FÖRENKLAD SJÄLV DEKLARATION

Betänkande av skatteförenklingskommitten

SOU 1984:21

Deklarationen sänds eller lämnas till
LOKALA SKATTEMYNDIGHETEN

FÖRENKLAD SJÄLVDEKLARATION 1a 1986

Län	Länl Komm Förs	Komm skattesats
Kommun	Personnummer	

Obs! Läs först informationsbladet.

Uppgifter om civilstånd under 1985

Ensamstående	Gift eller samboende	Makes personnummer
Om inte rätt uppgifter förtryckts uppger Du detta nedan		Datum för ändring
00	00	
Ensamstående	Gift eller samboende	Makes personnummer

FÖRENKLAD SJÄLV DEKLARATION

Betänkande av skatteförenklingskommitten

Inkomster under 1985 och förmögenhet den 31 december 1985

Har Du inget annat att deklarera än inkomst och förmögenhet som det tryckta fältet (grunduppgifter) behöver Du bara skriva under deklaration och avsändare. Om Du har tilläggsuppgifter.

Inkomster som framgår av kontrolluppgifter

Jag har haft [illegible] av nytt eller några av följande slag
- kontant inkomst av anställning eller uppdrag, pension eller livränta
- ersättning från försäkringskassa eller arbetslöshetskassa
- annan ersättning [illegible]

Dina inkomster stämmer med kontrolluppgifter som [illegible]

Skattepliktig förmögenhet: Om förmögenheten [illegible] skulder [illegible] mer än 1 000 kr.

Tilläggsuppgifter

Jag lämnar tilläggsuppgifter för
- skattepliktiga inkomster som inte framgår av kontrolluppgifter
- avdragsgilla kostnader för skuldräntor och pensionsförsäkring
- samtliga [illegible] (skattepliktiga förmögenhet var minst 50 000 kr).

Schablonavdrag/Extra avdrag

Vid taxeringen medges följande avdrag utan ansökan:
- schablonavdrag om högst 1 000 kr för [illegible] inkomster
- extra avdrag om högst 1 000 kr från kapitalinkomster
- extra avdrag för nedsatt skattekraft (för folkpensionär som är berättigad därtill).

Jag försäkrar på heder och samvete att de uppgifter jag lämnar i denna deklaration är fullständiga och sanningsenliga. Jag är medveten om att oriktig uppgift i deklaration kan medföra ansvar enligt skattebrottslagen och/eller skattetillägg enligt taxeringslagen.

Du får ett taxeringsbesked i juni med en sammanställning av de uppgifter som använts vid Din taxering.

(Underskrift) (Telefon - även riktnummer)

Tilläggsuppgifter för fastighet (Förtryckta uppgifter får inte ändras)

Fastighetens officiella beteckning och kommun där fastigheten är belägen							Län Komm Förs
Taxeringsvärde	Byggnadsvärde	Andel	Garantibelopp	Beräknad intäkt	Extra avdrag	Intäkt	Tomträtt Ja Nej

Skulder den 31 december 1985 och skuldräntor m m som betalats under 1985

Statliga lån för fastigheten	Debiterad räntekr	Räntebidrag/Låneåtergift, kr	Mellanskillnaden (+/−) förs ut vid »Avdrag»	Skulder, kr	Avdrag, kr 00	Skattemyndighetens anteckningar
Övriga lån för fastigheten samt tomträttsavgäld	Långivare/Betalningsmottagare			+	+	
Är långivare/betalningsmottagare en enskild person anges förutom dennes namn även personnummer eller adress				+	+	
				+	+	
				+	+	
			Summa skulder och avdrag	00	00	

SOU 1984:21

120

Statens offentliga utredningar
1984:21
Finansdepartementet

Förenklad självdeklaration

Betänkande av skatteförenklingskommittén

Stockholm 1984

Omslag Förlagsateljén/Johan Ogden
ISBN ~~91-38-08201-0~~ 91-38-08201-2 (F)
ISSN 0375-250X

minab/gotab Stockholm 1984

Till statsrådet och chefen för finansdepartementet

Den 13 maj 1982 bemyndigade regeringen chefen för dåvarande budgetdepartementet att tillsätta en kommitté med uppdrag att se över taxeringsförfarandet och skatteprocessen.

Till ledamöter i kommittén förordnades generaldirektören Gösta Ekman, ordförande, riksdagsledamöterna Tage Sundkvist, Knut Wachtmeister och Hans-Olov Westberg, rektorn Wilhelm Gustafsson, länsrådet Sven Gunnarsson och lagmannen Bertil Wennergren.

Genom beslut vid regeringssammanträde den 16 december 1982 bemyndigades chefen för budgetdepartementet att tillsätta ytterligare två ledamöter i kommittén. Med stöd härav förordnades riksdagsledamöterna Anna Lindh och Karl-Erik Svartberg till ledamöter från den 12 januari 1983.

Kommittén har antagit namnet skatteförenklingskommittén.

Till sakkunniga förordnades departementsråden Arne Baekkevold och Karl-Gunnar Ekeberg samt från den 28 oktober 1982 utredningssekreterarna Claes Ljungh och Christer Persson, direktören Hans Tellander och fögderichefen Torbjörn Vester.

Att som experter biträda kommittén förordnades departementsrådet Bertil Edlund, byråcheferna Johan Hirschfeldt och Lars-Olof Thörnberg, lagmannen Åke Lundborg, departementssekreteraren Bengt Johnsson samt avdelningsdirektörerna Mats Henricson och Göran Norén. Genom beslut den 2 november 1982 tillkallades avdelningsdirektören Annika Sehlstedt och genom beslut den 14 februari 1983 hovrättsassessorn Lars Eklycke, biträdande skattedirektören Tore Lundin, avdelningsdirektören Gunnar Magnusson och skattedirektören Olle Roos som experter. Sedan Roos entledigats den 1 augusti 1983 och Magnusson den 27 oktober 1983, förordnades skattedirektören Niclas Virin och avdelningsdirektören Ragnar Öhrn att som experter biträda kommittén.

Som sekreterare förordnades den 1 september 1982 kammarrättsassessorn Karin Almgren och den 1 april 1983 kammarrättsfiskalen Börje Leidhammar, vilka tillsammans med Henricson och Norén bildat kommitténs sekretariat.

Skatteförenklingskommittén har tidigare lämnat rapporten Vissa ändringar i taxeringsförfarandet (Ds Fi 1983:16).

Vi får härmed överlämna vårt betänkande Förenklad självdeklaration, som innehåller förslag till förenklingar av löntagarbeskattningen.

Utredningsarbetet inriktas nu på det grundläggande taxeringsförfarandet. Vi avser att redovisa våra ställningstaganden inom detta område i ett

betänkande vid årsskiftet 1984/85.

Reservationer har avgivits av ledamoten Knut Wachtmeister och gemensamt av ledamöterna Wilhelm Gustafsson och Tage Sundkvist. Särskilda yttranden har ledamoten Sven Gunnarsson och sakkunnige Hans Tellander lämnat.

Stockholm i mars 1984

Gösta Ekman

Sven Gunnarsson
Tage Sundkvist
Bertil Wennergren
Wilhelm Gustafsson
Karl-Erik Svartberg
Hans-Olov Westberg
Anna Lindh
Knut Wachtmeister

/*Karin Almgren*
Börje Leidhammar

Innehåll

VI *Författningskommentar*

Förkortningar

AFL	Lagen (1962:381) om allmän försäkring
AFT	Allmän fastighetstaxering
AFU	Arbetsgrupp för företagens uppgiftslämnande, verksam inom kommissionen mot ekonomisk brottslighet (EKO-kommissionen)
AVGL	Lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter
BrB	Brottsbalken
BROPO	Utredningen om uppgiftsskyldighet beträffande bankräntor och premieobligationer (RSV november 1980)
BRÅ	Brottsförebyggande rådet
Ds	Departementsserie
E-skatt	Preliminär skatt på biinkomster (RSV Rapport 1983:3)
K	Rättsfall från kammarrätten
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
LSM	Lokal skattemyndighet
LST	Länsstyrelse
PGI	Pensionsgrundande inkomst
Prop.	Proposition
R	Rättsfall från regeringsrätten
RB	Rättegångsbalken
RF	Regeringsformen
RFV	Riksförsäkringsverket
RRV	Riksrevisionsverket
RS	Rationalisering av skatteadministrationen
Rskr	Riksdagsskrivelse
RSFS	Riksskatteverkets författningssamling
RSV	Riksskatteverket
RSV Dt	Riksskatteverkets författningssamling Serie Dt Direkt skatt – Taxering
RSV Du	Riksskatteverkets författningssamling Serie Du Direkt skatt – Uppbörd
SekrL	Sekretesslagen (1980:100)
Sf	Lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt
SFK	Skatteförenklingskommittén
SFS	Svensk författningssamling
Si	Lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

SkBL	Skattebrottslagen (1971:69)
SkU	Skatteutskottets betänkande
SOU	Statens offentliga utredningar
TI	Taxeringsintendent
TK	Taxeringskungörelsen (1957:513)
TL	Taxeringslagen (1956:623)
TN	Taxeringsnämnd
TO	Taxeringsnämndens ordförande
UBL	Uppbördslagen (1953:272)
UK	Uppbördskungörelsen (1967:626)
VPC	Värdepapperscentralen
ÖTF	Översyn av taxeringsarbetet i första instans (arbetsgrupp inom RSV)

Sammanfattning

I detta delbetänkande lägger vi fram förslag om ändringar i de materiella bestämmelserna på inkomstbeskattningens område i syfte att förenkla deklarationsförfarandet för det stora flertalet enskilda skattskyldiga och skapa förutsättningar för en reform av taxeringsförfarandet. Vårt förslag omfattar främst löntagare och pensionärer och bedöms kunna möjliggöra att 4-4,5 milj. skattskyldiga lämnar en starkt förenklad självdeklaration. Systemet bygger på att arbetsgivarna – liksom f.n. – lämnar kontrolluppgifter på utbetalade löner och utgående skattepliktiga förmåner. Vidare utgår systemet från att banker och andra kreditinstitut lämnar kontrolluppgift på räntor, som insättare gottskrivits under inkomståret, samt att kontrolluppgifter från VPC m.fl. om aktieutdelning också kommer att ingå i systemet.

Grunduppgifter och tilläggsuppgifter

Den grundläggande tanken bakom förslaget är att de skattskyldiga som använder den förenklade deklarationen inte skall behöva uppge sådant som skattemyndigheterna får kännedom om genom kontrolluppgifterna eller kan inhämta genom att använda tillgängliga register, t.ex. fastighetsregistret. Förstnämnda uppgifter benämns i förslaget grunduppgifter. Vid sidan härav kan den skattskyldige i viss utsträckning lämna tilläggsuppgifter i den förenklade deklarationen.

