigheten i Stockholm (SKM01), antal skönstaxeringar och beräknad skatt på skönstaxering. Förändring mellan åren 2000 och 2001.

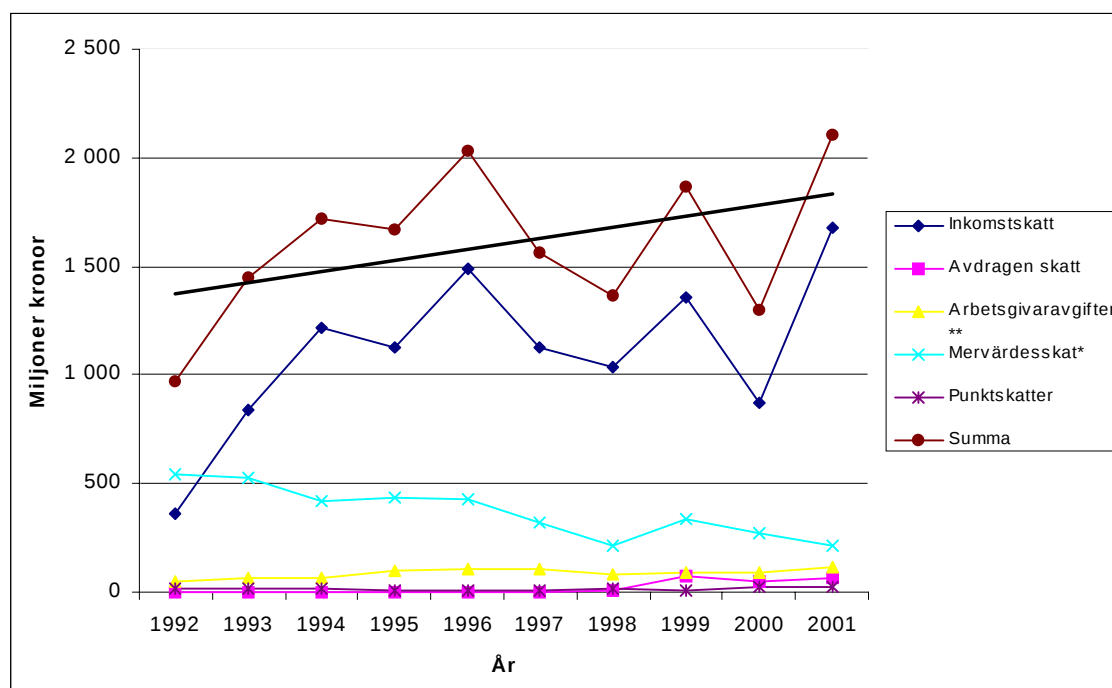
Skönstaxering SKM01	Antal sköns- taxeringar	Skattebelopp sköns- taxering, tkr
År 2000	22 067	1 369 427
År 2001	31 803	2 314 411
Förändring 2001-2000	9 736	944 984
Förändring i procent	44 %	69 %

Ökningen av skattetillägg vid skattemyndigheten i Stockholm mellan åren 2000 och 2001 bedöms bero på att en mycket kraftig ökning av skönsbeskattning. Den antalsmässiga ökningen kan i första hand antas bero på en ändrad tillämpning och i andra hand ett ändrat beteende hos de skattskyldiga nämligen att de inte längre i samma utsträckning deklarerar.

Som framgår av diagrammet nedan varierar beloppen av skattetillägg kraftigt mellan åren men på längre sikt ökar beloppet trendmässigt i takt med inflation och skatter. I diagrammet nedan har en trendlinje anpassats till värdet av skattetillägg.

Skattetillägg avseende mervärdesskatt faller dock trendmässigt dels till följd av minskad kontroll men kanske främst till följd av ändrad policy när det gäller skönsbeskattning – en viss återhållsamhet och bättre underbyggda beslut – vilket leder till färre skönsbeskattningsbeslut.

18 Diagram. Trendlinje anpassad till "Summa" dvs. värdet av skattetillägg för åren 1992-2001



Det genomsnittliga skattetillägget är högst för inkomstskatt och punktskatter, se nedan. P.g.a. brister och ofullkomligheter i statistiken är det inte möjligt att dra några slutsatser om utvecklingen av det genomsnittliga skattetillägget över tiden.

Det höga värdet för inkomstskatten beror på enstaka stora belopp av skönstaxeringar och stora omprövningar till följd av mer omfattande skatteutredningar.

19 Tabell. Storleken på det genomsnittliga skattetilläggsbeslutet, kronor netto

År	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Inkomstskatt	5 218	12 308	16 805	15 622	17 524	15 360	13 824	15 767	10 522	21 732
Avdragen skatt*	..	..	..	..	..	..	1 617	1 433	1 028	1 566
Arbetsgivaravgifter*	8 029	6 308	3 970	3 672	3 290	3 330	3 142	1 292	1 470	2 116
Mervärdesskatt*	..	..	..	..	..	..	24 756	3 209	2 859	2 638
Punktskatter	13 620	11 809	12 369	11 524	16 328	10 935	7 752	6 302	12 038	15 669
Summa	12 674	18 169	19 168	16 769	17 298	14 725	11 825	5 908	4 500	8 129

* När det gäller mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt har brister i det tekniska systemet medfört att ett osedvanligt stort antal beslut avseende år 1998 fattats först under år 1999. Det är därför svårt att dra några slutsatser vid jämförelser mot dessa år.

Avslutningsvis kan nämnas att år 2001 bötföllades genom strafföreläggande och dom 164 personer att betala böter för brott mot skattebrottslagen. Det totala bötesbeloppet för brott mot skattebrottslagen uppskattas³⁸ till drygt 2 miljoner kronor. De totala böterna som utdöms för brott mot skattebrottslagen ligger således i storleksordningen en promille av de belopp netto, som påfördes i skattetillägg samma år.

3.3.2 Särskilt om skattetillägg vid skönsbeskattning i avsaknad av deklaration

Av tabell 8 ovan kunde man kanske förvänta sig att antalet oriktiga uppgifter i deklara-tionsgranskningen som ger skattetillägg skulle vara väsentligt fler än antalet skattetillägg vid skönsbeskattning (antalet ändringsbeslut är mer än fem gånger så stort som antalet skönsbeskattningsbeslut i avsaknad av deklaration). Så är emellertid inte fallet.

Beslut om skönsbeskattning i avsaknad av deklaration aktualiserar nästan alltid frågan om skattetillägg därför att skönsbeskattningsbeloppet vanligen är tillräckligt stort (ej ringa belopp). Har den skattskyldige förelagts att lämna deklaration kommer beslutet om skattetillägg vid skönsbeskattning mer eller mindre automatiskt – detta gäller särskilt för skattedeklarationen.

När det gäller beslut till följd av avvikelser från deklaration är avvikelserna inte sällan så liten att skattetillägget bortfaller p.g.a. att det faller under begreppet "ringa belopp". De beloppsgränser som tillämpas när det gäller ringa belopp är 5 000 kronor för inkomstskatt och 2 500 kronor för övriga skatter. Därtill kommer att

³⁸ Beräkningen är baserad på antagandet av en dagsbot på 170 kr

skattetillägg kanske inte alls ska utgå p.g.a. att avvikelserna avser ett öppet yrkande som den skattskyldige gjort. Det sistnämnda gäller särskilt inkomstskattedeklarationen där utrymme finns i deklaraionsblanketten att lämna övriga upplysningar och det är naturligt att i förekommande fall bifoga bilagor till deklaraionen. Till skillnad mot skattedeklarationen finns vid inkomsttaxeringen också ett omfattande kontrolluppgiftsmaterial som genererar ändringar men inte så ofta skattetillägg.

Det är svårt att i de tekniska systemen med säkerhet få fram exakt hur många skattetillägg som i slutändan kvarstår därför att ett skattetillägg kan omprövas i princip hur många gånger som helst och det är särskilt vanligt att ett skattetillägg vid skönstaxering helt eller delvis undanröjs när deklaraion senare inkommer. För att ändå i någon mån fånga in i vilken utsträckning man beslutar att påföra skattetillägg redovisas nedanstående tabeller.

Den första A-delen av tabellen nedan avser skattetillägg vid ”höjning” av beskattningsunderlaget till följd av utredning när skattskyldig lämnat deklaraion. Med skönsbeskattning avses skönsbeskattning i avsaknad av deklaraion.

20 Tabell. Den relativa omfattningen av skönsbeskattning år 2000-2001; för inkomstskatt såväl vid årlig taxering som vid omprövning

Avsnitt A. Vid utredning (höjning); antal påförda skatte- och avgiftstillägg

Skatteslag	2 000	2 001
Inkomstskatt	33 454	27 600
Avdragen skatt	13 673	12 479
Arbetsgivaravgifter	17 031	16 355
Mervärdesskatt	18 379	16 901
Totalt antal beslut	82 537	73 335

Avsnitt B. Vid skönsbeskattning; antal påförda skatte- och avgiftstillägg

Skatteslag	2 000	2 001
Inkomstskatt	29 923	32 778
Avdragen skatt	19 675	17 958
Arbetsgivaravgifter	24 508	23 535
Mervärdesskatt	42 884	39 437
Totalt antal beslut	116 990	113 708

Avsnitt C. Summa antal påförda skatte- och avgiftstillägg

Skatteslag	2 000	2 001
Inkomstskatt	63 377	60 378
Avdragen skatt	33 348	30 437
Arbetsgivaravgifter	41 539	39 890
Mervärdesskatt	61 263	56 338
Totalt antal beslut	199 527	187 043

Avsnitt D. Andel av skattetilläggen som är hänförliga till skönsbeskattning

Skatteslag	2000	2001
Inkomstskatt	47%	54%
Avdragen skatt	59%	59%
Arbetsgivaravgifter	59%	59%
Mervärdesskatt	70%	70%
Totalt av antal beslut	59%	61%

Av tabellens D-avsnitt framgår att mer än hälften av antalet påförda skattetillägg avser skönsbeskattning och att denna andel är högst för mervärdesskatt där andelen skattetillägg i samband med skönsbeskattningsbeslut svarar för mer än två tredjedelar av antalet påförda skattetillägg.

Och *beloppsmässigt* räknat är andelen skönsbeskattning väsentligt större eftersom skönsbeskattningen avser hela förvärvskällan medan andra höjningar i regel avser inkomst- eller avdragsposter i deklarationen.

3.4 Skattetillägg vid inkomstbeskattningen – en översikt

Den årliga taxeringen sker under stor tidspress. Många av dessa beslut – framför allt avseende skönsaxering – får man ta upp igen efter taxeringsperioden genom ett s.k. omprövningsbeslut. Dessutom är det så att man i många fall inte hinner med de mest komplicerade deklarationerna under taxeringsperioden utan de får ändras genom omprövning av taxeringen. Vidare gäller att de beslut om skattetillägg som följer av en revision i regel sker genom omprövning.

Av nedanstående tabell framgår att omprövningarna av skattetillägg antalsmässigt – framför allt sänkningarna – är mycket omfattande och beloppsmässigt tar sänkningarna i stort sett ut höjningarna.

21 Tabell. Beslut om skattetillägg år 2001, antal och belopp

	Årlig tax Höjning	Omprövning			Total	Per skattskyldig		
		Höjning	Sänkning	Summa		Årlig taxering	Omprövning	Totalt
Antal	47 631	12 744	16 829	29 573	77 204	0,46%	0,29%	0,75%
Belopp, mkr	1 567	951	-840	111	1 678	151 kr	11 kr	162 kr

Mindre än en procent av de skattskyldiga får skattetillägg vid inkomstbeskattningen. Omprövningarna år 2001 gav *netto* helt obetydligt belopp jämfört med årlig taxering. Men en stor del av sänkningarna genom omprövning avser skattetillägg som påförts just vid den årliga taxeringen medan höjning genom omprövning avser mer omfattande skatteutredningar.

Vi ska nu först behandla skattetillägg vid årlig taxering innan vi går in på skattetillägg vid omprövning,

3.5 Skattetillägg inkomstskatt – olika former av kontroll och beslut

Vi ska i detta avsnitt undersöka om statistiken lämnar uppgift om skillnader i tillämpningen av skattetillägg för olika skatter och skattemyndigheter genom att se på olika kontroll- och beslutsformer.

3.5.1 Vid årlig taxering 2001 – särskilt skönsbetraktning

Översikt

	Resultat exkl. skönsbetraktning	Resultat skönsbetraktning	Totalt kontrollresultat	Skönsbetraktning / totalt kontrollresultat
Inkomstskatt	3,17%	0,68%	3,85%	18%
Mervärdesskatt	1,00%	0,51%	1,51%	34%
Arbetsgivaravgifter	0,15%	0,12%	0,27%	46%
Avdragen prel. skatt	0,05%	0,09%	0,14%	62%
Punktskatter	0,47%	0,05%	0,52%	10%
Totalt	1,41%	0,37%	1,77%	21%

	Årlig tax Höjning	Omprövning Höjning Sänkning	Summa	Total
Skattetillägg	47 631	12 744 16 829	29 573	77 204
Antal	47 631	12 744 16 829	29 573	77 204
Belopp, mkr	1 567	951 -840	111	1 678

Skillnaderna mellan skattemyndigheterna är betydande – särskilt när det gäller den årliga taxeringen. Skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) har en betydligt högre frekvens av skattetillägg (0,67%) jämfört med övriga skattemyndigheter (0,40%). Även beloppsmässigt, skattetillägg per skattskyldig, är skillnaden stor 378 kronor mot 86 kronor.

22 Tabell. Skattetilläggsbeslut årlig taxering 2001

SKM	Antal ST	Belopp ST, mkr	ST / antal skattskyldiga	ST belopp, kr per skattskyldig	Antal skattskyldiga
01	15 431	872	0,67%	378 kr	2 308 910
05	3 954	53	0,49%	64 kr	815 015
07	3 151	97	0,33%	101 kr	959 231
12	3 775	104	0,29%	80 kr	1 303 789
14	7 722	174	0,44%	99 kr	1 756 300
18	2 813	44	0,45%	71 kr	619 468
19	4 146	76	0,46%	83 kr	910 703
21	2 471	67	0,38%	103 kr	647 258
23	1 883	34	0,43%	78 kr	437 402
25	2 285	48	0,38%	80 kr	594 921
Riket	47 631	1 567	0,46%	151 kr	10 352 997
Riket utom SKM01	32 200	695	0,40%	86 kr	8 044 087

Skattemyndigheten i Malmö (SKM12) har signifikant färre skattetillägg vid den årliga taxeringen. Det är resultatet av ett policybeslut ledningen tagit att inte förelägga personer att deklarerat som inte lämnat deklaration eller inte undertecknat lämnad deklaration om inga andra uppgifter finns än sådan kontrolluppgifter som gör att personen skulle ha taxerats enligt deklaration om deklaration inkommit. Då föreläggande inte gjorts bortfaller möjligheten/skyldigheten att påföra skattetillägg. Skattemyndigheten menar att man därigenom uppnått en materiellt riktig taxering med minsta möjliga insats och skada för alla inblandade. Av arbetsskäl begränsas föreläggandearbetet till näringsidkare och sådana personer, som skattemyndigheten misstänker underlåter att deklarerat för att därigenom vinna skattefördelar.

Bakgrunden till detta policybeslut var i sin tur att rättsenheten vid skattemyndigheten i Malmö (SKM12) uppmärksammat att skönstaxeringarna utfördes slentrianmässigt och utan tillräcklig rättssäkerhet. T.ex. kontrollerade man inte om det förelåg befrielsegrunder (skattetillägg påfördes bl.a. sjukskrivna, alkoholister och personer som hade god man). Man fann uppenbart överdrivna skönstaxeringar, som hade satts i syfte att tvinga fram deklarationer, inte blev överklagade med följd att dessa människor för överskådlig framtid skulle komma att leva med obegränsade skatteskulder. Rättsenheten hade vid sin uppföljning upptäckt fall där personer som råkat in i någon tillfällig livskris (skilsmässa, sjukdom, dödsfall) några år struntade i att deklarerat för att sedan upptäcka att de var tvingade att köra vidare i den svarta sektorn för att vita inkomster enbart skulle gå till att betala av grundade skattekrav.

Årlig taxering hänger samman med omprövningarna så vi gör här en liten utveckling för att belysa detta.

Också när det gäller omprövning avviker skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) från övriga landet med en omprövningsfrekvens som är nästan dubbelt så hög (0,43% mot 0,24%).

23 Tabell. Skattetillägg omprövning inkomstskatt år 2001

SKM	Antal ST	Belopp ST, mkr	ST / antal skattskyldiga	ST belopp, kr per skattskyldig	Antal skattskyldiga
01	9 949	214	0,43%	93 kr	2 308 910
05	2 172	-4	0,27%	-5 kr	815 015
07	2 449	-22	0,26%	-23 kr	959 231
12	3 156	-4	0,24%	-3 kr	1 303 789
14	4 451	-59	0,25%	-33 kr	1 756 300
18	1 390	8	0,22%	12 kr	619 468
19	2 574	20	0,28%	22 kr	910 703
21	1 249	-17	0,19%	-27 kr	647 258
23	1 162	-10	0,27%	-23 kr	437 402
25	1 021	-15	0,17%	-26 kr	594 921
Riket	29 573	111	0,29%	11 kr	10 352 997
Riket utom SKM01	19 624	-104	0,24%	-13 kr	8 044 087

Förklaringen – vad gäller antalet - ligger i att skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) har väsentligt större andel skönsbeskattningsbeslut (1,42 %) jämfört med övriga skattemyndigheter (0,73 %), vilket framgår av nedanstående tabell. Notera den låga andelen skattetillägg (24 %) för skattemyndigheten i Malmö (SKM12).

24 Tabell. Antal skönsbeskattningar och skattetillägg vid skönsbeskattning (antal och belopp) inkomstskatt år 2001

SKM	Antal skönstax	Antal ST	Andel ST vid skönstax	Belopp ST	Skönstax / dekl.skyldiga	ST / dekl.skyldiga	Belopp ST / dekl.skyldiga	Antal dekl.skyldiga
01	22 505	12 225	54%	746 602 484	1,42%	0,77%	471 kr	1 584 188
05	3 106	2 001	64%	40 361 886	0,52%	0,34%	68 kr	595 919
07	4 130	1 827	44%	68 219 102	0,61%	0,27%	100 kr	682 093
12	9 457	2 301	24%	85 516 731	1,05%	0,26%	95 kr	899 120
14	9 470	5 422	57%	149 002 073	0,78%	0,45%	123 kr	1 207 485
18	2 729	1 769	65%	38 797 422	0,61%	0,40%	87 kr	445 983
19	4 315	2 801	65%	64 456 810	0,67%	0,44%	100 kr	643 478
21	3 071	1 593	52%	60 273 083	0,66%	0,34%	130 kr	462 368
23	2 322	1 447	62%	31 315 951	0,74%	0,46%	100 kr	312 435
25	2 818	1 391	49%	40 801 701	0,67%	0,33%	97 kr	419 810
Riket	63 923	32 777	51%	1 325 347 243	0,88%	0,45%	183 kr	7 252 879
Riket utom SKM01	41 418	20 552	50%	578 744 759	0,73%	0,36%	102 kr	5 668 691

Ovan har berörts skillnader mellan olika skattemyndigheter beroende på olika tillämpning av reglerna för skönstaxering i avsaknad av deklaration. I följande två tabeller har ovanstående tabell uppdelats på fysiska respektive juridiska personer. Rimligtvis borde skattemyndighetens i Malmö (SKM12) tillämpning slå mot enbart fysiska personer.

25 Tabell. Antal skönsbeskattningar och skattetillägg vid skönsbeskattning (antal och belopp) inkomstskatt år 2001 för juridisk person

SKM	Antal skönstax	Antal ST	Andel ST vid skönstax	Belopp ST	Skönstax / dekl.skyldiga	ST / dekl.skyldiga	Belopp ST / dekl.skyldiga	Antal dekl.skyldiga
01	7 130	1 807	25%	106 903 928	8,91%	2,26%	1 336 kr	80 008
05	469	127	27%	5 024 837	2,30%	0,62%	246 kr	20 424
07	661	131	20%	2 231 420	2,95%	0,58%	100 kr	22 397
12	998	201	20%	7 242 894	3,05%	0,62%	222 kr	32 679
14	1 344	506	38%	21 097 544	2,89%	1,09%	453 kr	46 585
18	361	141	39%	3 353 655	2,47%	0,97%	230 kr	14 607
19	565	131	23%	2 748 771	2,74%	0,64%	133 kr	20 602
21	659	105	16%	1 026 087	4,19%	0,67%	65 kr	15 718
23	508	74	15%	2 088 009	4,87%	0,71%	200 kr	10 422
25	626	104	17%	2 584 293	4,44%	0,74%	183 kr	14 084
Riket	13 321	3 327	25%	154 301 438	4,80%	1,20%	556 kr	277 526
Riket utom SKM01	6 191	1 520	25%	47 397 510	3,13%	0,77%	240 kr	197 518

Skönstaxeringar av juridiska personer i förhållande till antalet deklarationsskyldiga är nästan tre gånger så vanligt vid skattemyndigheten i Stockholm (2,26 %) jämfört med övriga skattemyndigheter (0,77 %).

26 Tabell. Antal skönsbeskattningar och skattetillägg vid skönsbeskattning (antal och belopp) inkomstskatt år 2001 för fysisk person

SKM	Antal skönstax	Antal ST	Andel ST vid skönstax	Belopp ST	Skönstax / dekl.skyldiga	ST / dekl.skyldiga	Belopp ST / dekl.skyldiga	Antal dekl.skyldiga
01	15 375	10 418	68%	639 698 556	1,02%	0,69%	425 kr	1 504 180
05	2 637	1 874	71%	35 337 049	0,46%	0,33%	61 kr	575 495
07	3 469	1 696	49%	65 987 682	0,53%	0,26%	100 kr	659 696
12	8 459	2 100	25%	78 273 837	0,98%	0,24%	90 kr	866 441
14	8 126	4 916	60%	127 904 529	0,70%	0,42%	110 kr	1 160 900
18	2 368	1 628	69%	35 443 767	0,55%	0,38%	82 kr	431 376
19	3 750	2 670	71%	61 708 039	0,60%	0,43%	99 kr	622 876
21	2 412	1 488	62%	59 246 996	0,54%	0,33%	133 kr	446 650
23	1 814	1 373	76%	29 227 942	0,60%	0,45%	97 kr	302 013
25	2 192	1 287	59%	38 217 408	0,54%	0,32%	94 kr	405 726
Riket	50 602	29 450	58%	1 171 045 805	0,73%	0,42%	168 kr	6 975 353
Riket utom SKM01	35 227	19 032	54%	531 347 249	0,64%	0,35%	97 kr	5 471 173

Av tabellen ovan framgår att skattemyndigheten i Malmö (SKM12) skönstaxerar fysiska personer (0,98 %) i högre utsträckning än i riket (0,73 %). När det gäller skattetillägg vid skönstaxering (kolumn 3) får – 25 procent av de skönstaxerade fysiska personerna skattetillägg jämfört med 58 procent för riket som helhet. Det bedöms vara den ovannämnda policyn som ger detta resultat.