Den förenklade självdeklarationen skall i första hand omfatta inkomstslagen tjänst, kapital och småhusfastighet (villa eller fritidshus). Den skattskyldige kan i normalfallet försäkra att hans inkomster av anställning eller uppdrag och hans ersättning från försäkrings- eller arbetslöshetskassa samt pension eller livränta överensstämmer med de kontrolluppgifter han fått. Han behöver i så fall inte redovisa inkomsterna i deklarationen utan bekräftar grunduppgifternas riktighet genom att skriva under deklarationen.

Har den skattskyldige haft inkomst av tjänst som inte ingår i grunduppgifterna, t.ex. därför att kontrolluppgift inte skall lämnas eller den skattskyldige inte har fått kontrolluppgift, redovisar han sådana inkomster som tilläggsuppgifter.

I det fullt utbyggda systemet ingår bland grunduppgifterna kreditinstitutens och VPC:s kontrolluppgifter på inkomst av kapital i form av ränta på bankmedel och utdelning på aktier. Vi räknar med att så kan ske fr.o.m. 1988

års taxering. I avvaktan på att ett system för detta uppgiftslämnande byggs upp skall dessa kapitalintäkter redovisas som tilläggsuppgifter i 1986 och 1987 års deklarationer. Om intäkterna uppgår till högst 1 000 kr. och avdragen därifrån inte överstiger intäkterna behöver närmare uppgifter inte lämnas.

Har den skattskyldiges skattepliktiga förmögenhet inte uppgått till 50 000 kr. vid inkomstårets utgång behöver han inte heller redovisa förmögenheten närmare.

Skattepliktig förmögenhet som uppgår till 50 000 kr. eller mer kan redovisas som tilläggsuppgift. Om den skattepliktiga förmögenheten uppgår till 400 000 kr. får den förenklade deklarationen inte användas även om övriga förutsättningar är uppfyllda. I så fall måste den skattskyldige lämna en fullständig deklaration.

I den förenklade deklarationen kan ingå en villafastighet. I så fall förtrycks fastighetens officiella beteckning, taxeringsvärde m.fl. uppgifter genom skattemyndigheternas försorg. Vidare beräknas intäkt, garantibelopp, extra avdrag och nettointäkt med utgångspunkt i att den skattskyldige ägt villan hela beskattningsåret. Den som köpt eller sålt en fastighet under året måste använda fullständig deklaration.

Uppgift om skuldräntor och om tomträttsavgäld, som betalats under året, och om skulden vid årets utgång lämnar den skattskyldige som tilläggsuppgifter.

Smärre aktievinster skall kunna rymmas i systemet med förenklad deklaration.

Schablonavdrag m.m.

För den som lämnar förenklad självdeklaration avräknas automatiskt från anställningsinkomster ett schablonavdrag om 2 000 kr. i den mån inkomsterna förslår. Avdraget får dock inte överstiga 10 % av intäkterna. Schablonavdraget som innebär en höjning av det nuvarande avdraget med 1 000 kr., skall omfatta även den avdragsgilla delen av kostnader för resor till och från arbetet. Den nuvarande bestämmelsen att sådana kostnader får dras av endast i den mån de överstiger 1 000 kr. behålls.

I schablonavdraget ingår inte kostnader i samband med tjänsteresor. Dessa kostnader blir avdragsgilla som hittills. Den som vill ha avdrag för sådana kostnader måste lämna en fullständig deklaration.

Det nu gällande 100-kronorsavdraget från inkomst av tjänst för den som har andra inkomster än arbetsinkomster, t.ex. pensionärer, slopas.

Bestämmelserna för att beräkna pensionsgrundande inkomst har anpassats till våra förslag beträffande avdrag från inkomst av tjänst.

I stället för det nuvarande s.k. sparavdraget om 800 kr. under inkomst av kapital föreslås ett individualiserat avdrag om 1 000 kr. Detta innebär att avdraget medges varje skattskyldig fysisk person för sig utan möjlighet att flytta över det helt eller delvis till make eller annan sambeskattad person. Avdraget skall i likhet med det nuvarande inte vara underskottsgrundande.

Vi föreslår vidare att avdrag för förvaltningskostnader från kapitalinkomster inte medges upp till ett belopp av 1 000 kr. Kostnader därutöver blir

avdragsgilla på samma sätt som f.n. men måste redovisas i en fullständig deklaration. Ränta på överskjutande skatt blir skattefri och utgår med reducerad procentsats.

Vad beträffar inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet införs ett avdrag om 1 000 kr. för varje skattskyldig för vinst vid försäljning av aktier som innehafts mindre än två år. Det nuvarande avdraget för s.k. äldre aktier, 3 000 kr., som är detsamma för ensamstående och för makar gemensamt, omvandlas till ett individuellt avdrag om 2 000 kr. Avsikten är att en skattskyldig, som äger aktier och som i övrigt uppfyller förutsättningarna för att få använda den förenklade deklarationen, inte skall behöva lämna en fullständig deklaration fastän han gjort smärre försäljningar av aktier, teckningsrätter e.d.

Allmänna avdrag m.m.

I fråga om de allmänna avdragen erinrar vi om att förslag från andra kommittéer nyligen lagts fram om att ersätta förvärvsavdraget och avdraget för underhåll av inte hemmavarande barn med stöd i annan form. Vi understryker den stora vinst detta skulle innebära från skatteförenklingssynpunkt och räknar i vårt förslag med att dessa avdrag slopas. Detsamma gäller skattereduktionen för s.k. hemmamake och ensamstående med barn.

Det enda allmänna avdrag som får yrkas i den förenklade deklarationen är avgifter för pensionsförsäkring. Det görs som tilläggsuppgift.

Avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer medges i stort enligt samma metod som gäller f.n. Motsvarande avdrag för sjukdomskostnader slopas däremot och ersätts med stöd i annan form.

Våra förslag till ändrade materiella bestämmelser omfattar givetvis även dem som lämnar fullständiga deklarationer.

Deklarationsblanketter och taxeringsbesked

Vi har tagit fram en tvåsidig blankett för den förenklade självdeklarationen. Den skattskyldige skall på första sidan bekräfta grunduppgifternas och ev. tilläggsuppgifters riktighet genom sin underskrift på heder och samvete. Särskilt utrymme finns på båda sidorna för tilläggsuppgifter. Särskilda yrkanden eller uppgifter av annat slag än föreskrivna tilläggsuppgifter kan inte tas med i blanketten. Den som vill lämna fler uppgifter än som ryms på den förenklade deklarationen får i stället fylla i en fullständig deklaration.

Vi föreslår inga principiella ändringar i den fullständiga deklarationen. Såväl den fullständiga som den förenklade deklarationsblanketten skall även fortsättningsvis skickas ut till de skattskyldiga med namn, adress m.fl. uppgifter förtryckta. Vi föreslår emellertid valfrihet för den som fått en blankett för förenklad deklaration att i stället använda den fullständiga om han så önskar.

Inga principiella ändringar föreslås beträffande skyldigheten att deklarera.

Den som använder den förenklade blanketten kommer att under juni taxeringsåret få ett meddelande (taxeringsbesked). Av taxeringsbeskedet

framgår bl.a. vilka kontrolluppgifter taxeringen grundas på. Syftet är att upplysa de skattskyldiga om vad som legat till grund för taxeringen och att möjliggöra omprövning under taxeringsperioden. Taxeringsbeskedet skall innehålla en specifikation av de olika intäktsposterna och utfärdas endast vid 1986 och 1987 års taxeringar. Vid 1988 års taxering är avsikten att ersätta taxeringsbeskedet med en tidigareläggning av skattsedelsutskriften och avräkningen av preliminär skatt. Våra överväganden i den delen redovisas i ett kommande betänkande.

Kontrolluppgifter

Arbetsgivarnas uppgiftsskyldighet utökas något. De skall i kontrolluppgifterna ange inte bara förekomsten av en förmån utan också värdera den i de fall det rör sig om fri bostad, fri lunch, fri bil m.m. Liksom i dag används i första hand personnummer som identifieringsbegrepp i kontrolluppgifterna. Det formulär, som tagits fram av en arbetsgrupp inom den s.k. EKO-kommissionen, kommer att underlätta uppgiftslämnandet.

Som förut antytts anser vi det lämpligt att genomföra kreditinstitutens uppgiftsskyldighet för räntor och skattemyndigheternas användning av dessa kontrolluppgifter i två steg. Fr.o.m. 1986 års taxering skall kontrolluppgift utfärdas om räntebeloppet uppgår till minst 500 kr. eller kapitalbehållningen är minst 5 000 kr. Systemet blir då testat och uppdaterat bl.a. för att säkerställa korrekta personnummer i kontrolluppgifterna. Fr.o.m. 1988 års taxering utfärdas kontrolluppgift om räntebeloppet uppgår till minst 100 kr. eller kapitalbehållningen är minst 1 000 kr. Uppgifterna skall då tjäna till ledning för taxeringen.

Taxering och kontroll

I normalfallet kommer taxeringen att bestämmas med ledning av kontrolluppgifter från arbetsgivare, kreditinstitut m.fl. och skattemyndigheternas registeruppgifter. Taxeringen grundas vidare på de tilläggsuppgifter den skattskyldige lämnar i den förenklade deklarationen. Samtliga uppgifter registreras med hjälp av ADB. Uppgifterna sammanställs maskinellt och taxeringen sker med hjälp av datamaskin. Samtidigt beräknas den pensionsgrundande inkomsten. Slutgiltigt besked om taxeringen lämnas i skattsedel på slutlig skatt.

I den förenklade deklarationen förekommer siffersammanställningar endast i fråga om tilläggsuppgifter.

Skattekontrollen i det förenklade deklarationssystemet begränsas i huvudsak till ADB-tester.

I avvaktan på våra förslag till förändrat taxeringsförfarande, som vi avser att lägga fram i ett betänkande omkring årsskiftet 1984/85, skall de formella taxeringsbesluten liksom f.n. fattas av TN.

Besvärsrätt

Extraordinär besvärsrätt skall föreligga såväl för de skattskyldiga som det allmänna om en taxering blivit felaktig på grund av att en kontrolluppgift

enligt 37 § TL har saknats eller varit oriktig. För sådana felaktigheter skall inte skattetillägg påföras. I fråga om den skattskyldiges straffansvar för felaktiga uppgifter enligt skattebrottslagen föreslår vi en ändring endast för det fall att en anställd och en arbetsgivare träffat överenskommelse i syfte att omintetgöra en beskattning enligt det förenklade deklarationssystemet. Inga ändringar föreslås beträffande ansvaret för skattens betalning.