3.5.2 Skattetillägg vid deklarationsgranskningen vid årlig taxering

Översikt

	Resultat exkl. skönsbeskattning	Resultat skönsbeskattning	Totalt kontrollresultat	Skönsbeskattning / totalt kontrollresultat
Inkomstskatt	3,17%	0,68%	3,85%	18%
Mervärdesskatt	1,00%	0,51%	1,51%	34%
Arbetsgivaravgifter	0,15%	0,12%	0,27%	46%
Avdragen prel. skatt	0,05%	0,09%	0,14%	62%
Punktskatter	0,47%	0,05%	0,52%	10%
Totalt	1,41%	0,37%	1,77%	21%

	Årlig tax Skattetillägg Höjning	Omprövning			Total
		Höjning	Sänkning	Summa	
Antal	47 631	12 744	16 829	29 573	77 204
Belopp, mkr	1 567	951	-840	111	1 678

När det gäller övriga fall av skattetillägg dvs. när deklaration lämnats vid den årliga taxeringen kan skattetillägg komma i fråga om effekten av ändringen innebär en höjning av taxeringen som är större än 5 000 kronor. I det följande har därför sorterats fram antalet sådana avvikelser och i vilken utsträckning skattetillägg påförs.

27 Tabell. Totalt för inkomstdeklaration år 2001 vid ändring > 5000. Antal och belopp av skattetillägg

SKM	Antal ändr	Belopp utred	Antal ST	Belopp ST	ST antal%	ST belopp%	ST / antal skattsk.
01	56 989	114 943 553 718	5 186	465 714 100	9%	0,4%	0,225%
05	17 863	1 997 035 208	2 271	51 251 686	13%	2,6%	0,279%
07	21 079	2 615 180 381	1 809	36 181 676	9%	1,4%	0,189%
12	28 348	7 413 480 576	2 253	49 014 501	8%	0,7%	0,173%
14	32 530	13 695 811 626	3 014	41 392 108	9%	0,3%	0,172%
18	12 406	3 664 840 565	1 241	21 935 357	10%	0,6%	0,200%
19	19 527	4 196 443 185	1 898	27 726 875	10%	0,7%	0,208%
21	15 381	4 374 493 988	975	24 334 900	6%	0,6%	0,151%
23	8 413	1 222 062 291	690	7 073 185	8%	0,6%	0,158%
25	14 662	3 010 488 254	902	9 886 032	6%	0,3%	0,152%
Riket	227 198	157 133 389 792	20 239	734 510 420	9%	0,5%	0,195%
Riket utom SKM01	170 209	42 189 836 074	15 053	268 796 320	9%	0,6%	0,187%

När det gäller deklarationsgranskningen ligger skattemyndigheten i Linköping (SKM05) högre än andra skattemyndigheter när det gäller skattetilläggsprocent, skattetilläggsbeloppsprocent och i förhållande till antalet skattskyldiga (de tre sista kolumnerna). Jämfört med exempelvis skattemyndigheten i Gävle (SKM21) och skattemyndigheten i Luleå (SKM25) får man nog säga att skillnaden är högst betydande.

Skattetillägg förekommer för riket i ungefär ett fall av tio när en deklaration ändras med belopp överstigande 5 000 kronor. Det finns emellertid väsentliga skillnader mellan de olika kontrollformerna skrivbordsgranskning och revision, vilket behandlas nedan.

Läsaren bör uppmärksamma att de två efterföljande tabellerna enbart avser ändring vid den årliga taxeringen – de större skatteutredningarna genom omprövning behandlas längre fram.

28 Tabell. Skrivbordsgranskning; ändring årlig taxering inkomstskatt > 5000 samt ST, antal och belopp år 2001

SKM	Antal ändr.	Belopp utred	Antal ST	Belopp ST	ST antal%	ST belopp%	ST / antal skattsk.
01	39 167	26 958 661 404	2 580	112 080 534	7%	0,4%	0,11%
05	14 316	698 185 099	1 482	7 988 895	10%	1,1%	0,18%
07	17 084	935 821 711	1 001	26 131 702	6%	2,8%	0,10%
12	22 319	2 133 320 342	1 191	13 326 379	5%	0,6%	0,09%
14	27 634	3 213 217 658	1 838	19 265 576	7%	0,6%	0,10%
18	10 538	885 293 852	832	4 088 721	8%	0,5%	0,13%
19	14 852	2 438 394 945	1 065	9 455 957	7%	0,4%	0,12%
21	12 907	1 129 151 808	677	4 994 868	5%	0,4%	0,10%
23	6 664	413 458 978	329	1 989 728	5%	0,5%	0,08%
25	13 606	1 102 629 805	722	6 020 852	5%	0,5%	0,12%
Riket	179 087	39 908 135 602	11 717	205 343 212	7%	0,5%	0,11%
Riket utom SKM01	139 920	12 949 474 198	9 137	93 262 678	7%	0,7%	0,11%

Vid skrivbordsgranskning är ”skattetilläggsantalsprocenten” och ”skattetillägg-beloppsprocenten” något lägre än för totalen (jfr föregående tabell), vilket sammanhänger med högre värden för revision, se tabell nedan. Vad gäller revision bör emellertid inga långtgående slutsatser dras eftersom antalet ändringar i varje region är mycket litet.

29 Tabell. Revision; ändring årlig taxering inkomstskatt > 5000 samt ST, antal och belopp år 2001

SKM	Antal ändr.	Belopp utred	Antal ST	Belopp ST	ST antal%	ST belopp%	ST / antal skattsk.
01	27	154 924 119	14	519 373	52%	0,3%	0,001%
03	73	19 617 362	48	598 241	66%	3,0%	0,006%
07	63	8 161 754	38	864 016	60%	10,6%	0,004%
12	51	6 765 438	29	859 143	57%	12,7%	0,002%
14	121	22 238 540	65	1 931 270	54%	8,7%	0,004%
18	22	1 397 379	12	163 260	55%	11,7%	0,002%
19	33	3 139 143	22	267 541	67%	8,5%	0,002%
21	46	4 498 397	26	582 923	57%	13,0%	0,004%
23	19	3 939 295	10	126 302	53%	3,2%	0,002%
25	19	529 266	12	60 575	63%	11,4%	0,002%
Riket	474	225 210 693	276	5 972 644	58%	2,7%	0,003%
Riket utom SKM01	447	70 286 574	262	5 453 271	59%	7,8%	0,003%

Vid revision är både ”skattetilläggsantalsprocenten” som ”skattetilläggbeloppsprocenten” mycket högre än för skrivbordsgranskning. Det finns en betydande jämnhet i skattetilläggsantalsprocenten medan skattetilläggbeloppsprocenten varierar mycket. Skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) har – särskilt i förhållande till myndighetens storlek – mycket få revisionsärenden som behandlas inom ramen för den årliga taxeringen vilket kanske förklarar att skattetilläggbeloppsprocenten för skattemyndigheten i Stockholm (0,3 %) är lägst i riket.

3.5.3 Vid omprövning av inkomstskatt

Vi har ovan företrädesvis behandlat skattetillägg den årliga taxeringen av inkomstskatt. Den årliga taxeringen sker under stor tidspress. Många av dessa beslut – framför allt avseende skönstaxering – får man ta upp igen efter taxeringsperioden genom s.k. omprövningsbeslut. Dessutom är det så att man i många fall inte hinner med de mest komplicerade deklarationerna under taxeringsperioden utan de får ändras genom omprövning av taxeringen. Vidare gäller att de beslut om skattetillägg som följer av en revision i regel fattas genom omprövning.

I det följande ska beskrivas omfattningen av skattetillägg i de fall ändringarna genom omprövning är så stora att skattetillägg kan vara aktuellt, nämligen om beloppet överstiger 5 000 kronor.

Översikt

	Resultat exkl. skönsbeskattning	Resultat skönsbeskattning	Totalt kontrollresultat	Skönsbeskattning / totalt kontrollresultat
Inkomstskatt	3,17%	0,68%	3,85%	18%
Mervärdesskatt	1,00%	0,51%	1,51%	34%
Arbetsgivaravgifter	0,15%	0,12%	0,27%	46%
Avdragen prel. skatt	0,05%	0,09%	0,14%	62%
Punktskatter	0,47%	0,05%	0,52%	10%
Totalt	1,41%	0,37%	1,77%	21%

Skattetillägg	Årlig tax	Omprövning			Total
	Höjning	Höjning	Sänkning	Summa	
Antal	47 631	12 744	16 829	29 573	77 204
Belopp, mkr	1 567	951	-840	111	1 678

Genom omprövning vid skrivbordsgranskning (se tabell nedan) görs drygt 40 000 ändringar > 5 000 kronor och utreds beloppsmässigt inkomster/avdrag på drygt 30 miljarder kronor. I 13 procent av fallen påförs skattetillägg. I förhållande till ändringsbeloppet är skattetilläggen helt obetydliga.

30 Tabell. Skrivbordsgranskning, höjning av inkomsttaxeringen genom omprövning > 5000. Ändringar, skattetillägg (ST) och andel av de skattskyldiga som berörs år 2001

SKM	Antal ändr.	Belopp utred	Antal ST	Belopp ST	ST antal%	ST belopp%	ST / antal skattsk.
01	16 201	18 826 148 204	1 962	48 010 288	12%	0,3%	0,09%
05	2 930	658 950 049	391	3 857 026	13%	0,6%	0,05%
07	3 160	1 332 075 858	369	3 872 669	12%	0,3%	0,04%
12	5 322	3 185 157 804	654	13 278 098	12%	0,4%	0,05%
14	3 961	2 345 704 097	625	10 831 271	16%	0,5%	0,04%
18	1 550	1 002 141 287	210	2 638 613	14%	0,3%	0,04%
19	4 316	1 337 126 333	554	9 680 339	13%	0,7%	0,07%
21	2 151	2 212 408 975	129	1 370 112	6%	0,1%	0,02%
23	1 561	672 150 873	221	2 352 042	14%	0,3%	0,05%
25	885	1 650 561 219	79	791 894	9%	0,0%	0,02%
Riket	42 037	33 222 424 699	5 194	96 682 352	12%	0,3%	0,05%
Riket utom SKM01	25 836	14 396 276 495	3 232	48 672 064	13%	0,3%	0,04%

I förhållande till antalet skattskyldiga (sista kolumnen) är skattetillägg vid omprövning vid skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) ungefär dubbelt så vanlig som i riket vid övriga skattemyndigheter. Orsaken till detta bedöms bero på att skattemyndigheten i Stockholm i förhållande till andra skattemyndigheter har en högre andel skönstaxeringar vid årlig taxering. Skattemyndigheten i Gävle (SKM21) och skattemyndigheten i Luleå (SKM25) ligger lägst också vid omprövning (jämför kommentar till tabell 27).

31 Tabell. Revision, ändring av inkomsttaxeringen genom omprövning > 5000. Ändringar, skattetillägg (ST) och andel av de skattskyldiga som berörs år 2001

SKM	Antal ändr.	Belopp utred	Antal ST	Belopp ST	ST antal%	ST belopp%	ST / antal skattsk.
01	1 594	69 003 819 991	495	347 758 384	31%	0,5%	0,02%
05	544	620 282 698	331	39 066 901	61%	6,3%	0,04%
07	772	339 121 058	374	13 468 239	48%	4,0%	0,04%
12	656	2 088 236 992	341	23 035 203	52%	1,1%	0,03%
14	814	8 114 651 331	444	12 396 275	55%	0,2%	0,03%
18	296	1 776 008 047	172	15 487 018	58%	0,9%	0,03%
19	326	417 782 764	205	10 280 996	63%	2,5%	0,02%
21	277	1 028 434 808	131	17 936 426	47%	1,7%	0,02%
23	169	132 513 145	115	2 985 857	68%	2,3%	0,03%
25	152	256 767 964	76	3 541 123	50%	1,4%	0,01%
Riket	5 600	83 777 618 798	2 684	485 956 422	48%	0,6%	0,03%
Riket utom SKM01	4 006	14 773 798 807	2 189	138 198 038	55%	0,9%	0,03%

Till följd av revision görs genom omprövning drygt 5 000 ändringar och utreds beloppsmässigt inkomster/avdrag på drygt 80 miljarder kronor. I nästan hälften av fallen påförs skattetillägg – vid skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) dock endast i 31 procent av fallet mot 55 procent för övriga skattemyndigheter. Också

beloppsmässigt ligger skattemyndigheten i Stockholm lågt. Skillnaden kan bero på att man vid revision vid skattemyndigheten i Stockholm inte i samma utsträckning än vid andra skattemyndigheter vid kontrollen finner fel som innebär att den skattskyldige lämnat oriktiga uppgifter eller kan det bero på en annan tillämpning av skattetillägg vid skattemyndigheten i Stockholm.