Det förenklade deklarationssystemet leder till att skattekontrollen till stor del kan flyttas över från de skattskyldiga till kontrolluppgiftslämnarna. För att understryka vikten av att korrekta kontrolluppgifter lämnas bör straffsanktionerna skärpas något. Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter kontrolluppgiftsskyldigheten bör kunna dömas till böter eller fängelse i högst sex månader.

Genomförande och kostnader

Det förenklade deklarationssystemet bör genomföras i ett första steg fr.o.m. 1986 års taxering. Fr.o.m. 1988 års taxering byggs systemet ut till att omfatta även ränteintäkter från banker och andra kreditinstitut samt utdelning på börsnoterade aktier. Redan från början kan systemet omfatta 3,5–4,0 milj. skattskyldiga.

Ändringarna av de materiella beskattningsreglerna beräknas sammantagna medföra ett skattebortfall i storleksordningen 1 miljard kr. årligen. Å andra sidan resulterar det förenklade deklarationssystemet i administrativa besparingar på olika sätt. Våra förslag innebär även vissa förenklingar beträffande de fullständiga deklarationerna. Sammantaget skapar förslagen förutsättningar för att slutgiltigt gå över till en ordning där all deklarationsgranskning sker av tjänstemän. Att helt slopa den s.k. fritidsgranskningen beräknas medföra en besparing av ca 35 milj. kr. Bland andra besparingar bör nämnas de minskade hanteringskostnaderna och den starkt reducerade registreringsvolymen. Att beräkna dessa besparingar i kronor är dock knappast möjligt.

På sikt möjliggör det förenklade deklarationssystemet att granskningsresurserna i successivt ökande grad kan koncentreras på de svårkontrollerade deklarationerna.

Författningsförslag

1 Förslag till Lag om förenklad självdeklaration

Härigenom föreskrivs följande.

1 § I denna lag ges bestämmelser om förenklad självdeklaration vid inkomst- och förmögenhetstaxering enligt taxeringslagen (1956:623) och om taxering då en sådan deklaration har lämnats.

2 § Om inte annat framgår av denna lag gäller bestämmelserna i taxeringslagen (1956:623) i tillämpliga delar.

När i denna lag uttryck används som förekommer i kommunalskattelagen (1928:370) eller i lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt har de samma innebörd som i dessa lagar.

Vad i denna lag sägs om makar skall i tillämpliga delar också gälla i fråga om skattskyldiga som avses i 65 § sista stycket kommunalskattelagen.

Huruvida någon är att anse som bosatt här i riket, skall avgöras efter de i anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen stadgade grunderna.

3 § Fysisk person som har varit bosatt i riket under hela beskattningsåret får, om inte annat följer av 4 §, lämna en förenklad självdeklaration enligt denna lag, om han endast skall lämna uppgift om intäkt, tillägg, kostnad eller förmögenhet som nedan sägs, nämligen

1) intäkter inom inkomstslaget tjänst, under förutsättning att inga andra avdrag yrkas för intäkternas förvärvande än sådant avdrag som medges utan särskild utredning enligt 33 § 2 mom. första stycket kommunalskattelagen (1928:370),

2) intäkter eller kostnader inom inkomstslaget kapital som utgörs av

ränta på obligationer eller på utlånade eller i bank eller annorstädes insatta medel,

utdelning på svenska aktier och andelar i svenska aktiefonder eller ekonomiska föreningar,

intäkt av bostad eller annan förmån av fastighet som tillkommit medlem av bostadsförening eller delägare i bostadsaktiebolag i denna hans egenskap under förutsättning att sådan bostad eller förmån dels har tillkommit medlemmen eller delägaren under hela beskattningsåret, dels ej mot vederlag har varit av medlemmen eller delägaren upplåten till annan under

beskattningsåret,

gäldränta som skall hänföras till inkomstslaget kapital enligt 39 § 1 mom. första stycket kommunalskattelagen,

3) intäkter eller kostnader inom inkomstslaget annan fastighet beträffande en under hela beskattningsåret innehavd fastighet för vilken intäkten skall beräknas enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom. första stycket kommunalskattelagen och för vilken taxeringsvärde har blivit bestämt för beskattningsåret,

4) avgift för pensionsförsäkring som ägs av honom själv och som inte är en tjänstepensionsförsäkring,

5) garantibelopp, som skall tas upp som skattepliktig inkomst,

6) en vid beskattningsårets utgång skattepliktig förmögenhet eller en tillsammans med make, föräldrar eller barn gemensamt beräknad skattepliktig förmögenhet enligt lagen om statlig förmögenhetsskatt (1947:577) om högst 400 000 kronor, eller

7) sådant tillägg som anges i 10 § 6 mom. fjärde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, under förutsättning att uppgift om tillägget lämnats på kontrolluppgift i enlighet med bestämmelserna i 37 § 2 mom. tionde stycket taxeringslagen (1956:623).

4 § Vad i 3 § sagts gäller inte

1) den som är företagsledare i fåmansföretag, är närstående till sådan person eller är delägare i fåmansföretag,

2) den vars make är skyldig att lämna uppgift beträffande förvärvskälla inom inkomstslagen jordbruksfastighet eller annan fastighet, för vilken intäkten skall beräknas på annat sätt än enligt 24 § 2 mom. första stycket kommunalskattelagen (1928:370), eller rörelse,

3) den som är skyldig att i sin självdeklaration lämna uppgift enligt lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, eller

4) den som, utöver vad deklarationsformuläret föranleder, vill meddela upplysningar till ledning för egen taxering.

5 § Förenklad självdeklaration skall innehålla:

1) den skattskyldiges namn och postadress, hemortskommun och hemvist i kommunen samt personnummer,

2) uppgifter som behövs för att bestämma om den skattskyldige skall taxeras som gift eller ogift skattskyldig,

3) de intäkter och de avdrag, som är att hänföra till förvärvskälla inom inkomstslagen annan fastighet, tjänst eller kapital; och skall därvid i fråga om annan fastighet särskilt anges dels beskaffenheten av den skattskyldiges innehav av fastigheten, dels fastighetens taxeringsvärde för beskattningsåret,

4) avgift för pensionsförsäkring, som den skattskyldige yrkar avdrag för vid taxeringen,

5) garantibelopp samt

6) den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret.

Förenklad självdeklaration skall dessutom innehålla de uppgifter som

erfordras för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

Då skattskyldig skall taxeras för barns förmögenhet skall uppgift även lämnas om sådan förmögenhet.

6 § Förenklad självdeklaration skall avges på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt fastställt formulär.

Uppgifter om intäkt, tillägg, kostnad eller förmögenhet lämnas som *grunduppgift* eller *tilläggsuppgift*.

Grunduppgift lämnas om

1) intäkt eller tillägg för vilken den skattskyldige erhållit kontrolluppgift som upprättats i enlighet med bestämmelserna i 37 § taxeringslagen (1956:623),

2) skattepliktig förmögenhet om den vid slutet av beskattningsåret inte uppgår till 50 000 kronor.

Övriga uppgifter om intäkt, kostnad eller förmögenhet lämnas som tilläggsuppgift.

7 § När en förenklad självdeklaration har lämnats enligt denna lag sker taxering på följande sätt.

Taxering av intäkt, tillägg eller tillgång som lämnats som grunduppgift sker med ledning av kontrolluppgift som lämnats enligt bestämmelserna i 37 § taxeringslagen (1956:623).

Taxering av intäkt, kostnad eller skattepliktig förmögenhet som lämnats som tilläggsuppgift sker med ledning av sådan uppgift.

Vid taxeringen medges sådana avdrag som tillkommer skattskyldig utan särskild utredning.

8 § Är avlämnad förenklad självdeklaration inte så upprättad, som i denna lag föreskrivs, får den skattskyldige anmanas att inkomma med felande uppgift eller, där deklarationen är i väsentliga avseenden bristfällig, med ny, på behörigt sätt upprättad förenklad självdeklaration.

Om vid utredning framkommer att taxering inte kan ske med ledning av en lämnad förenklad självdeklaration, får anmaning innehålla föreläggande för den skattskyldige att i stället lämna en allmän eller en särskild självdeklaration.

Vid anmaning enligt denna lag gäller bestämmelserna i 51–55 §§ taxeringslagen (1956:623).

9 § Taxeringar som har beslutats med ledning av en förenklad självdeklaration skall tas upp i ett särskilt register (*taxeringsuppgiftsregister*). I registret skall för varje skattskyldig anges särskilt *dels* de uppgifter som enligt 68 § taxeringslagen (1956:623) skall antecknas i skattelängd, *dels* de ytterligare uppgifter som har tjänat till ledning vid taxeringarna.

Taxeringsuppgiftsregister enligt första stycket skall upprättas av den lokala skattemyndighet som har att ta upp beslutade taxeringar i skattelängd enligt 68 § taxeringslagen. Sedan sex år har förflutit efter taxeringsårets utgång skall registret förstöras.

10 § För skattskyldig vars taxeringar har beslutats med ledning av en förenklad självdeklaration skall utfärdas ett särskilt meddelande (*taxeringsbesked*) med information om de uppgifter som har tjänat till ledning vid taxeringarna.

Taxeringsbesked utfärdas av den lokala skattemyndighet som har att ta upp beslutade taxeringar i skattelängd enligt 68 § taxeringslagen (1956:623).

Taxeringsbesked skall tillställas den skattskyldige före utgången av juni under taxeringsåret.

11 § De närmare föreskrifter som erfordras för tillämpningen av denna lag meddelas av regeringen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1985 och tillämpas första gången vid 1986 års taxering. I fråga om uppgifter som avses i 37 § 1 mom. 4 b taxeringslagen (1956:623) tillämpas bestämmelsen i 6 § tredje stycket 1) första gången vid 1988 års taxering. Vid 1986 och 1987 års taxeringar lämnas ifrågavarande uppgifter som tilläggsuppgifter i den förenklade självdeklarationen.

2 Förslag till Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928:370)

dels att 46 § 3 mom. skall upphöra att gälla,

dels att 19 §, 33 § 1 och 2 mom., 35 § 3 mom., 39 § 1 och 3 mom., 46 § 2 mom., 50 § 2 mom., 52 § 1 mom., punkt 1 av anvisningarna till 19 §, punkt 4 av anvisningarna till 33 § samt punkt 2 av anvisningarna till 50 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

19 §[1]

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas *icke:*

vad som vid bodelning eller eljest på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst vid icke yrkesmässig avyttring av lös egendom i andra fall än som avses i 35 § 3-4 mom.;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380)

[1] Senaste lydelse 1983:1043.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller, med nedan angivet undantag, annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

ersättning på grund av ansvarighetsförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår under de första trettio dagarna av den tid den skadade är arbetsoförmögen och beräknas så att ersättningen uppgår för insjuknandedagen till högst 30 kronor och för övriga dagar till högst 6 kronor för dag;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser driftbyggnad på jordbruksfastighet, byggnad på fastighet som avses i 24 § 1 mom., byggnad som är avsedd för användning i ägarens rörelse eller sådan del av värdet av markanläggning som får dras av genom årliga värdeminskningsavdrag, dels i den mån köpeskilling, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av fastighet eller av rörelse och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för fastighet eller rörelse;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke förelegat;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning;

studiestöd enligt 2, 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973:349), internatbidrag, återbetalningspliktiga studiemedel och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap. samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav den bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag;

allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 § samma lag som utgör ersättning för merkostnader samt hemsjukvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadsbidrag som avses i förordningen (1976:263) om statliga bostadsbidrag till barnfamiljer, förordningen (1976:262) om statskommunala bostadsbidrag eller förordningen (1977:392) om statskommunala bostadsbidrag till vissa folkpensionärer m.fl.;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjutits vid avsättning till stiftelsen;

kompensation av staten för bensinskatt på bensin som förbrukats vid yrkesmässig användning av motorsåg;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor, såvida intäkterna inte kan hänföras till rörelse som den skattskyldige driver eller utgör lön eller liknande förmån.

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor, såvida intäkterna inte kan hänföras till rörelse som den skattskyldige driver eller utgör lön eller liknande förmån;

ränta enligt 69 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272).

Beträffande vissa försäkringsbelopp som utgår till lantbrukare m.fl. gäller särskilda bestämmelser i punkt 16 av anvisningarna till 21 §.

33 §

1 mom.[2] Från intäkt av tjänst må *avdrag* göras för samtliga utgifter, vilka äro att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke för samma

[2]Senaste lydelse 1975:1347.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

kostnader anvisats särskilt anslag, som, på sätt i 32 § 3 mom. är sagt, ej skall upptagas såsom intäkt. Avdrag får i enlighet härmed ske för, bland annat:

avgifter som den skattskyldige erlagt för sjuk- eller olycksfallsförsäkring, som tagits i samband med tjänst, så ock avgifter som den skattskyldige i samband med tjänsten erlagt för egen eller efterlevandes pensionering annorledes än genom försäkring;

hyra eller annan kostnad för tjänste- eller arbetslokal, för vilken den skattskyldige haft att själv vidkännas utgift;

kostnad för arbetsbiträde, som den skattskyldige använt för tjänsts utförande och som han själv avlönat;

förlust å medel, för vilka den skattskyldige varit på grund av sin tjänst redovisningsskyldig;

kostnad för resor i tjänsten, där ej, vad angår statstjänst, särskild ersättning varit därför anvisad;

kostnad för facklitteratur, instrument och dylikt, som varit nödigt för tjänstens fullgörande.

Har den skattskyldige för sin utbildning eller eljest i och för tjänsten ådragit sig gäld, må ock ränta å sådan gäld avdragas.

2 mom.[3] Skattskyldig, som haft intäkt av tjänst i form av kontant lön eller sådan annan ersättning, som enligt 11 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring skall anses som inkomst av anställning, skall utöver kostnader som avses i punkterna 3 och 4 av anvisningarna anses ha haft utgifter till ett belopp av minst *1 000* kronor. Avdraget får dock inte överstiga *fem* procent av intäkten avrundat till närmast högre hundratal kronor.

Skattskyldig, som haft intäkt av tjänst, i annat fall än som avses i första stycket, skall anses ha haft utgifter som avses i 1 mom. till ett belopp av minst 100 kronor.

2 mom. Skattskyldig, som haft intäkt av tjänst i form av kontant lön eller sådan annan ersättning, som enligt 11 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring skall anses som inkomst av anställning, skall utöver kostnader som avses i punkterna 3 och 4 av anvisningarna anses ha haft utgifter till ett belopp av minst *2 000* kronor. Avdraget får dock inte överstiga *tio* procent av intäkten avrundat till närmast högre hundratal kronor.

Avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen medges på sätt närmare angives i punkt 4 av anvisningarna.

Vad i första och andra styckena sägs skall inte gälla, om summan av utgifterna uppgår till eller överstiger summan av intäkterna, och inte heller i den mån avdraget genom tillämpning av nämnda stycken skulle komma att överstiga summan av intäkterna.

35 §

3 mom.[4] Realisationsvinst på

3 mom. Realisationsvinst på

[3] Senaste lydelse 1982:421.

[4] Senaste lydelse 1983:1043.

Nuvarande lydelse

grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år. För vissa aktier och andelar tillämpas bestämmelserna i 3 a mom.

Avyttrar skattskyldig egendom som avses i detta moment och som den skattskyldige innehaft två år eller mera, är 40 procent av vinsten skattepliktig. Från sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke under ett beskattningsår, minskat med avdragsgill del av förlust vid avyttring samma år av egendom som avses i detta stycke, äger skattskyldig åtnjuta avdrag med *3 000* kronor. *Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med sin make, får sådant avdrag åtnjutas för dem båda gemensamt med 3 000 kronor.* I intet fall får *dock* skattskyldig åtnjuta avdrag med högre belopp än som svarar mot sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst *enligt detta stycke* minskat med avdragsgill del av förlust som *nyss nämnts.*

Föreslagen lydelse

grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år. *Från sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst under ett beskattningsår, minskat med avdragsgill del av förlust vid avyttring samma år av egendom som avses i detta stycke, äger skattskyldig åtnjuta avdrag med 1 000 kronor.* För vissa aktier och andelar tillämpas bestämmelserna i 3 a mom.

Avyttrar skattskyldig egendom som avses i detta moment och som den skattskyldige innehaft två år eller mera, är 40 procent av vinsten skattepliktig. Från sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke under ett beskattningsår, minskat med avdragsgill del av förlust vid avyttring samma år av egendom som avses i detta stycke, äger skattskyldig åtnjuta avdrag med *2 000* kronor.

I intet fall får skattskyldig åtnjuta avdrag *enligt första eller andra stycket* med högre belopp än som svarar mot sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst minskat med avdragsgill del av förlust som *där nämns.*

Kan tillämpning av föregående stycke antas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse därifrån helt eller delvis, om företag som berörs av strukturrationaliseringen gör framställning om detta senast den dag avyttringen sker.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § första stycket 1) lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, är – oavsett tidpunkten för förvärvet – endast 40 procent av vinsten skattepliktig.

Bestämmelsen i 2 mom. tredje stycket äger motsvarande tillämpning på egendom som avses i detta moment.

Överlåts aktie i aktiebolag eller andel i handelsbolag, ekonomisk förening eller utländskt bolag till svenskt företag inom samma koncern, skall – där ej annat följer av nionde stycket – beskattning av realisationsvinst inte äga rum, om moderföretaget i koncernen är aktiebolag eller ekonomisk förening och den överlåtna aktien eller andelen innehas som ett led i annan koncernens verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. I fall som nu avses skall den överlåtna aktien eller andelen anses förvärvad av det övertagande företaget vid den tidpunkt och för den anskaffningskostnad som gällt för det överlåtande företaget. Om överlåtelsen sker till utländskt företag, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse från realisationsvinstbeskattningen. Bestämmelserna i detta stycke om beskattning av realisationsvinst tillämpas även i fråga om avdrag för realisationsförlust. Avdrag för realisationsförlust får dock inte i något fall göras på grund av avyttring av aktier eller andelar till utländskt koncernföretag.

Har fastighet överlåtits på aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening genom fång på vilket lagfart sökts efter den 8 november 1967 av någon som har ett bestämmande inflytande över bolaget eller föreningen, beräknas skattepliktig realisationsvinst vid hans avyttring av aktie eller andel i bolaget eller föreningen som om avyttringen avsett mot aktien eller andelen svarande andel av fastigheten. Vad nu sagts får inte föranleda att skattepliktig realisationsvinst beräknas lägre eller att avdragsgill realisationsförlust beräknas högre än enligt reglerna i detta moment. Bestämmelserna i detta stycke gäller endast om sådan fastighet utgör bolagets eller föreningens väsentliga tillgång. De gäller dock inte vid avyttring av aktie i sådant bostadsaktiebolag eller andel i sådan bostadsförening som avses i 24 § 3 mom., om avyttringen avser endast rätt till viss eller vissa men ej alla bostadslägenheter i fastigheten. Lika med lagfartsansökan anses annan ansökan hos myndighet om viss åtgärd med åberopande av fångeshandlingen. Om vinsten vid försäljning av aktie eller andel på grund av bestämmelserna i detta stycke beräknas enligt de regler, som gäller för beräkning av vinst vid avyttring av fastighet, skall avyttringen anses ha avsett den mot aktien eller andelen svarande andelen av fastigheten.

Avyttrar skattskyldig aktie i aktiebolag och finns vid avyttringen obeskattade vinstmedel i bolaget till följd av att större delen av dess tillgångar före avyttringen av aktien överlåtits på den skattskyldige eller annan, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Vid bedömande av frågan om överlåtelse av större delen av bolagets tillgångar ägt rum skall även beaktas tillgång i bolaget som inom två år efter avyttringen av aktien, direkt eller genom förmedling av annan, överlåts på den skattskyldige eller honom närstående person eller på aktiebolag,

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

handelsbolag eller ekonomisk förening, vari den skattskyldige eller honom närstående person har ett bestämmande inflytande. Har överlåtelse av tillgång i bolaget ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst vid avyttringen av aktie i bolaget uppkom, skall realisationsvinst enligt detta stycke tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu sagts äger motsvarande tillämpning vid avyttring av andel i handelsbolag eller ekonomisk förening. Riksskatteverket får medge undantag från detta stycke, om det kan antas att avyttringen av aktien eller andelen skett i annat syfte än att erhålla obehörig förmån vid beskattningen. Mot beslut av verket i sådan fråga får talan inte föras.