Skattetilläggen i förhållande till det ändrade beloppet utgör mindre än en procent. I förhållande till ändringsbeloppet är skattetilläggen således helt obetydliga.

Antalet skattetilläggsfall vid revision inkomstskatt – knappt 3 000 – kan jämföras med antalet skattetillägg år 2000 när den skattskyldige lämnat deklaration vid den årliga taxeringen cirka 15 000 fall eller skönstaxerats i avsaknad av sådan deklaration cirka 30 000 fall.

3.6 Skattetillägg inkomsttaxeringen – för olika skattskyldiga

3.6.1 Juridisk form, deklarationsformulär och branscher

Beskrivningen ovan har till stor del berört olika kontrollformer och skillnader i utförandet vid olika skattemyndigheter. Vi ska i det följande i stället se på skattetillägg mer från den skattskyldiges utgångspunkt – juridisk form och vilka formulär som använts etc.

För den årliga taxeringens beslut om skattetillägg är det möjligt att studera fördelningen mellan fysisk och juridisk person.

32 Tabell. Skattetillägg vid den årliga taxeringen 1992-2001

		1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Antal	Fysiska personer	29 657	32 112	36 036	30 777	45 617	37 516	39 056	41 702	39 369	42 825
	Juridiska personer	7 081	7 927	7 500	6 426	5 479	7 575	6 254	5 135	3 981	4 809
	Summa	36 738	40 039	43 536	37 203	51 096	45 091	45 310	46 837	43 350	47 634
	Andel fysiska personer	81%	80%	83%	83%	89%	83%	86%	89%	91%	90%
		1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Belopp, Mkr	Fysiska personer	501	496	509	458	595	625	755	797	916	1 288
	Juridiska personer	139	164	117	141	207	164	175	256	189	280
	Summa	640	660	626	599	802	789	930	1 053	1 105	1 567
	Andel fysiska personer	78%	75%	81%	76%	74%	79%	81%	76%	83%	82%
		1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Genomsnitt, kr	Fysiska personer	16 893	15 446	14 125	14 881	13 043	16 660	19 331	19 112	23 277	30 069
	Juridiska personer	19 630	20 689	15 600	21 942	37 781	21 650	27 982	49 854	47 414	58 121

Andelen av det antal skattetillägg som påförs fysiska personer ökar trendmässigt. När det gäller belopp är den andel som påförs fysiska personer i stort sett oförändrad. Det genomsnittliga skattetillägget har för både fysiska och juridiska personer ökat kraftigt de senaste tre åren.

Tabellen ovan innefattar även fall av skönstaxering. I tabellen nedan har omfattningen av skönstaxering särredovisats.

33 Tabell. Antal skattetillägg vid årlig taxering 2000-2001, fysisk och juridisk person, med särredovisning av skattetillägg vid skönstaxering

Fysisk person	2000	2001
Skrivbordsgranskning/revision	12 226	13 374
Skönsbeskattning	27 143	29 451
Summa	39 369	42 825
Andel skattetillägg vid skönsbeskattning	69%	69%

Juridisk person	2000	2001
Skrivbordsgranskning/revision	1 201	1 482
Skönsbeskattning	2 780	3 327
Summa	3 981	4 809
Andel skattetillägg vid skönsbeskattning	70%	69%

Som framgår svarar skönsbeskattningen vid årlig taxering³⁹ för cirka 70 procent av antalet skattetillägg. Och beloppsmässigt räknat är naturligtvis den andelen mycket större eftersom skönsbeskattningen avser hela förvärvskällan medan andra höjningar avser delar av inkomst eller avdrag.

Om vi då ser till den mindre biten antals- och beloppsmässigt, nämligen de skattetillägg vid den årliga taxeringen som sker som ett utflöde av deklarationsgranskning och i några fall revision är de flesta av skattetilläggen förhållandevis små.

34 Tabell. Antal och andel av skattetillägg för oriktig uppgift fördelade på beloppsintervall vid årlig taxering och vid olika storlek på skattetillägget år 2001

Antal skattetillägg					
År 2001	0-10 tkr	10-50 tkr	50-100 tkr	>100 tkr	Summa
Fysisk person	11 714	1 452	116	92	13 374
Juridisk person	884	443	70	85	1 482
Totalt	12 598	1 895	186	177	14 856

Andel skattetillägg i intervallet för fysisk resp. juridisk person					
År 2001	0-10 tkr	10-50 tkr	50-100 tkr	>100 tkr	Summa
Fysisk person	88%	11%	1%	1%	100%
Juridisk person	60%	30%	5%	6%	100%
Totalt	85%	13%	1%	1%	100%

Skattetilläggen vid skrivbordsgranskning är beloppsmässigt mindre för fysiska personer än juridiska personer. För juridiska personer är cirka 40 procent av alla skattetillägg större än 10 000 kronor. Motsvarande andel för fysiska personer är cirka 12 procent.

De flesta beslut på skattemyndighetens initiativ fattas inom ramen för den årliga

³⁹ Totalt sett för inkomstbeskattningen utgör andelen skattetillägg vid skönsbeskattning 54 procent, se tabell 20, avsnitt D.

taxeringen och en och samma deklaration kan bli föremål för flera ändringar. Tabellen nedan visar *antalet ändringar* fördelade dels på de olika deklarationsformulären och dels på olika ändringsorsaker.

35 Tabell. Antal ändringar i deklarationer vid den årliga taxeringen. För år 2001 i procent av de olika deklarationsformulären

ÄNDRINGSORSAK	1999	2000	2001	2001					Alla deklarationer
				FD	SD1	SD2	SD3	SD4	
Summa revision	1 293	1 802	639	0,00%	0,00%	0,10%	0,00%	0,00%	0,00%
Skrivbordsgranskning	272 296	259 957	305 683	2,80%	10,10%	2,80%	2,60%	0,30%	4,00%
Beräknings- eller överföringsfel	51 279	42 512	51 094	0,40%	2,00%	0,20%	0,40%	0,00%	0,70%
Skönstaxering	67 720	61 267	72 137	0,50%	2,50%	1,50%	0,80%	3,40%	1,00%
Summa på skattemyndighetens initiativ	392 588	365 538	429 553	3,70%	14,60%	4,60%	3,90%	3,60%	5,70%
Summa övriga beslut	82 213	81 765	86 558	0,60%	3,50%	2,30%	0,70%	0,20%	1,10%
Totalt antal ändrade deklarationer	474 801	447 303	516 111	4,30%	18,10%	6,80%	4,60%	3,80%	6,80%
ÄNDRINGSFREKVENNS	1999	2000	2001	FD	SD1	SD2	SD3	SD4	Alla deklarationer
Antal deklarationer	7 378 165	7 471 261	7 584 773	5 727 939	1 332 273	305 391	87 615	131 555	7 584 773
Ändrade på skattemyndighetens initiativ	5,30%	4,90%	5,70%	3,70%	14,60%	4,60%	3,90%	3,60%	5,70%
Andra ändringar	1,10%	1,10%	1,10%	0,60%	3,50%	2,30%	0,70%	0,20%	1,10%
Total ändringsfrekvens	6,40%	6,00%	6,80%	4,30%	18,10%	6,80%	4,60%	3,80%	6,80%

FD = Förenklad deklaration för fysisk person

SD1=Särskild självdeklaration för fysisk person

SD2= Särskild självdeklaration för aktiebolag, ekonomiska föreningar m.fl. juridiska personer

SD3= Särskild uppgift för ideell förening, stiftelse m.fl.

SD4 = Näringsuppgifter för handelsbolag

Den utan jämförelse vanligaste ändringsorsaken är skrivbordsgranskning. Blankett SD1 är det formulär som relativt sett har flest ändringar – 18 procent – och är tillika också det formulär som relativt sett har flest skönstaxeringar.

I vilken utsträckning ”drabbas” olika deklarationsformulär av *skattetillägg* när man skönstaxerar eller ändrar i deklarationen?

En särskild datakörning⁴⁰ – och avseende taxeringen år 2000 – har gjorts. Med ledning av uppgifterna har skapats nedanstående tabell.

⁴⁰ Verksamhetsstöd, anteckningsdokument 2002-04-08 Statistik avs. skattetillägg taxeringsåret 2000. Statistiken utläst genom script och är en bruttoredovisning. Siffrorna är något högre än den officiella statistiken beroende på att de omprövningar som skett under taxeringsperioden (borttag av vissa skönstaxeringar) inte kommit med.

36 Tabell. Skattetillägg vid årlig taxering (både vid skönstaxering och vid oriktig uppgift) avseende taxeringsåret 2000 fördelning på deklarationsformulär

Blankett	Antal	Andel av totalantal	Andel av deklarationerna	Belopp	Andel av totalbelopp	Genomsnittligt skattetilläggsbelopp, kr	Antal deklarationsformulär
FD	8 633	19%	0,15%	36 970 565	3%	4 282	5 650 101
SD1	32 791	72%	2,50%	887 155 298	80%	27 055	1 313 227
SD2	3 550	8%	1,22%	177 341 965	16%	49 955	291 985
SD3	136	0%	0,16%	9 127 062	1%	67 111	84 469
SD4	215	0%	0,16%	1 780 259	0%	8 280	131 479
Total	45 325	100%	0,61%	1 112 375 149	100%	24 542	7 471 261

Det är blankett SD1 som antals- och beloppsmässigt totalt dominerar skattetilläggen. Det genomsnittliga skattetillägget för fysisk person skiljer sig väsentligt beroende på om det är blankett FD eller blankett SD1 som använts. En viktig förklaring till detta är att när en person som lämnat FD skönstaxeras omklassificeras den till blankett SD1. SD1 rymmer alltså alla skönstaxeringar av fysiska personer.

Därför är det mer intressant att se i vilken utsträckning det är fråga om skattetillägg för oriktig uppgift när man ändrar i deklarationen.

37 Tabell. Skattetilläggs fördelning på olika deklarationsformulär, oriktig uppgift, taxeringen 2000

Blankett	Antal SKT	Andel av summa antal	Andel av deklarationerna	Belopp	Andel av summa belopp	Genomsnittligt skattetilläggsbelopp, kr	Antal deklarationsformulär
FD	8 633	60%	0,15%	36 970 565	26%	4 282	5 650 101
SD1	4 567	32%	0,35%	46 184 658	32%	10 113	1 313 227
SD2	922	6%	0,32%	48 493 469	34%	52 596	291 985
SD3	25	0%	0,03%	9 060 405	6%	362 416	84 469
SD4	174	1%	0,13%	1 577 286	1%	9 065	131 479
Summa SKT oriktig uppgift	14 321	100%	0,19%	142 286 383	100%	9 936	7 471 261
Skattetillägg totalt	45 325			1 112 375 149			
Andel oriktig uppgift	32%			13%			

Oriktig uppgift svarade för drygt 30 procent av antalet skattetillägg och för cirka 13 procent av skattetilläggsbeloppet. Antalsmässigt berörs flest FD av skattetillägg men beloppsmässigt fördelar sig skattetilläggen för oriktig uppgift tämligen jämnt mellan FD, SD1 och SD2. Det är ungefär dubbelt så vanligt (mätt som andel av deklarationerna) med skattetillägg i näringsverksamhet (SD1 och SD2) jämfört med dem som inte har näringsverksamhet (FD). Cirka fem procent av alla deklarationer ändrades år 2000 på skattemyndighetens initiativ men endast två promille av deklarationerna fick skattetillägg för oriktig uppgift, vilket således motsvarar knappt fyra procent av de ändrade deklarationerna.