Avyttrar skattskyldig aktie i ett aktiebolag, vari aktierna till huvudsaklig del ägs eller på därmed jämförligt sätt innehas – direkt eller genom förmedling av juridisk person – av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer (fåmansbolag), till ett annat fåmansbolag, vari aktie – direkt eller genom förmedling av annan – ägs eller inom två år efter avyttringen vid något tillfälle kommer att ägas av den skattskyldige eller honom närstående person, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Lika med aktieinnehav i det bolag, som förvärvat aktien, anses den skattskyldiges aktieinnehav i ett annat fåmansbolag, som inom två år efter avyttringen förvärvar större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen. Har överlåtelse av aktie i det förvärvande bolaget eller i bolag, som förvärvat större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen, ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst enligt detta stycket uppkom får realisationsvinsten tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu föreskrivits äger motsvarande tillämpning i fråga om handelsbolag eller ekonomisk förening eller andel i sådant bolag eller förening liksom teckningsrätt till aktie eller annan rättighet jämförlig med aktie. Sker avyttringen av organisatoriska eller marknadstekniska skäl eller föreligger andra synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet, som regeringen bestämmer, för särskilt fall medge undantag från tillämpning av detta stycke.

Som närstående person räknas i detta moment föräldrar, far- eller morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare. Med avkomling avses jämväl styvbarn och fosterbarn.

39 §

1 mom.[5] Från bruttointäkt som avses i 38 § 1 mom. får avdrag göras för förvaltningskostnad samt för gäldränta, som inte skall dras av enligt bestämmelserna i 22, 25, 29, *33* och 36 §§ samt i 2 mom. av denna paragraf.

1 mom. Från bruttointäkt som avses i 38 § 1 mom. får avdrag göras för förvaltningskostnad samt för gäldränta, som inte skall dras av enligt bestämmelserna i 22, 25, 29 och 36 §§ samt i 2 mom. av denna paragraf.

[5]Senaste lydelse 1979:612.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	För fysisk person medges avdrag för förvaltningskostnader bara för den del av kostnaderna som överstiger 1 000 kronor under beskattningsåret.
3 mom.[6] Fysisk person, som *haft* intäkt varom i 38 § 1 mom. *förmäles, äger, där* bruttointäkten överstiger sammanlagda beloppet av de *i* 1 mom. *avsedda* kostnaderna, utöver avdrag för dessa kostnader *åtnjuta* extra avdrag med *800* kronor. *Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med andra maken, må nu avsett avdrag för dem båda gemensamt åtnjutas med 1 600 kronor. I intet fall må dock skattskyldig åtnjuta extra avdrag* med högre belopp än som svarar mot skillnaden mellan bruttointäkten och summan av de *i* 1 mom. *avsedda* kostnaderna.	*3 mom.* Fysisk person, som *har* intäkt *som nämns* i 38 § 1 mom., *får om* bruttointäkten överstiger sammanlagda beloppet av de *enligt* 1 mom. *avdragsgilla* kostnaderna, utöver avdrag för dessa kostnader *medges* extra avdrag med *1 000* kronor. *Skattskyldig får dock inte medges avdrag enligt detta moment* med högre belopp än som svarar mot skillnaden mellan bruttointäkten och summan av de *enligt* 1 mom. *avdragsgilla* kostnaderna.

46 §

2 mom.[7] I hemortskommunen får skattskyldig, som varit bosatt här i riket under hela beskattningsåret, dessutom göra avdrag:

1) för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, som inte får dras av från inkomsten av särskild förvärvskälla, i den utsträckning som framgår av punkt 5 av anvisningarna;

2) för påförda egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter som inte får dras av från inkomsten av särskild förvärvskälla;

3) utgår enligt SFS 1982:421.	3) utgår enligt SFS 1982:421.
4) för belopp som den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogat intyg eller annat skriftligt bevis under beskattningsåret har betalat för eller tillgodoräknats som underhåll av icke hemmavarande barn intill dess barnet fyllt 18 år eller intill dess det fyllt 21 år om det genomgår grundskola, gymnasieskola eller därmed jämförlig grundutbildning, dock högst med 3 000 kronor för varje barn;	
5) utgår enligt SFS 1976:460.	5) utgår enligt SFS 1976:460.

[6] Senaste lydelse 1975:312.

[7] Senaste lydelse 1982:421.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

6) för avgift som den skattskyldige har betalat under beskattningsåret för annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, som ägs av arbetsgivare, om försäkringen ägs av den skattskyldige.

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig att betala sjömansskatt, medges avdrag för periodiskt understöd, avgift för pensionsförsäkring och *underhållsbidrag*, som anges i första stycket *4) och* 6), endast i den mån hänsyn inte tagits till understödet, avgiften eller *underhållsbidraget* vid beräkningen av sjömansskatt.

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig att betala sjömansskatt, medges avdrag för periodiskt understöd och avgift för pensionsförsäkring, som anges i första stycket 6), endast i den mån hänsyn inte tagits till understödet eller avgiften vid beräkningen av sjömansskatt.

Om skattskyldig varit bosatt här i riket endast under en del av beskattningsåret, medges avdrag som nu sagts bara i den mån det belöper på nämnda tid.

Avdrag för avgift som avses i första stycket 6) får inte överstiga den skattskyldiges A-inkomst för antingen beskattningsåret eller året närmast dessförinnan och beräknas med hänsyn till storleken av sådan inkomst. I fråga om sådan A-inkomst som hänför sig till jordbruksfastighet eller rörelse eller som hänför sig till anställning, om den skattskyldige helt saknar pensionsrätt i anställning och inte är anställd i aktiebolag eller ekonomisk förening vari han har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 2 e femte stycket av anvisningarna till 29 §, får avdraget uppgå till sammanlagt högst 35 procent av inkomsten till den del den inte överstiger tjugo gånger det basbelopp som enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring bestämts för året närmast före taxeringsåret samt högst 25 procent av den del av inkomsten som överstiger tjugo men inte trettio gånger nämnda basbelopp. I fråga om övrig A-inkomst får avdraget uppgå till högst 10 procent av inkomsten till den del den tillsammans med A- inkomst enligt föregående mening inte överstiger tjugo gånger nämnda basbelopp. I stället för vad som angivits i andra och tredje meningarna av detta stycke får avdraget beräknas till högst ett belopp motsvarande angivet basbelopp jämte 30 procent av inkomst som hänför sig till jordbruksfastighet eller rörelse intill en sammanlagd A-inkomst motsvarande tre gånger samma basbelopp. Avdraget beräknas i sin helhet antingen på inkomst som skall tas upp till beskattning under beskattningsåret eller på inkomst året närmast dessförinnan. Med A-inkomst avses inkomst som enligt 9 § 3 mom. andra stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är att anse som A-inkomst. Till A-inkomst räknas även inkomst ombord enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning.

Om särskilda skäl föreligger får riksskatteverket efter ansökan besluta att avdrag för avgift för pensionsförsäkring får medges med högre belopp än som följer av bestämmelserna i föregående stycke. Därvid skall dock följande gälla. För skattskyldig, som redovisar inkomst som är att anse som A-inkomst endast av tjänst men som i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får avdrag medges högst med belopp, beräknat som för inkomst

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

av jordbruksfastighet eller rörelse på det sätt som föreskrivits i föregående stycke. Har sådan skattskyldig erhållit särskild ersättning i samband med att anställning upphört och har han ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får dock avdrag medges med högre belopp. Avdrag som avses i de två närmast föregående meningarna får dock inte beräknas för inkomst som härrör från aktiebolag eller ekonomisk förening vari den skattskyldige har sådant bestämmande inflytande som avses i punkt 2 e femte stycket av anvisningarna till 29 §. Har skattskyldig, som – själv eller genom förmedling av juridisk person – drivit jordbruk, skogsbruk eller rörelse, upphört med driften i förvärvskällan och har han under verksamhetstiden ej skaffat sig ett betryggande pensionsskydd, får avdrag beräknas även på sådan inkomst som enligt 9 § 3 mom. andra stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är att anse som B-inkomst. Avdraget får i detta fall beräknas med beaktande av det antal år den skattskyldige drivit jordbruket, skogsbruket eller rörelsen, dock högst för tio år. Hänsyn skall vid bedömningen av avdragets storlek tas till den skattskyldiges övriga pensionsskydd och andra möjligheter till avdrag för avgift som avses i första stycket 6). Avdraget får dock inte överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar tio gånger det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring bestämts för det år driften i förvärvskällan upphört och ej heller summan av de belopp som under beskattningsåret redovisats som nettointäkt av förvärvskällan och sådan inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet som är att hänföra till vinst med anledning av överlåtelse av förvärvskällan. Har riksskatteverket enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 31 § medgivit att dödsbo tar pensionsförsäkring, anger riksskatteverket det högsta belopp varmed avdrag för avgift för försäkringen får medges. Härvid iakttas i tillämpliga delar bestämmelserna i detta stycke om avdrag för skattskyldig som upphört med driften i en förvärvskälla. Mot beslut av riksskatteverket i fråga som avses i detta stycke får talan inte föras.

Har skattskyldig erlagt avgift som avses i första stycket 6) men har avdrag för avgiften helt eller delvis inte kunnat utnyttjas enligt bestämmelserna i fjärde stycket, medges avdrag för ej utnyttjat belopp vid taxering för det påföljande beskattningsåret. Sådant avdrag medges dock inte med belopp som tillsammans med erlagd avgift sistnämnda år överstiger vad som anges i fjärde stycket.

Oavsett föreskrifterna i de föregående styckena medges avdrag för avgift som avses i första stycket 6) i hemortskommunen inte med högre belopp än skillnaden mellan sammanlagda beloppet av inkomster från förvärvskällor, som är skattepliktiga i kommunen, och övriga avdrag enligt denna paragraf. Kan avdrag för avgift som avses i första stycket 6) inte utnyttjas i hemortskommunen, medges avdrag för återstoden i annan kommun med belopp intill den där redovisade inkomsten, i förekommande fall efter andra avdrag enligt denna paragraf som medges vid taxeringen i kommunen. Avdrag, som på grund av vad nu sagts inte kunnat utnyttjas vid taxeringen för det beskattningsår då avgiften betalades, får utnyttjas senast vid taxering för sjätte beskattningsåret efter betalningsåret. Inte heller i sistnämnda fall får avdraget överstiga vad som återstår sedan övriga avdrag enligt denna paragraf gjorts.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

3 mom.[8] *Ha makar med hemmavarande barn under 16 år båda haft A-inkomst enligt 9 § 3 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, må den make som haft den lägsta inkomsten av sådant slag åtnjuta förvärvsavdrag. Ha makarna haft lika stora A-inkomster, åtnjutes avdraget av den yngsta maken. Avdraget är i fråga om inkomst av jordbruksfastighet och rörelse 25 procent av nettointäkten av förvärvskällan samt i fråga om inkomst av tjänst 25 procent av inkomsten, i samtliga fall dock högst 2 000 kronor. Vid jämförelsen av makarnas inkomster skall hänsyn tagas även till under beskattningsåret uppburen kontant inkomst ombord enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nyssnämnda lag skattepliktig dagpenning.*

Har gift skattskyldig med hemmavarande barn under 16 år haft A-inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse och har maken utfört arbete i förvärvskällan utan att taxeras för inkomst enligt tredje stycket av anvisningarna till 52 §, må den skattskyldige åtnjuta förvärvsavdrag med värdet av makens arbetsinsats, dock med högst 1 000 kronor. Vad nu sagts skall, utan hinder av att intäkten är hänförlig till inkomstslaget tjänst, gälla även skattskyldig, som på grund av bestämmelserna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § beskattas för makes arbetsinsats.

Avdrag enligt första och andra styckena må åtnjutas endast av make som levt tillsammans med andra maken under beskattningsåret.

Har skattskyldig med hemmavarande barn under 16 år, som under beskattningsåret antingen varit gift

[8] Senaste lydelse 1976:1094.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

men icke levt tillsammans med sin make eller ock varit ogift (varmed jämställes änka, änkling eller frånskild), haft A-inkomst, må han åtnjuta förvärvsavdrag. Avdraget är i fråga om inkomst av jordbruksfastighet och rörelse 25 procent av nettointäkten av förvärvskällan och i fråga om inkomst av tjänst 25 procent av inkomsten, i samtliga fall dock högst 2 000 kronor.

Avdrag enligt detta moment må åtnjutas endast av den som under större delen av beskattningsåret varit här i riket bosatt. Avdraget må åtnjutas endast om och i den mån den inkomst som berättigar till avdrag därtill förslår. Avdrag må för skattskyldig eller, om skattskyldig varit gift och levt tillsammans med sin make, för makarna tillsammans icke överstiga

om avdrag ifrågakommer enligt första eller fjärde stycket: 2 000 kronor; och

i övriga fall: 1 000 kronor.

Avdrag enligt detta moment skall erhållas i kommun där inkomst, som berättigar till avdrag, tages till beskattning, i första hand, när så kan ske, inom hemortskommunen och i övrigt enligt fördelning som bestämmes av taxeringsnämnden i sagda kommun.

50 §

2 mom.[9] För fysisk person, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, utgöres såvitt angår hemortskommunen den beskattningsbara inkomsten av den taxerade inkomsten minskad med kommunalt grundavdrag. Den beskattningsbara inkomsten skall angivas i helt hundratal kronor, så att överskjutande belopp, som icke uppgår till helt hundratal kronor, bortfaller.

Finnes skattskyldigs skatteförmåga under beskattningsåret *hava* varit väsentligen nedsatt till följd av *lång-*

Har skattskyldigs skatteförmåga under beskattningsåret varit väsentligen nedsatt till följd av ålderdom,

[9] Senaste lydelse 1979:169.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
varig sjukdom, olyckshändelse, ålderdom, underhåll av andra närstående än barn, för vilka den skattskyldige ägt tillgodonjuta allmänt barnbidrag, eller annan därmed jämförlig omständighet, må efter taxeringsnämndens eller, om besvär anförts eller ock särskild framställning därom gjorts senast den 30 juni året näst efter taxeringsåret, länsrättens beprövande den skattskyldiges taxerade inkomst minskas, förutom med kommunalt grundavdrag, med ytterligare ett efter omständigheterna avpassat belopp, dock högst 10 000 kronor. Har skattskyldig på grund av jämkning vid beräkning av sjömansskatt åtnjutit avdrag för nedsatt skatteförmåga, skall avdrag, som avses i detta stycke, minskas med det belopp, varmed jämkning medgivits.	underhåll av andra närstående än barn, för vilka den skattskyldige ägt tillgodonjuta allmänt barnbidrag, eller annan därmed jämförlig omständighet, må efter taxeringsnämndens eller, om besvär anförts eller ock särskild framställning därom gjorts senast den 30 juni året näst efter taxeringsåret, länsrättens beprövande den skattskyldiges taxerade inkomst minskas, förutom med kommunalt grundavdrag, med ytterligare ett efter omständigheterna avpassat belopp, dock högst 10 000 kronor. Har skattskyldig på grund av jämkning vid beräkning av sjömansskatt åtnjutit avdrag för nedsatt skatteförmåga, skall avdrag, som avses i detta stycke, minskas med det belopp, varmed jämkning medgivits.

Om skattskyldigs inkomst, efter avdrag av därå belöpande skatt, på grund av nedsatt arbetsförmåga, långvarig oförvållad arbetslöshet, stor försörjningsbörda eller annan därmed jämförlig omständighet understigit vad han kan anses hava behövt till underhåll för sig själv och för make och oförsörjda barn (*existensminimum*) är den skattskyldige berättigad till avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Även skattskyldig, vars inkomst till icke obetydlig del utgjorts av folkpension, är – om särskilda omständigheter icke föranleda annat – berättigad till avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Vad i andra stycket sägs angående tid och ordning för särskild framställning om avdrag samt angående minskning av avdraget med belopp, varmed jämkning erhållits vid beräkning av sjömansskatt, skall äga motsvarande tillämpning i fråga om avdrag enligt tredje och fjärde styckena.

Vad härefter återstår avrundas nedåt till helt hundratal kronor och utgör för skattskyldig, som nu nämnts, beskattningsbar inkomst.

För ideell förening, som äger rätt till grundavdrag enligt 48 § 1 mom., utgöres såvitt angår hemortskommunen den beskattningsbara inkomsten av den taxerade inkomsten minskad med kommunalt grundavdrag.

52 §

1 mom.[10] Äkta makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, taxeras en var för sin inkomst.

Har vid dylik taxering avdrag, som i 46 § 1 och 2 mom. medgives, helt eller

[10] Senaste lydelse 1981:999.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

delvis ej kunnat utnyttjas å den ena makens skattepliktiga inkomst, må bristen avräknas å den andra makens inkomst i samma kommun. Kvarstående brist, dock högst belopp motsvarande avdrag enligt 46 § 2 mom., må, med tillämpning i förekommande fall av bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 46 §, avräknas å förstnämnda makens inkomst och, där denna icke förslår, å andra makens inkomst i andra kommuner.

Underskott å icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom, som uppkommit för endera maken, må avräknas från den andra makens inkomst i samma kommun av förvärvskälla av samma slag.

Avdrag, som i 50 § 2 mom. andra eller tredje stycket sägs, beräknas för vardera maken för sig. Härvid iakttages att vardera makens skatteförmåga bedömes med hänsyn till makarnas sammanlagda inkomst och förmögenhet samt att avdrag enligt 50 § 2 mom. andra stycket för makarna tillsammans icke må överstiga det högsta belopp som där angives.

Avdrag enligt 50 § 2 mom. fjärde stycket beräknas för vardera maken för sig utan hänsyn tagen till andra makens inkomst. I fråga om jämkning av avdraget enligt bestämmelserna i punkt 2 femte stycket av anvisningarna till 50 § skall för vardera maken beaktas värdet av hälften av makarnas sammanlagda skattepliktiga förmögenhet. Vid jämkning som nu sagts skall vidare bortses från sådan förmögenhet, som enligt 8 § lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt skall räknas in i den skattskyldiges skattepliktiga förmögenhet.

Avdrag enligt 50 § 2 mom. fjärde stycket beräknas för vardera maken för sig utan hänsyn tagen till andra makens inkomst *eller förmögenhet.* I fråga om jämkning av avdraget enligt bestämmelserna i punkt 2 femte stycket av anvisningarna till 50 § skall för vardera maken beaktas värdet av hälften av makarnas sammanlagda skattepliktiga förmögenhet. Vid jämkning som nu sagts skall vidare bortses från sådan förmögenhet, som enligt 8 § lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt skall räknas in i den skattskyldiges skattepliktiga förmögenhet.

Anvisningar
till 19 §

1.[11] Socialbidrag, begravningshjälp samt underhåll, som har lämnats intagen i kriminalvårdsanstalt eller patient på sjukhus e.d. utgör inte skattepliktig inkomst. Detsamma gäller i fråga om till föreningar influtna medlemsavgifter. Som begravningshjälp behandlas inte tjänstepension avseende tid efter den pensionsberättigades frånfälle.

Med skadeståndsförsäkring förstås försäkring, enligt vilken den försäkrade äger utfå ersättning för skadestånd vartill han är berättigad på grund av personskada (överfallsskydd o.d.).

Ersättning till föjd av personskada som utgår i annan form än periodisk utbetalning (engångsbelopp) och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur utgör skattepliktig intäkt såvida icke annat följer av övriga bestämmelser i denna lag.

[11] Senaste lydelse 1983:311.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

Om engångsbelopp, som utgår till följd av personskada, utgör ersättning för framtida förlust av skattepliktig inkomst, skall dock 40 procent av beloppet avräknas såsom icke skattepliktig del. Uppbär skattskyldig två eller flera sådana engångsbelopp till följd av samma personskada, skall vad som nu har sagts gälla varje sådant belopp. Vad som avräknas från ett eller flera engångsbelopp under beskattningsåret får emellertid – i förekommande fall tillsammans med vad som avräknats tidigare år – för samma personskada sammanlagt icke överstiga femton basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Härvid skall avräknad del av ett engångsbelopp uttryckas i det basbelopp, som har fastställts för det år under vilket engångsbeloppet blivit tillgängligt för lyftning.

Utbytes sådan livränta eller del därav, som utgår till följd av personskada och utgör skattepliktig intäkt enligt 32 § 1 mom., mot engångsbelopp, gälla bestämmelserna i föregående stycke beträffande sådant engångsbelopp. Utbytes annan livränta eller del därav, som utgör skattepliktig intäkt enligt 32 § 1 mom., mot engångsbelopp, skall hela engångsbeloppet upptagas såsom skattepliktig intäkt. Sker utbyte, helt eller delvis, av annan livränta än nu sagts mot engångsbelopp, skall beloppet anses utgöra icke skattepliktig intäkt.