Sammanfattningsvis är cirka 70 procent av alla skattetillägg vid den årliga taxeringen sådana som påförts för att den skattskyldige inte deklarerat (skönstaxering) och nästan 90 procent av summa skattetillägg avser skattetillägg vid skönstaxering. Nio av tio skattetillägg som påförs till följd av oriktig uppgift vid deklarationsgranskningen är på mindre än 10 000 kronor.

Vi har försökt undersöka om det finns skillnader vad gäller skattetillägg för olika branscher. En sådan undersökning är emellertid mycket vanskelig av två anledningar. En anledning är att många företag är vilande eller har av annat skäl inte åsatts SNI-kod. Vidare kan skillnaderna bero på inriktningen av kontrollen. Med tillgängligt material har vi emellertid inte funnit några uppseväckande resultat vid en sådan undersökning. Nedan återges resultaten för företag med åsatt SNI-kod i några branscher som ofta nämns i skattekontrollsammanhang.

38 Tabell. Andelen företag med SNI-kod i några branscher som fått skattetillägg vid inkomsttaxeringen något av åren 2000-2001

		2001	2000+2001		Frekvens 2000+2001		Genomsnitt
SNI-kod	Näringsgren	Antal SNI	Summa antal ST	Summa belopp ST	Summa antal ST / Antal SNI	Summa belopp ST / Antal SNI	Summa belopp / Summa antal
45xxx	Byggnads- verksamhet	73 875	2 695	61 426 279	3,60%	831	22 793
	- varav						
451xx	Mark	8 708	257	5 837 504	3,00%	670	22 714
452xx	Byggnad	26 631	958	24 170 674	3,60%	908	25 230
453xx	Ledning	19 142	563	13 927 235	2,90%	728	24 738
454xx	Snickeri, glas, målning	17 831	878	16 699 266	4,90%	937	19 020
455xx	Uthyrning byggnads- maskiner	1 563	39	791 600	2,50%	506	20 297
55300	Restauranger	28 521	937	48 512 632	3,30%	1 701	51 774
60220	Taxi	11 763	450	9 579 311	3,80%	814	21 287
93021	Frisörer	15 767	238	3 126 277	1,50%	198	13 136
74111	Advokater	5 260	119	7 972 726	2,30%	1 516	66 998
74120	Revision, redovisning	20 605	323	11 534 312	1,60%	560	35 710
Alla företag med SNI-kod					3,10%	1 212	39 574

Avvikelserna mellan olika branscher är förhållandevis små. Av tabellen framgår att advokater och de som sysslar med redovisning också får skattetillägg.

3.6.2 Skattetillägg – specifikation på olika delposter i deklarationen

Vad är det då i den vanliga inkomstdeklarationen som resulterar i skattetillägg? Nedanstående tabell visar resultatet av en speciell datakörning⁴¹.

⁴¹ Verksamhetsstöd, anteckningsdokument 2002-04-08 Statistik avs. skattetillägg taxeringsåret 2000. Statistiken utläst genom script och är en bruttoredovisning. Siffrorna är något högre än den officiella statistiken beroende på att de omprövningar som skett under taxeringsperioden (borttag av vissa skönstaxeringar) inte kommit med.

39 Tabell. Skattetillägg oriktig uppgift vid taxering 2000 fördelade på underlag (olika delposter i beslutsredovisningen)

	Inkomstslag / avdrag	Antal	Andel av total
1a	Kontant bruttolön	624	
1b	Kostnadsersättningar	8	
2a	Resor t/f arbetet	169	
2b	Tjänsteresor	19	
2c	Dubbel bosättning m.m.	106	
2d	Övriga kostnader	212	
3a	Allm. pension. Tjänstepension	17	
3b	Priv. pens. förs m.m.	18	
4a	Andra skattepliktiga ersättningar	13	
4b	Periodiskt understöd	1	
4c	Inkomst av hobby	33	
A	Summa Inkomst av tjänst	1 220	8%
	Inkomst av aktiv näring, enskild näringsverksamhet	685	
	inkomst av aktiv näring, handelsbolag	169	
B	Summa Inkomst av näringsverksamhet	854	6%
	Pensionssparande	246	
	U-skott aktiv näringsverksamhet, kvittning	62	
	Periodiskt understöd m.m.	1	
C	Summa Allmänna avdrag	309	2%
D	Summa Skattetillägg som avser taxerad förvärvsinkomst (A, B eller C ovan) men som inte specificerats närmare vid beslutsredovisningen	809	5%
Totalt för taxerad förvärvsinkomst (fysiska personer)		3 192	21%
E	Summa Inkomst av näringsverksamhet SD2+SD3 (jur. pers.)	1 010	7%
F	Summa Inkomst av kapital	7 901	52%
	Underskott av tjänst	9	
	Underskott av näringsverksamhet/tjänst	586	
	Underskott av näringsverksamhet, SD2+SD3	942	
G	Summa Underskott	1 537	10%
	Småhus	265	
	Hyreshus, lokal, industri	46	
H	Summa Fastighetsskatt	311	2%
I	Summa Förmögenhetsskatt	98	
	Särskild löneskatt pensionskostn, anställn.	168	
	Särskild löneskatt pensionskostn., egen	13	
J	Summa Särskild löneskatt	181	1%
K	Summa Avkastningsskatt	11	0%
L	Summa Expensionsmedelsskatt	6	0%
M	Summa Mervärdesskatt	906	6%
TOTAL		15 153	100%

Av de skattetillägg som påförts när skattskyldig lämnat deklaration svarar kapitalområdet för drygt 50 procent, och näringsverksamhet för 23 procent varav enbart

underskotten svarar för 10 procent. Sannolikt är andelen som belöper på näringsverksamhet högre beroende på den osäkerhet som finns i tabellen vad gäller delposten D (se vidare nedan).

Trots den stora mängden löntagare med tjänsteinkomst (cirka 8 miljoner kontrolluppgifter avseende lön år 2001) svarar inkomstslaget med alla dess avdrag för blott 1 220 stycken skattetillägg eller åtta procent av antalet skattetillägg för oriktig uppgift.

Av tabellen ovan framgår att skattetillägg påförts i 265 fall för oriktig uppgift avseende fastighetsskatt för småhus. Det torde röra sig om skattskyldiga som köpt eller sålt fastighet och inte lämnat korrekt uppgift om rätt innehavstid eller att man använt ett deklarationsprogram i stället för att använda den förtryckta deklarationsblanketten och då inte tagit med uppgift om innehav av småhus.

Ospecificerad redovisning av underlag

Inkomst av tjänst, inkomst av näringsverksamhet och allmänna avdrag summeras till begreppet taxerad förvärvsinkomst. Vid beslutsredovisningen finns 809 stycken skattetillägg där granskaren inte specificerat beslutet närmare utan endast höjt den taxerade förvärvsinkomsten (summa D). Det betyder att specifikationen på delposter inte är fullständig. Specifikationen är till för att få rätt beräkning av avdraget för allmän pensionsavgift och grundavdrag/särskilt grundavdrag. Det innebär att de 809 ospecificerade underlagen kan avse dels sådana höjningar som det inte finns specifikation för t.ex. inkomst av passiv näringsverksamhet och som fått helt korrekt beräknade skattetillägg och dels sådana höjningar som det finns specifikation för men som handläggaren av någon anledning inte har specificerat och som då kan få ett för högt beräknat skattetillägg.

Manuella skattetillägg

Innan vi går vidare bör nämnas att det finns manuella skattetillägg, 1 231 stycken. En beräkning av skattetillägg måste göras manuellt när skatten beräknats manuellt t.ex. vid ackumulerad inkomst eller avräkning av utländsk skatt. Manuell beräkning av skattetillägg är även nödvändig i de fall den skattskyldige är sambeskatad p.g.a. förmögenhet och den manuellt beräknade skatten finns för någon av de sambeskattade även om den skattskyldige inte själv har någon manuellt beräknad skatt.

De manuella skattetilläggen skulle egentligen vara fördelade på de olika andra delposterna i tabellen ovan. Det innebär att tabellen ovan bara innehåller de fall när skattetillägg låtit sig beräknas maskinellt i det centrala systemet. Det troliga är att fördelningsskattetilläggen i huvudsak berör näringsverksamhet.

För beräkning av underlag för skattetillägg finns ett hjälpprogram. Hjälpprogrammet är endast tillämpligt för inkomst av aktiv näringsverksamhet. Hjälppro-

grammet gör ingen beräkning av själva skattetilläggsbeloppet utan av underlagen för skattetillägg som sedan registreras i beslutsredovisningsrutinen. Därefter kan det program för beräkning av skattetillägg som finns i det centrala systemet beräkna själva skattetilläggsbeloppet.

Många olika poster kan inverka på beräkningen av skattetillägg

Beräkningen av skattetillägg är i några fall komplicerade och detta beror på att ett hundratal poster kan inverka på slutresultatet⁴². Slutresultatet av skattetilläggsberäkningen kan därför någon gång också bli förvånande. Sålunda kan nämnas att slutresultatet i sällsynta fall kan bli – t.ex. i det fall skattetillägg ska utgå med 20 procent – att skattetillägg debiteras med 40 procent eller, för att ta ett annat exempel, att för en förmögen person effekten blir att skattetillägg inte debiteras. I de flesta fall handlar det om att sambeskattnings av förmögenhet finns och att begränsning av skatt tillämpas. Detta väcker naturligtvis frågan om skattetillägg skulle kunna uttas på annat underlag än den beräknade skatten till följd av felaktigheten. Skattetillägg skulle exempelvis kunna beräknas schablonmässigt enbart på underlaget (beloppet av oriktig uppgift) dvs. utan hänsyn till slutlig skatt och sambeskattnings av förmögenhet. Skattetilläggskommittén har dock ansett att detta inte är en framkomlig väg.

Att säga på vad och till vilka belopp som skattetillägg belöper på olika delposter låter sig egentligen inte göras. En utläsning har gjorts av vissa underlag för skattetillägg vid den årliga taxeringen år 2000 och på dessa har olika schablonmässiga skattesatser tillämpats. Resultatet framgår av nedanstående tabell.

40 Tabell. Antals- och beloppsmässig fördelning av underlag för skattetillägg vid taxeringen år 2000.

	Antal	Belopp
Inkomst av kapital	52%	25%
Taxerad förvärvsinkomst dvs. fysiska personers inkomst av tjänst, näringsverksamhet och allmänna avdrag	21%	16%
Underskott i näringsverksamhet eller tjänst för fysiska personer	4%	2%
Juridiska personers inkomst av näringsverksamhet	7%	26%
Underskott juridiska personers inkomst av näringsverksamhet	6%	23%
Fastighetsskatt	3%	2%
Förmögenhetsskatt	1%	0%
Avkastningsskatt	0%	0%
Särskild löneskatt	1%	4%
Mervärdesskatt	6%	2%
Expansionsmedelsskatt	0%	0%
Totalt	100%	100%

Not. Eventuella skillnader mot tidigare tabell beror på avrundningsdifferenser

⁴² I det förslag som Skattetilläggsutredningen lagt fram ska skattetillägg göras beroende inte bara inkomstskatt utan även de egenavgifter m.m. som följer av den oriktiga uppgiften. RSV beräknar att det ytterligare antal poster som måste medtas för att göra beräkningarna kan utökas med så många som 300 stycken.

Inkomstslaget kapital beräknas svara för mer än hälften av antalet skattetillägg och cirka en fjärdedel av skattetilläggsbeloppet. Skattetilläggen för juridiska personers näringsverksamhet och dito underskott svarar för 13 procent av antalet skattetillägg och 49 procent av skattetilläggsbeloppet.

I nedanstående tabell har antalet skattetillägg uppskattats och det sålunda uppskattade antalet har relaterats till antalet höjningar (ändringspunkter) vid skrivbordsgranskning och revision vid taxeringen år 2000 för blankett FD och SD1 dvs. för fysiska personer.

41 Tabell. Skattemyndighetens höjningar av inkomsttaxering vid skrivbordsgranskning för fysiska personer (FD och SD1) och revision i relation till uppskattat antal skattetillägg, tax 2000.

	Antal ändrings- punkter	Uppskattat antal skattetillägg	Skattetillägg / Summa	Skattetillägg / ändr. punkter
Tjänst ¹⁾	114 134	1 775	15%	1,6%
Allmänna avdrag	6 058	450	4%	7,4%
Kapital	105 092	8 580	71%	8,2%
Näring ¹⁾	28 547	1 240	10%	4,3%
Summa	253 831	12 045	100%	4,7%

1) Skattetillägg på underskott eller fördelning av underskott (951 st.) ej medräknade

För fysiska personer är det vanligast att få skattetillägg avseende kapital.

I genomsnitt ger en höjning av inkomsttaxeringen för fysisk person vid årlig taxering (skönstaxeringsfallen ej medräknade) skattetillägg i fem procent av fallen. I relation till antalet höjningar är det vanligast med skattetillägg i inkomstslaget kapital medan det är väsentligt mindre vanligt förekommande med skattetillägg i inkomstslaget tjänst. Anmärkas bör att småändringar inte föranleder skattetillägg varför "sannolikheten" att få skattetillägg vid en större ändring är högre än de procentsatser som anges i tabellen. För detta har utförligt redovisats i tidigare avsnitt.

3.6.3 Skattetillägg efter olika procentsatser

Skattetillägg kan – beroende på om det finns kontrollmaterial eller om det är fråga om ett periodiseringsfel påföras efter annan skattetilläggstaxa är den normala – 40 procent för inkomstskatt och 20 procent för övriga skatter.

Säkra uppgifter saknas om i vilken utsträckning skattetillägg vid inkomstbeskattningen påförs efter de olika procentsatserna (40-20-10). Vid en överslagsmässig beräkning uppskattas skattetillägg vid taxeringen år 2000 ha utgått efter högsta

procentsatsen⁴³ i 71 procent av fallen, efter den mellersta procentsatsen i 28 procent av fallen och slutligen efter lägsta procentsatsen i 1 procent av fallen.

3.6.4 Kontrollsatsningar i inkomstlaget kapital ger många skattetillägg

Som framgått ovan avser cirka hälften av skattetilläggen vid årlig taxering när deklaration lämnats inkomstlaget kapital. Detta är en följd av ett kraftigt ökat uppgiftslämnande inom kapitalområdet och skattemyndigheternas kontrollsatsningar. Bakgrunden till kontrollsatsningarna är följande:

Ett stort antal utlandsbaserade aktiefonder marknadsförs och säljs genom svenska banker och fungerar för den enskilde spararen på i princip samma sätt som Sverigebaserade fonder. Utlandsbaserade fonder omfattas dock inte av kontrolluppgiftsskyldigheten när en andel avyttrats. Detta innebär att den eventuella reavinsten inte är känd av skattemyndigheten när deklarationsblanketterna skickas ut och att denna därför heller inte är förtryckt. Eftersom sparandet i utlandsfonder är omfattande samtidigt som beskattningen helt bygger på deklaranternas eget uppgiftslämnande beslutade RSV 1998 att uppgifter om avyttringar som skett under 1997 och 1998 skulle inhämtas från förvaltare av dessa fonder. När efterföljande kontroller visade att reavinster till betydande belopp aldrig redovisats i lämnade självdeklarationer inhämtades kontrolluppgifter även efterföljande år. Reglerna för uppgiftslämnande för utländska aktiefonder m.m. har ändrats så att kontrolluppgifter lämnas år 2002.

I betänkandet skattetillägg m.m. föreslås att den skattskyldige skall befrias från skattetillägg om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig a) med hänsyn till uppgiftens art eller b) någon annan särskild omständighet. I betänkandet redovisas inte något exempel på vare sig a) eller b).

En utvärdering har gjorts av resultaten från kontrollen av aktiefonder.⁴⁴ Resultaten är av stort intresse. Bl.a. ifrågasätts om det är möjligt att informera bort problemen. Men resultaten är därmed av intresse även för den framtida tillämpningen av befrielseregeln ovan. Eller annorlunda uttryckt – om den skattskyldige fått särskilt information men ändå utelämnar inkomst i sin deklaration – är ett sådant utelämnande då ursäktligt? Därtill kommer frågan om man bara ska utgå från uppgiftens art eller om man ska göra skillnad mellan olika skattskyldiga? Ska exempelvis göras någon skillnad i skattetilläggshänseende mellan olika skattskyldiga så att större krav ställs på näringsidkare och förmögna personer medan löntagare som inte bryr sig om att sätta sig in i regelsystemet ska befrias? Den omständigheten att alla deklaranter fr.o.m. år 2003 kommer att få förtryckta uppgifter ändrar i sak inte på frågeställningen. Resultaten från utvärderingen kan sammanfattas i nedanstående tabell.

⁴³ Vid årlig taxering förekommer också mervärdesskatt så procentsiffrorna är inte i alla fall 40/20/10 procent.

⁴⁴ Skatteavdelningen, utvärderingsenheten, Mats Andersson, Skatteekonomiskt meddelande nr 24, 2002-01-11

42 Tabell. Andel odeklarerade kapitalinkomster bland deklaranter med olika förutsättningar

Deklaranternas förutsättningar	Andel som ej deklarerat inkomsten
Blankett FD	46
Blankett SD	12
Har förmögenhet	24
Saknar förmögenhet	44
Har näringsverksamhet	8
Saknar näringsverksamhet	43
<u>Blankett FD</u>	
fått förtryckt K4 från förvaltare	47
Inte fått förtryckt K4 från förvaltare	46
<u>Blankett SD</u>	
fått förtryckt K4 från förvaltare	9
Inte fått förtryckt K4 från förvaltare	17

Nedan återges utvärderingsresultaten som hämtats från rapportens sammanfattning.

”I deklarationen för 1999 års inkomster lät 41 procent bli att redovisa sålda utlandsfonder. Det visar resultatet av den särskilda kontroll av dessa fonder som skattemyndigheterna genomfört för tredje året i rad. En jämförelse med tidigare års resultat visar att andelen odeklarerade försäljningar inte minskat sedan kontrollerna inleddes. Detta trots att omfattande informationsinsatser har genomförts och att problemet fått ett inte obetydligt utrymme i medierna. Kontrollen visar också att det främst är deklaranter som använder den förenklade deklarationsblanketten med förtryckta uppgifter som inte deklarerat sina fondförsäljningar. Av dem utelämnade 46 procent försäljningarna i sina deklarationer, medan 12 procent av dem som använde den särskilda deklarationsblanketten underlät att göra det.

Två av resultaten är av särskilt intresse. Dels att andelen oredovisade vinster är fortsatt hög det tredje året efter att kontrollerna inleddes, dels att de kategorier som i hög grad utelämnat vinsterna är sådana som kan förväntas ha låg kunskap om skattereglerna eller låg motivation att informera sig om dessa.

Att andelen oredovisade vinster inte minskat över de tre jämförda åren tillsammans med det faktum att betydande resurser lagts ned på att informera om problemet, och att även massmedia uppmärksammat det, tyder på att en stor del av försäljningarna utelämnats omedvetet i deklarationerna.

Det första året kontrollerna mot denna sparform inleddes gick ingen information om detta ut till allmänheten. Det gjordes däremot för de två efterföljande åren. Trots detta märks alltså ingen minskning i andelen utelämnade vinster i deklARATIONERNA.

Ett ytterligare stöd för att försäljningarna utelämnats omedvetet ger konstaterandet att de kategorier som i hög grad utelämnat försäljning av utlandsfonder är sådana som i många fall inte ser någon anledning att hålla sig informerade om gällande skatteregler. Detta kan antas gälla för en stor del av dem som deklarerar på den förenklade deklaraTIONSblanketten. För den oinvidde är skillnaden liten mellan utlandsregistrerade fonder och svenskregistrerade. Det ligger nära till hands att förmoda att många som deklarerar på den förenklade blanketten utgår från att alla uppgifter redan är ifyllda. De saknar ofta också motivation att ta reda på vad som gäller och har uppenbarligen inte noterat att RSV i förväg aviserat om kontroller på området. De som deklarerar på den särskilda blanketten och själva måste fylla i alla uppgifter tvingas däremot söka information.

En annan skillnad som kan ha sin förklaring i kunskaper är den mellan skattskyldiga med förmögenhet och skattskyldiga utan. Skattskyldiga med skattepliktig förmögenhet har redovisat sina försäljningar i betydligt högre omfattning än övriga. Av skattskyldiga med förmögenhet är det 24 procent som inte redovisat försäljningen av utlandsfond, medan motsvarande andel bland dem utan förmögenhet är 44 procent.

En tänkbar förklaring till att förmögenheten har betydelse är att personer med större tillgångar i regel har mera erfarenhet av olika sparformer, och därmed bättre kunskaper om vilka skatteregler som gäller för dessa, än övriga personer.

Ännu ett exempel på att skillnader i kraven på aktivitet från deklaraNTENS sida kan ha betydelse i sammanhanget är jämförelsen mellan näringsidkare och icke näringsidkare. Bland näringsidkarna som ofta har komplicerade deklaraTIONER var det bara 8 procent som inte redovisade sina vinster av utlandsfonder, medan det bland övriga skattskyldiga var 43 procent som inte gjorde det.

En viktig skillnad mellan näringsidkare och övriga skattskyldiga handlar således om kraven på uppgiftslämnandet. För näringsidkare bygger taxeringen i mycket högre grad på uppgifter som de själva lämnar än vad den gör för övriga, som i regel får sin taxering fastställd utifrån förtryckta uppgifter. Många näringsidkare har också professionell hjälp vid upprättandet av deklaraTIONERNA. Det är därmed mycket troligt att den stora skillnaden mellan kategorierna är en följd av skillnaden i kraven på uppgiftslämnandet. Bland näringsidkare finns en mycket större medvetenhet om och erfarenhet av kraven på uppgiftslämnandet. De flesta löntagare är däremot vana vid att uppgifterna redan är kända av skattemyndigheten och att deras insats inskränker sig till ett godkännande av riktigheten i dem.

Värt att notera i sammanhanget är också att skattskyldiga med näringsverksamhet skiljer sig åt i förhållande till övriga skattskyldiga som redovisat på den särskilda deklaraTIONSBANKETTEN. Bland de som redovisat på den särskilda blanketten men

inte bedriver näringsverksamhet är det 17 procent som inte redovisat försäljning av utlandsfond. Att jämföra med motsvarande andel bland näringsidkarna, 8 procent.

Resultaten av uppföljningen tyder också på att ganska enkla informationsinsatser påverkar beteendet hos dem som deklarerar på den särskilda deklarationsblanketten. Deklaranter som använder den förenklade deklarationsblanketten tycks däremot vara betydligt svårare att påverka genom information.

Det är en slutsats som kan dras från en jämförelse mellan deklaranter som fått den deklarationsbilaga som används för denna typ av försäljningar (blankett K4) förtryckt av fondförvaltaren och dem som inte fått det. Bland deklaranter som använt den förenklade blanketten finns ingen säkerställd skillnad mellan dem som fått den förtryckta blanketten K4 och dem som inte fått det. Bland deklaranter som använt den särskilda deklarationen är dock skillnaden så pass stor att mycket talar för att de påverkats av den information som förmedlats genom denna förtryckta blankett.

Resultaten kan tolkas som så att deklaranter som använder den förenklade blanketten i hög grad har intagit en passiv hållning gentemot sin deklarationsplikt. De senaste decenniernas kraftiga utbyggnad av kontrolluppgiftsskyldigheten och förtryckningen av deklarationsblanketter kan ha inneburit att många mer eller mindre sätter likhetstecken mellan skatteplikt och de inkomster som är tryckta på blanketten från Skattemyndigheten. Denna passiviseringstendens tycks däremot inte vara lika stark hos deklaranter som använder den särskilda deklarationsblanketten. Kraven på att själva söka och tillgodogöra sig information om gällande regler är fortsatt höga för denna grupp, vilket gör att den sannolikt är betydligt lättare att upplysa och informera än övriga.”