Lön, som utgår från arbetsgivare i sådana fall, då denne på grund av 3 kap. 16 § andra eller tredje stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring äger uppbära arbetstagaren tillkommande ersättning från allmän försäkringskassa, är skattepliktig intäkt. För arbetsgivaren är den av honom i nämnda fall uppburna ersättningen från försäkringskassan ävensom annan därifrån uppburen ersättning i anledning av kostnad för den anställdes räkning att betrakta som skattepliktig inkomst, dock att ersättningen icke är skattepliktig för arbetsgivaren, därest den till den anställde utbetalda lönen eller den för honom havda kostnaden utgör för arbetsgivaren icke avdragsgill utgift i förvärvskälla. Ersättning, som annorledes än i form av pension eller annan livränta utbetalas av arbetsgivare vid yrkesskada eller arbetsskada i de fall, då arbetsgivaren står s.k. självrisk enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, räknas till skattepliktig inkomst enligt de grunder som skulle hava gällt vid försäkring enligt sistnämnda lag.

Skatteplikt föreligger inte för bidrag från stat eller kommun, som utgår enligt av regeringen eller av statlig myndighet meddelade bestämmelser, i samband med utbildning eller omskolning, till arbetslösa och partiellt arbetsföra samt med dem i fråga om sådana bidrag likställda i den mån bidragen avser traktamente och särskilt bidrag. Flyttningsbidrag enligt arbetsmarknadskungörelsen (1966:368) och flyttningsstöd enligt förordningen (1979:632) om regionalpolitiskt stöd utgör inte skattepliktig intäkt i följd varav avdrag inte medges för den kostnad som sådant bidrag eller stöd är avsett att täcka. Skatteplikt föreligger inte heller för bidrag som utgår enligt lagen (1960:603) om bidrag till vissa handikappade ägare av motorfordon.

Omställningsbidrag enligt arbetsmarknadskungörelsen (1966:368) och kontant arbetsmarknadsstöd utgör skattepliktig intäkt.

Skatteplikt föreligger icke för engångsbidrag som utgår i samband med

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

arbetsplacering som utgör led i arbetsmarknadsstyrelsens omhändertagande av flyktingar.

Skatteplikt föreligger ej heller för bidrag, som stiftelsen Dag Hammarskjölds minnesfond till fullföljande av sitt ändamål utgiver för mottagarens utbildning.

Enligt 46 § 2 mom. första stycket 4) föreligger viss rätt till avdrag för bidrag till barns underhåll. Sådant underhållsbidrag skall icke hänföras till skattepliktig inkomst.

Till skattepliktig inkomst skall inte hänföras underhållsbidrag till icke hemmavarande barn intill dess barnet fyllt 18 år eller, om barnet genomgår grundskola, gymnasieskola eller därmed jämförlig grundutbildning, intill dess det fyllt 21 år.

till 33 §

4.[12] Även för det fall, att skattskyldig enligt punkt 3 här ovan icke är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader, äger han dock rätt avdraga skälig kostnad för resor till och från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel.

Om avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats uppgår till minst fem kilometer och det klart framgår att användandet av egen bil för resa till och från arbetsplatsen regelmässigt medför en tidsvinst på minst två timmar i jämförelse med allmänt kommunikationsmedel medges avdrag för kostnader för resa med egen bil. Sådant avdrag medges också om den skattskyldige använder bilen i tjänsten under minst 60 dagar för år räknat för de dagar som bilen används i tjänsten. Om bilen används i tjänsten under minst 160 dagar för år räknat medges avdrag under alla de dagar som bilen används för resor mellan bostad och arbetsplats. Användning i tjänsten beaktas dock endast om den uppgår till minst 300 mil för år räknat. Avdraget skall bestämmas enligt schablon på grundval av genomsnittliga kostnader för mindre bil och med hänsyn till de kostnader, som är direkt beroende av körd vägsträcka (milbundna kostnader). Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje taxeringsår föreskrifter för beräkningen av avdrag i dessa fall.

För skattskyldig som på grund av ålder, sjukdom eller handikapp är nödsakad att använda bil tillämpas inte bestämmelserna i andra stycket. Detsamma gäller skattskyldig som är tvungen att använda större bil på grund av skrymmande last.

Avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen medges bara för den del av kostnaderna som överstiger 1 000 kronor under beskattningsåret.

Avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen medges bara för den del av kostnaderna som överstiger 1 000 kronor under beskattningsåret. *De kostnader som överstiger 1 000 kronor behandlas från avdragssynpunkt såsom ingående i de övriga utgifter den skattskyl-*

[12] Senaste lydelse 1983:1051.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	dige kan ha haft och för vilka avdrag medges enligt 2 mom.
	till 50 §
2.[13] Vid bedömningen av om skattskyldigs inkomst till icke obetydlig del utgjorts av folkpension iakttages följande. Som folkpension räknas icke barnpension eller vårdbidrag. *Den omständigheten att folkpension under ett beskattningsår utgått med ett ringa belopp, t.ex. till följd av att folkpensionen icke åtnjutits under hela året, utgör icke hinder mot att medgiva den skattskyldige avdrag. Avgörande för bedömningen i detta fall är huruvida folkpensionen, om den utgått i full utsträckning, utgjort en icke obetydlig del av inkomsten.* Som folkpension behandlas även tilläggspension i den mån den enligt lagen om pensionstillskott föranlett avräkning av pensionstillskott.	2. Vid bedömningen av om skattskyldigs inkomst till icke obetydlig del utgjorts av folkpension iakttages följande. Som folkpension räknas icke barnpension eller vårdbidrag. *Folkpension skall anses utgöra icke obetydlig del av den skattskyldiges inkomst om den uppgått till minst 3 000 kronor eller minst en femtedel av den sammanräknade inkomsten.* Som folkpension behandlas även tilläggspension i den mån den enligt lagen om pensionstillskott föranlett avräkning av pensionstillskott.
Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer fastställer närmare föreskrifter för avdragsberäkningen enligt nedan angivna grunder.	
Avdraget skall i första hand bestämmas med hänsyn till storleken av den skattskyldiges taxerade inkomst enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Överstiger denna inkomst inte visst högsta belopp, skall avdraget beräknas till vad som behövs för att den skattskyldige inte skall påföras högre statligt beskattningsbar inkomst än 7 500 kronor. Detta högsta inkomstbelopp motsvarar taxerad inkomst för skattskyldig som under beskattningsåret inte haft annan inkomst än ålderspension enligt 6 kap. 2 § första stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring och pensionstillskott enligt 2 § lagen om pensionstillskott, *samt åtnjutit avdrag endast med 100 kronor enligt 33 § 2 mom. andra stycket.* För gift skattskyldig, som uppburit folkpen-	Avdraget skall i första hand bestämmas med hänsyn till storleken av den skattskyldiges taxerade inkomst enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Överstiger denna inkomst inte visst högsta belopp, skall avdraget beräknas till vad som behövs för att den skattskyldige inte skall påföras högre statligt beskattningsbar inkomst än 7 500 kronor. Detta högsta inkomstbelopp motsvarar taxerad inkomst för skattskyldig som under beskattningsåret inte haft annan inkomst än ålderspension enligt 6 kap. 2 § första stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring och pensionstillskott enligt 2 § lagen om pensionstillskott. För gift skattskyldig, som uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppbär folkpension, beräknas

[13] Senaste lydelse 1983:970.

Nuvarande lydelse

sion med belopp som tillkommer gift vars make uppbär folkpension, beräknas det högsta inkomstbeloppet med utgångspunkt från en pension utgörande 78,5 procent av basbeloppet. För övriga skattskyldiga beräknas det med utgångspunkt från en pension utgörande 96 procent av basbeloppet. Sistnämnda beräkningsgrund gäller också om gift skattskyldig under viss del av beskattningsåret uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppbär folkpension, och under återstoden av året uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension.

Föreslagen lydelse

det högsta inkomstbeloppet med utgångspunkt från en pension utgörande 78,5 procent av basbeloppet. För övriga skattskyldiga beräknas det med utgångspunkt från en pension utgörande 96 procent av basbeloppet. Sistnämnda beräkningsgrund gäller också om gift skattskyldig under viss del av beskattningsåret uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make uppbär folkpension, och under återstoden av året uppburit folkpension med belopp som tillkommer gift vars make saknar folkpension.

Om skattskyldigs statligt taxerade inkomst överstiger det högsta inkomstbeloppet enligt föregående stycke, reduceras avdraget med belopp motsvarande 66 2/3 procent av taxerad inkomst mellan det belopp vid vilket högsta extra avdrag utgår och ett belopp som är 3 basenheter större, med 40 procent av taxerad inkomst inom ett därpå följande inkomstskikt av 1,5 basenheters bredd och med 33 1/3 procent av taxerad inkomst därutöver.

Det avdrag som beräknas med hänsyn till skattskyldigs statligt taxerade inkomst jämkas, om värdet av skattepliktig förmögenhet överstiger 90 000 kronor. Om förmögenhetsvärdet överstiger 150 000 kronor, skall avdrag inte medges. *Fastighet, som avses i 24 § 2 mom., samt sådan bostadsbyggnad med tillhörande tomt på jordbruksfastighet, som används som bostad av den skattskyldige, skall inräknas i förmögenhetsvärdet med belopp som motsvarar 1/10 av skillnaden mellan fastighetens respektive bostadsbyggnadens och tomtens taxeringsvärde året före taxeringsåret och lånat kapital, som nedlagts i fastigheten respektive i bostadsbyggnaden och tomten i den mån skillnaden inte överstiger 250 000 kronor. Är skillnaden större beräknas värdet till 25 000 kronor jämte den del av skillnaden som*

Det avdrag som beräknas med hänsyn till skattskyldigs statligt taxerade inkomst jämkas, om värdet av skattepliktig förmögenhet överstiger 90 000 kronor. Om förmögenhetsvärdet överstiger 150 000 kronor, skall avdrag inte medges. *Om i förmögenhet ingår fastighet, som avses i 24 § 2 mom. och som utgör den skattskyldiges bostad, eller sådan bostadsbyggnad med tillhörande tomt på jordbruksfastighet, som används som bostad av den skattskyldige, jämkas avdraget om värdet av den skattskyldiges skattepliktiga förmögenhet överstiger 250 000 kronor. Överstiger förmögenhetsvärdet i sådant fall 400 000 kronor skall avdrag inte medges.*

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

överstiger 250 000 kronor. Vid beräkning av hur stort lånat kapital som lagts ner i bostadsbyggnaden och tomten, skall på dessa anses belöpa så stor del av låneskulderna i förvärvskällan som byggnadens och tomtmarkens taxeringsvärde utgör av det sammanlagda värdet av tillgångarna i förvärvskällan inklusive byggnaden och tomtmarken. Har den skattskyldige eller hans make flera sådana fastigheter, som avses här, gäller bestämmelserna endast för en fastighet och då i första hand för fastighet som utgör stadigvarande bostad för den skattskyldige.