3.6.5 Påförs skattetillägg vid utelämnad kapitalinkomst?

År 2001 genomförde skattemyndigheterna på nytt ett särskilt kontrollprojekt avseende utlandsbaserade aktiefonder. Alla kontrollerades inte detta år. Den uppföljning som nedan redovisas är ett särskilt slumpmässigt urval om var 100: e skattskyldig som sålt andelar i en utlandsbaserad aktiefond under år 2000.

Resultatet från den kontrollen har använts för att undersöka i vilken utsträckning skattskyldiga påförts skattetillägg i samband med kontrollen.

Tabellen nedan visar antalet och andelarna, av dem som *inte* redovisade vinst av utlandsfond, som påförts respektive inte påförts skattetillägg. (Det totala antalet skattskyldiga med reavinst från utlandsfond var i urvalet 4 162 personer, vilket betyder att 40 procent utelämnade vinsten i deklarationen)

43 Tabell. Skattskyldiga som påförts respektive inte påförts skattetillägg när deklaration rättats till följd av att vinst vid avyttring av utlandsfond utelämnats i deklarationen, taxeringsåret 2001.

	Antal	Andel
Påförts skattetillägg	121	7%
Ej påförts skattetillägg	1 532	93%
Totalt	1 653	100%

Merparten av de personer som fått sin deklaration höjd har inte fått skattetillägg. En stor del av alla taxeringshöjningar uppgick emellertid till mindre belopp. Eftersom befrielsegrunderna medger att mindre belopp (< 5 000 kr) undantas från skattetillägg har de skattskyldiga i tabellen nedan indelats efter storleken på utelämnat belopp. Påpekas bör dock att indelningen nedan endast gäller storleken på utelämnat belopp för utlandsfond. Om den skattskyldige utelämnat även andra inkomster i sin deklaration kan det totala undanhållna beloppet vara större än 5 000 kronor. Om detta vet vi dock inget utifrån detta material.

44 Tabell. Skattskyldiga som påförts respektive inte påförts skattetillägg när deklaration rättats till följd av att vinst vid avyttring av utlandsfond utelämnats i deklarationen, taxeringsåret 2001, fördelning efter utelämnat belopp.

	Utelämnat belopp <5 tkr		Utelämnat belopp >5 tkr	
	Antal	Andel	Antal	Andel
Påförts skattetillägg	4	0%	117	36%
Ej påförts skattetillägg	1 375	100%	210	64%
Totalt	1 379	100%	327	100%

Eftersom befrielsegrunderna även medger att skattskyldiga över eller under en viss ålder undantas från skattetillägg har de med en vinst över 5 000 kronor indelats efter ålder. Denna indelning framgår av tabellen nedan. Mittengruppen (>17 år och < 65 år) omfattas inte av några uppenbara befrielsegrunder.

45 Tabell. Skattskyldiga som påförts respektive inte påförts skattetillägg när deklaration rättats med mer än 5 000 kronor till följd av att vinst vid avyttring av utlandsfond utelämnats i deklarationen, taxeringsåret 2001, fördelning efter ålder.

	<18 år		>17 år och < 65 år		>64 år		Samtliga	
	Antal	Andel	Antal	Andel	Antal	Andel	Antal	Andel
Påförts skattetillägg	2	8%	107	60%	8	6%	117	36%
Ej påförts skattetillägg	23	92%	71	40%	116	94%	210	64%
Totalt	25	100%	178	100%	124	100%	327	100%

Skattemyndigheten har tillämpat befrielsegrunden ålder. De skattetillägg som påförts yngre och äldre kan vara korrekta. Det kan vara fråga om personer som aktivt driver kapitalförvaltning eller på annat sätt har varit ekonomiskt aktiva. Skattetillägg har endast påförts 60 procent av personerna i åldersmittgruppen (>17 år och < 65 år). När det gäller det fel som de skattskyldiga gjort i detta fall av förekommer mycket sällan uppgift i deklarationen som kan föranleda kontroll och än mindre rättelse. Den bedömningen görs här att med en korrekt tillämpning av

skattetilläggsreglerna borde andelen personer i åldersmittgruppen ha påförts skattetillägg i betydligt högre utsträckning (>90 procent).

Detta tyder på en oenhetlig tillämpning även i de allra enklaste skattetilläggsfallen. Därtill bör tilläggas att kapitalkontrollen bedrivits i projektform med styrning genom information för en noggrann och enhetlig kontroll i syfte att göra en ordentlig uppföljning. Uppenbarligen är det svårt att nå inte bara skattskyldiga utan även deklarationsgranskare med information.

3.7 Skattedeklaration

3.7.1 Skattetillägg efter olika procentsatser

Skattetillägg tas ut efter olika procentsatser. När det gäller *inkomstskatten* är skattetilläggen normalt 40 % av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha påförts eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den skattskyldige. Skattetillägget är 20 % när skattemyndigheten har rättat eller hade kunnat rätta den oriktiga uppgiften med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för skattemyndigheten och som varit tillgängligt för myndigheten. Skattetillägget är 10 % 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 de som gäller för inkomstskatten.

Statistik saknas om i vilken utsträckning skattetillägg vid inkomstbeskattningen påförs efter de olika procentsatserna (se dock uppskattning i avsnitt 3.6.3).

När det gäller övriga skatter redovisas nedanstående uppgifter.

46 Tabell. Skattedeklaration. Skattetillägg efter olika "taxa" för skatter som ingår i skattedeklaration 2001

Skattetillägg	Arbetsgivaravgifter			Avdragen skatt			Mervärdesskatt		
Procentsats	20	10	5	20	10	5	20	10	5
Antal i %	84,1%	15,8%	0,1%	83,7%	16,2%	0,1%	97,3%	0,5%	2,2%
Belopp i %	89,6%	12,0%	0,0%	86,0%	13,9%	0,0%	95,8%	0,6%	3,7%
Förändring mot år 2000									
Antal i %	-1,9%	1,9%	0,0%	-2,3%	2,2%	0,0%	-0,7%	-0,2%	0,8%
Belopp i %	2,8%	-1,0%	-0,2%	3,8%	-3,7%	-0,1%	3,6%	0,0%	-3,6%

För arbetsgivaravgifter och avdragen skatt tillämpas 10 procentsnivån relativt ofta och 5 procentsnivån sällan. För mervärdesskatten gäller det omvända förhållandet – 10 procentsnivån tillämpas sällan och 5 procentsnivån förhållandevis ofta. Observera att med beloppsandel avses hur stor del av det debiterade skattetilläggsbeloppet som belöper på respektive procentsats. Man bör alltså för lägre skattetilläggstaxa tänka på att det underliggande ändringsbeloppet är två (vid 10%) respektive fyra gånger (vid 5%) större än vad beloppsprocenten i tabellen anger.

Under år 2001 har inträffat en förskjutning, antalsmässigt sett, från fullt skattetillägg (20 procent) till de lägre procentsatserna.

3.7.2 Uppgifter om skattedeklarationen totalt år 2001

I skattedeklarationen redovisas mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt. Den som är skyldig att avlämna skattedeklaration är i regel en registrerad företagare med F-skattsedel.

Innan vi går in på de olika skatterna lämnas först en översikt för skattedeklarationen totalt.

47 Tabell. Fördelning av skattetilläggen på beloppsintervall år 2001; fysisk och juridisk person, antal och belopp

Antal skattetillägg

År 2001	0-10 tkr	10-50 tkr	50-100 tkr	>100 tkr	Summa	Andel
Fysisk person	29 060	957	31	17	30 065	24%
Juridisk person	85 039	9 954	1 012	490	96 495	76%
Totalt	114 099	10 911	1 043	507	126 560	100%
Andel	90%	9%	1%	0%	100%	

Belopp skattetillägg, kronor

År 2001	0-10 tkr	10-50 tkr	50-100 tkr	>100 tkr	Summa	Andel
Fysisk person	50 015 874	16 309 348	2 156 465	9 058 435	77 540 122	11%
Juridisk person	191 543 367	200 292 742	67 141 019	150 233 535	609 210 663	89%
Totalt	241 559 241	216 602 090	69 297 484	159 291 970	686 750 785	100%
Andel	35%	32%	10%	23%	100%	

Hela 90 procent av antalet skattetillägg understiger 10 000 kronor och mer än tre fjärdedelar av skattetilläggen avser juridisk person. Det framgår inte av tabellen men nämnas kan att för fysisk person understiger skattetilläggen i mer än 80 procent av fallen beloppet 1 000 kronor.

Tio procent av de största skattetilläggen svarar för 65 procent av det totalt debiterade skattetilläggsbeloppet. Nästan 90 procent av detta belopp faller på juridisk person.

48 Tabell. Skattedeklaration. Antal skattetillägg i förhållande till antalet beslut och i förhållande till antalet F-skattskyldiga

	ST vid skönsbeskattning			ST vid ändring > 2 500 kr			Alla skattetillägg		Basuppgifter			
	ST (skön) / antal sköns- besk. beslut			ST / ST/F- skatt- skyldiga			ST/F- skatt- skyldiga		Antal skönsbesk. ändringar > 2500 kr Antal skatt- skyldiga F- skatt 12/2001			Ändr > 2500 kr / antal skattsk.
SKM	ST skönsbes.	ST (skön) / antal sköns- besk. beslut	ST (skön) / antal skatt- skyldiga	Antal ST	ST / ändringar	ST/F- skatt- skyldiga	Antal ST	ST/F- skatt- skyldiga	Antal skönsbesk. beslut	Antal ändringar > 2500 kr	Antal skatt- skyldiga F- skatt 12/2001	Ändr > 2500 kr / antal skattsk.
Kol 1	Kol 2	Kol 3	Kol 4	Kol 5	Kol 6	Kol 7	Kol 8	Kol 9	Kol 10	Kol 11	Kol 12	Kol 13
1	34 433	90%	29,23%	8 213	60%	7,0%	44 954	38,16%	38 080	13 731	117 801	11,66%
5	5 136	86%	16,59%	2 340	49%	7,6%	8 288	26,77%	5 957	4 739	30 962	15,31%
7	4 372	91%	12,06%	2 917	54%	8,0%	8 169	22,54%	4 789	5 378	36 242	14,84%
12	12 083	86%	22,53%	3 947	45%	7,4%	16 945	31,60%	13 977	8 752	53 630	16,32%
14	9 940	91%	14,50%	5 191	54%	7,6%	16 843	24,57%	10 956	9 540	68 549	13,92%
18	2 929	90%	14,09%	2 042	63%	9,8%	5 445	26,19%	3 267	3 226	20 788	15,52%
19	6 640	92%	20,90%	2 800	56%	8,8%	10 194	32,09%	7 243	5 018	31 765	15,80%
21	3 842	86%	16,67%	1 661	47%	7,2%	5 885	25,53%	4 488	3 548	23 050	15,39%
23	2 448	84%	15,29%	995	39%	6,2%	3 718	23,22%	2 909	2 573	16 009	16,07%
25	4 112	88%	21,45%	1 595	61%	8,3%	6 224	32,47%	4 675	2 594	19 171	13,53%
Riket	85 935	89%	20,56%	31 701	54%	7,6%	126 665	30,31%	96 341	59 099	417 967	14,14%
Riket utom SKM01	51 502	88%	17,16%	23 488	52%	7,8%	81 711	27,22%	58 261	45 368	300 166	15,11%

Ett mindre antal skattetillägg 9 029 stycken⁴⁵ berör vare sig skönsbeskattning eller större ändringar t.ex. mindre belopp i vissa fall t.ex. om ett beslut avser flera perioder och beloppen sammantaget överstiger ringa belopp.

Vid skönsbeskattning påförs skattetillägg i nio fall av tio. Antalet skönsbeskattningsbeslut i förhållande till antalet F-skattskyldiga är högt, cirka 20 procent. Skattemyndigheten i Stockholm (SKM01) har när det gäller skönsbeskattning för skattedeklaration (kol 4) – en väsentligt högre frekvens (29 %) än för övriga skattemyndigheter (17 %).

Skattetillägg vid kontroll varierar naturligtvis med kontrollens omfattning. Antalet större ändringar i förhållande till antalet F-skattskyldiga varierar. Skattemyndigheten i Stockholm har en något lägre ändringsfrekvens för större belopp (12 %) än för övriga skattemyndigheter (15 %).

När det gäller hur stor del av större ändringar som föranleder skattetillägg (kol 6) ligger skattemyndigheterna i intervallet 39-61 procent – en betydande spridning som det är svårt att hitta någon orsak till med hänsyn till de stora tal för större ändringar som det ändå är fråga om vid varje skattemyndighet. Det är ju här fråga om ändringar >2 500 kronor (inte räkne- eller skrivfel) på skattemyndighetens initiativ vid skrivbordsgranskning och revision. Det finns tre möjliga orsaker som kan förklara skillnaden a) att man som skrivbordsgranskning/revision kodat andra ändringar b) oenhetlig tillämpning av skattetilläggsbestämmelserna c) skillnader i inriktning av kontrollen.

I efterföljande två tabeller ser vi på skillnader i tillämpningen vid ändring >2 500 kronor mellan olika kontrollformer – skrivbordsgranskning och revision.

⁴⁵ 126 665-85935-31701=9 031

49 Tabell. Skattedeklaration Frekvensen av skattetillägg vid revision i förhållande till antalet ändringar >2 500 kronor och antalet F-skattskyldiga fysiska och juridiska personer

I	Ändringar > 2500 kr		Skattetillägg		Andel i procent		
SKM	Antal	Belopp	Antal	Belopp	ST / Ändr. antal	ST / Ändr. belopp	ST/F-skatt-skyldiga
Kol 1	Kol 2	Kol 3	Kol 4	Kol 5	Kol 6	Kol 7	Kol 8
01	2 945	458 782 995	2 675	79 357 862	91%	17,3%	2,3%
05	1 222	34 494 338	1 071	5 198 504	88%	15,1%	3,5%
07	1 723	73 153 390	1 393	9 208 567	81%	12,6%	3,8%
12	1 693	116 443 702	1 327	16 737 624	78%	14,4%	2,5%
14	2 819	185 987 949	2 249	25 831 575	80%	13,9%	3,3%
18	720	32 663 610	585	5 185 009	81%	15,9%	2,8%
19	871	67 286 302	748	9 479 418	86%	14,1%	2,4%
21	942	48 780 216	759	6 512 841	81%	13,4%	3,3%
23	409	17 618 102	341	2 845 683	83%	16,2%	2,1%
25	629	23 603 959	494	3 296 191	79%	14,0%	2,6%
Riket	13 973	1 058 814 563	11 642	163 653 274	83%	15,5%	2,8%
Riket utom SKM01	11 028	600 031 568	8 967	84 295 412	81%	14,0%	3,0%

Skattetillägg vid revision och större höjningar ligger högt. ”Skattetilläggsantalsprocent” ligger i intervallet 78-91 procent, medan ”skattetilläggsbeloppsprocenten” (kol 7) ligger i intervallet 13-17 procent.

I en region blir alla skillnader (kol 6 och 7 ovan) utjämnade. Om man i stället för varje region beräknar skattetilläggsantalsprocent och skattetilläggsbeloppsprocent framträder skillnaderna tydligare. För att inte kontor med få ändringar ska ge stora spridningsmått har vi begränsat redovisningen till skattekontor med fler än 100 större ändringar vid skrivbordsgranskning.

50 Tabell. Skattekontor med fler än 100 ändringar > 2500 kronor. Lägsta och högsta värde inom regionen andelen skattetillägg i förhållande till ändringar; antal och belopp för revision.

SKM	ST / Antal ändr.		ST / Belopp ändr.	
	Min	Max	Min	Max
01	81%	98%	14%	20%
05	76%	97%	12%	17%
07	64%	93%	9%	19%
12	18%	93%	8%	18%
14	63%	92%	7%	18%
18	71%	93%	12%	15%
19	69%	93%	16%	20%
21	86%	94%	10%	19%
23	88%	95%	18%	19%
25	55%	81%	8%	15%

När det gäller revision har nästan alla skatteregioner en antalsprocent som överstiger 50 procent. Skattemyndigheten i Malmö (SKM12) avviker påtagligt. Det är ett kontor som fattat 84 beslut avseende sex olika skattskyldiga i samma härva med internationell anknytning där de skattskyldiga inte önskat samarbeta eller

gjort sig oanträffbara. Skattemyndigheten har därför inte ansett att man kunnat påvisa oriktig uppgift och då ska inte skattetillägg påföras – frågan har noga diskuterats med regionens rättsenhet. Skattetillägg i Sverige påförs nämligen normalt inte om den skattskyldige inte svarar på förfrågan eller på annat sätt omöjliggör utredningen. Det är nämligen skattemyndigheten som ska bevisa att oriktig uppgift föreligger.

Man ska vara försiktig med att dra slutsatser från enbart statistik och vi bedömer att de skillnader som finns i statistiken rörande skattetillägg vid revision i första hand har naturliga förklaringar och inte beror på olikformig hantering av skattetilläggsbeslut i anslutning till revision.

51 Tabell. Skattedeklaration. Frekvensen av skattetillägg vid skrivbordsgranskning i förhållande till antalet ändringar >2 500 kronor och antalet skattskyldiga fysiska och juridiska personer

Skattedekl.	Ändringar > 2500 kr		Skattetillägg		Andel i procent		
SKM	Antal	Belopp	Antal	Belopp	ST / Ändr. antal	ST / Ändr. belopp	ST/F-skatt-skyldiga
Kol 1	Kol 2	Kol 3	Kol 4	Kol 5	Kol 6	Kol 7	Kol 8
1	10 786	927 912 032	5 496	37 842 396	51%	4,10%	4,70%
5	3 517	197 521 522	1 267	4 338 869	36%	2,20%	4,10%
7	3 655	176 021 569	1 513	4 026 753	41%	2,30%	4,20%
12	7 059	276 503 130	2 586	10 473 106	37%	3,80%	4,80%
14	6 721	350 925 771	2 890	12 799 262	43%	3,60%	4,20%
18	2 506	89 293 160	1 452	4 143 026	58%	4,60%	7,00%
19	4 147	132 008 647	2 033	5 968 277	49%	4,50%	6,40%
21	2 606	93 679 621	893	2 841 621	34%	3,00%	3,90%
23	2 164	68 900 600	649	1 270 520	30%	1,80%	4,10%
25	1 965	71 743 741	1 097	3 354 952	56%	4,70%	5,70%
Riket	45 126	2 384 509 793	19 876	87 058 782	44%	3,70%	4,80%
Riket utom SKM01	34 340	1 456 597 761	14 380	49 216 386	42%	3,40%	4,80%

Skattetillägg vid skrivbordsgranskning ligger väsentligt lägre än vid revision. ”Skattetilläggsantalsprocent” (kol 6) ligger i intervallet 30-58 procent, medan ”skattetilläggsbeloppsprocenten” (kol 7) ligger i intervallet 2-5 procent. SKM23 ligger lägst i bägge avseendena. Om skillnaderna – i första hand för antalsprocenten – beror på olika inriktning på kontrollen, felaktig beslutredovisning eller annan praxis i hanteringen av skattetillägg har inte utretts.

I en region blir alla skillnader (kol 6 och 7 ovan) utjämnade. Om man i stället för varje region beräknar skattetilläggsantalsprocent och skattetilläggsbeloppsprocent framträder skillnaderna tydligare. För att inte kontor med få ändringar ska ge stora spridningsmått har vi begränsat redovisningen till skattekontor med fler än 100 större ändringar vid revision.

52 Tabell. Skattekontor med fler än 100 ändringar > 2500 kronor. Lägsta och högsta värde inom regionen andelen skattetillägg i förhållande till ändringar; antal och belopp för skrivbordsgranskning.

SKM	ST / Antal ändr.		ST / Belopp ändr.	
	Min	Max	Min	Max
01	17%	77%	1%	14%
05	9%	55%	2%	7%
07	21%	53%	1%	6%
12	14%	57%	2%	8%
14	28%	62%	2%	12%
18	50%	72%	2%	8%
19	27%	61%	2%	6%
21	13%	56%	2%	7%
23	3%	79%	1%	3%
25	51%	66%	3%	7%

Skattemyndigheten i Örebro (SKM18) och skattemyndigheten i Luleå (SKM25) har i antalsprocenten små skillnader mellan min- och maxvärden medan motsatsen gäller i övriga regioner. Särskilt stora är skillnaderna mellan olika kontor vid SKM23. Om besluten verkligen är korrekt kodade dvs. det är fråga om skrivbordsgranskning måste det rimligen bero på avsevärda skillnader i kontrollen eller på hanteringen av skattetillägg.

Det finns anledning att sammanfattningsvis jämföra de värden vi nu iakttagit med dem som ovan redovisats för inkomstskatten.

53 Tabell. Inkomstdeklaration och skattedeklaration. Ändringar som beloppsmässigt kvalificerar för skattetillägg; antalet skattetillägg i förhållande till antalet ändringar (antalsprocent) och skattetilläggsbeloppet i förhållande till ändringsbeloppet (beloppsprocent)

Skattetillägg	Antals- procent	Belopps- procent
<u>Inkomstskatt, årlig taxering</u>		
Skrivbordsgranskning	7%	0,5%
Revision	58%	2,7%
<u>Inkomstdeklaration, omprövning</u>		
Skrivbordsgranskning	12%	0,3%
Revision	48%	0,6%
<u>Skattedeklaration</u>		
Skrivbordsgranskning	44%	3,7%
Revision	83%	15,5%

Skattedeklarationen och de skatter som redovisas däri ”drabbas” antals- och beloppsmässigt i större utsträckning av skattetillägg än inkomstskatten. En förklaring kan vara deklarationsformulärets utformning – de skattskyldiga är endast i begränsad utsträckning medvetna om möjligheten att lämna upplysningar vid sidan av deklarationsformuläret.

Vid revision är antals- och beloppsprocent väsentligt högre än vid skrivbordsgranskning. Det ligger i sakens natur då en revision i regel är både bredare och djupare än en skrivbordsgranskning.

I skattedeklarationen redovisas mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt. I bilaga 1 går de olika delposterna igenom. Resultaten sammanfattas i nedanstående tabell:

54 Tabell. Antalsprocent (antal skattetillägg i förhållande till antalet ändringar > 2 500 kronor) för fysisk och juridisk person, för skrivbordsgranskning och revision samt spridningen mellan skatteregionerna. I tabellen har endast medtagits fall där ändringarna är fler än 1 000 stycken

	Fysisk person		Juridisk person	
	Antals-procent: ST / Ändringar	Spridning mellan regioner	Antals-procent: ST / Ändringar	Spridning mellan regioner
Skrivbordsgranskning				
Moms	37%	21-47 %	37%	15-54 %
Arb. avg.	50%	27-63 %	51%	38-65 %
Avdr. skatt	44%	19-61 %	44%	25-60 %
Revision				
Moms	84%	78-90 %	84%	59-98 %
Arb. avg.	86%	77-93 %	74%	-
Avdr. skatt	53%	-	77%	43-97 %

- Antalsprocenten är påfallande lika för fysisk och juridisk person om man ser till skrivbordsgranskning för sig och revision för sig.
- Antalsprocenten är väsentligt högre för revision än för skrivbordsgranskning.
- Det är svårt att utan ingående undersökningar förklara de stora skillnaderna (spridningen) mellan regionerna