Här ovan angivna grunder för avdragsberäkningen får frångås, när särskilda omständigheter föranleda det.

Vid beräkning av avdrag för gift skattskyldig iakttages bestämmelserna i 52 § 1 mom. sista stycket.

Denna lag träder i kraft den

3 Förslag till Lag om ändring i lagen om statlig inkomstskatt (1947:576)

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt[1] att 4 § 2 mom. skall upphöra att gälla.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

4 §

2 mom.[2] *Vad i 46 § 3 mom. kommunalskattelagen stadgas skall äga motsvarande tillämpning vid taxering till statlig inkomstskatt.*

Denna lag träder i kraft den

[1] Rubriken ändrad genom 1974:770.
[2] Senaste lydelse 1960:173.

4 Förslag till Lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

Härigenom föreskrivs i fråga om taxeringslagen (1956:623)[1]

dels att 14 §, 24 § 1 mom., 25 §, 37 § 1, 2 och 5 mom., 43 § 1 mom., 68 §, 72 a §, 100 §, 101 § 1 mom. och 116 f § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i lagen skall införas en ny paragraf, 25 d §, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
14 §[2]	
Skattechefen skall bevaka det allmännas rätt i taxeringsfrågor och verka för att taxeringarna blir likformiga och rättvisa. Han leder och ansvarar för deklarationsgranskningen och annan kontroll vid taxeringen. Han *skall även ansvara för att taxeringarna granskas i erforderlig omfattning, varvid särskilt skall uppmärksammas ojämnheter mellan olika taxeringsdistrikt.*	Skattechefen skall bevaka det allmännas rätt i taxeringsfrågor och verka för att taxeringarna blir likformiga och rättvisa. Han leder och ansvarar för deklarationsgranskningen och annan kontroll vid taxeringen. Han *bestämmer inför varje års taxering i samråd med riksskatteverket kontrollens omfattning och inriktning.*

Skattechefen får anlita sakkunnig för utredning av taxeringsfråga, som kräver särskild sakkunskap.

Om det behövs, får skattechefen kalla ordförande eller annan ledamot av taxeringsnämnd i länet för att av denne erhålla upplysningar.

24 §	
1 mom. Självdeklaration är *dels* allmän självdeklaration, *dels* särskild självdeklaration.	*1 mom.* Självdeklaration är allmän självdeklaration, särskild självdeklaration *och förenklad självdeklaration enligt lagen (1984:000) om förenklad självdeklaration.*

25 §[3]

Allmän självdeklaration skall upptaga:

1) den skattskyldiges namn och postadress, hemortskommun, där sådan finnes, och hemvist därstädes, personnummer samt nummer å för honom utfärdad skattsedel å preliminär skatt för året näst före taxeringsåret ävensom beträffande utlänning nationalitet, beträffande utländsk juridisk person det land, där styrelsen haft sitt säte, samt beträffande skattskyldig, som allenast under någon del av beskattningsåret varit i riket bosatt, uppgift

[1] Lagen omtryckt 1971:399. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:773.
[2] Senaste lydelse 1978:316.
[3] Senaste lydelse 1983:444.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

om den tid, han sålunda haft bostad härstädes,

2) alla förvärvskällor, beträffande vilka skattskyldighet för beskattningsåret åligger den skattskyldige; och skall därvid i fråga om förvärvskälla, i vilken skattepliktig fastighet ingått, särskilt angivas dels beskaffenheten av den skattskyldiges innehav av fastigheten, dels fastighetens taxeringsvärde året näst före taxeringsåret eller, om sådant värde det året icke varit fastigheten åsatt, dess eljest antagliga värde vid taxeringsårets ingång, dels ock, därest fastigheten icke ingått i förvärvskällan under hela beskattningsåret eller fastigheten ingått däri endast till viss del, huru lång tid eller till vilken del fastigheten sålunda ingått i förvärvskällan,

3) de intäkter och de avdrag, som äro att hänföra till varje förvärvskälla, dock *att ersättning, som enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom. 1. g) icke behöver upptagas i kontrolluppgift, ej heller behöver upptagas i deklarationen såsom intäkt,*

3) de intäkter och de avdrag, som äro att hänföra till varje förvärvskälla, dock *med undantag för uppgift som avses i 25 d §,*

4) de allmänna avdrag, som den skattskyldige yrkar få tillgodonjuta vid taxeringen,

5) den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, ändå att förmögenheten icke uppgår till skattepliktigt belopp, dock endast om och i den mån skattskyldighet för förmögenhet åligger honom,

6) beloppet av den preliminära skatt, som genom skatteavdrag erlagts för året näst före taxeringsåret, ävensom

7) garantibelopp, vilket skall upptagas såsom skattepliktig inkomst för den skattskyldige i dennes hemortskommun,

8) om deklarationen avser fåmansföretag, delägares eller honom närstående persons namn, personnummer och adress och i förekommande fall aktie- eller andelsinnehav tillika med angivande av röstvärde, om olika röstvärden förekomma, dock att uppgifter icke behöva lämnas för närstående person, som ej uppburit ersättning från, träffat avtal eller haft annat därmed jämförligt förhållande med företaget,

9) räntetillägg som skall beaktas vid fastställande av underlag för tilläggsbelopp samt grunderna för beräkning av räntetillägget.

Allmän självdeklaration skall därjämte innehålla de uppgifter, som för särskilda fall föreskrivas i denna lag eller som erfordras för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen om allmän försäkring.

Ha makar, som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och under detta år levt tillsammans, var för sig inkomst att taxera enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, skall vardera maken uppgiva huruvida inkomst av förvärvskälla är A-inkomst eller B-inkomst enligt 9 § 3 mom. nämnda lag. Vad nu sagts om makar skall i tillämpliga delar jämväl gälla i fråga om skattskyldiga som avses i 65 § sista stycket kommunalskattelagen (1928:370).

Har skattskyldig under beskattningsåret varit gift, skall han jämväl uppgiva sådan boets eller andra makens inkomst och förmögenhet, över vilken förvaltningen rättsligen tillkommit honom. Åligger skattskyldigheten

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

andra maken, skall uppgiften lämnas å särskild blankett. Då skattskyldig skall taxeras för barns eller annans förmögenhet, skall uppgift lämnas jämväl om sådan förmögenhet.

Belopp, som upptagas i självdeklaration, skola utföras i hela krontal, så att överskjutande öretal bortfalla.

25 d §

I självdeklaration behöver uppgift inte lämnas om

1) ersättning som enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom. 1. g) inte behöver upptagas i kontrolluppgift,

2) avyttring av aktier och andelsrätter som avses i 35 § 3 mom. första stycket kommunalskattelagen (1928:370) om försäljningsvärdet uppgår till högst 1 000 kronor eller

3) avyttring av aktier och andelsrätter som avses i 35 § 3 mom. andra stycket kommunalskattelagen om försäljningsvärdet uppgår till högst 7 000 kronor.

Nuvarande lydelse

37 §

1 mom.[4] Till ledning vid inkomsttaxering *och* registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmaning avlämnas uppgifter (k o n t r o l l u p p g i f t e r) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

Uppgiftsskyldig	*Vem uppgiften skall avse*	*Vad uppgiften skall avse*
4 a. Den som utbetalt utdelning å aktie i svenskt aktiebolag, på vilket 3 kap. 8 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller lagen (1970:596) om förenklad aktiehantering är tillämplig, liksom bank, som avses i 1 § aktiefondslagen (1974:931), vilken utbetalt utdelning å andel i svensk aktiefond för vilken register föres enligt 31 § sistnämnda lag samt den som utbetalt utdelning från	Den som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället.	Den utbetalda utdelningen.

[4]Senaste lydelse 1983:1076.

utländsk juridisk person, om utdelningen utbetalats genom Värdepapperscentralen VPC Aktiebolags försorg.

Föreslagen lydelse

1 mom. Till ledning vid inkomsttaxering, *förmögenhetstaxering samt* registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmanning avlämnas uppgifter (k o n t r o l l u p p g i f t e r) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

Uppgiftsskyldig	*Vem uppgiften skall avse*	*Vad uppgiften skall avse*
4 a. Den som utbetalt utdelning å aktie i svenskt aktiebolag, på vilket 3 kap. 8 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller lagen (1970:596) om förenklad aktiehantering är tillämplig, liksom bank, som avses i 1 § aktiefondslagen (1974:931), vilken utbetalt utdelning å andel i svensk aktiefond för vilken register föres enligt 31 § sistnämnda lag samt den som utbetalt utdelning från utländsk juridisk person, om utdelningen utbetalats genom Värdepapperscentralen VPC Aktiebolags försorg. *Bank eller fondkommissionär, som är auktoriserad förvaltare av aktier enligt lagen om förenklad aktiehantering.*	Den som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället. *Den för vars räkning bank eller fondkommissionär i egenskap av förvaltare lyft utdelningen.*	Den utbetalda utdelningen *och värdet av aktieinnehavet vid beskattningsårets utgång.*
4 b. Den som yrkesmässigt mottagit penningmedel som inlåning eller på annat sätt yrkesmässigt ombesörjt att penningmedel blivit räntebärande och som gottskrivit eller förmedlat ränta.	*Fysisk person som insatt eller på annat sätt utlånat penningmedel.*	*Gottskriven eller förmedlad sammanlagd ränta samt borgenärs sammanlagda fordran vid årets utgång under förutsättning att räntan uppgår till minst 100 kronor för hela året eller att fordran uppgår till minst 1 000 kronor.* *Undantag:* *a) ränta på konto varöver bevis lämnas enligt 6 § lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer eller som avses i lagen (1983:890) om allemanssparande,*

	Föreslagen lydelse	
		b) ränta och behållning på konto, som öppnats före 1984 års utgång, under förutsättning att personnummer inte kan anges och att räntan understiger 100 kronor eller fordran understiger 1 000 kronor.
4 c. Den som yrkesmässigt mottagit penningmedel som inlåning eller på annat sätt yrkesmässigt ombesörjt att penningmedel blivit räntebärande och som gottskrivit eller förmedlat ränta.	*Juridisk person som insatt eller på annat sätt utlånat penningmedel.*	*Gottskriven eller förmedlad sammanlagd ränta samt borgenärs sammanlagda fordran vid årets utgång under förutsättning att räntan uppgår till minst 500 kronor för hela året eller att fordran uppgår till minst 5 000 kronor.* *Undantag: ränta och behållning på konto, som öppnats före 1984 års utgång, under förutsättning att organisationsnummer inte kan anges och att räntan understiger 100 kronor eller fordran understiger 1 000 kronor.*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

2 mom.[5] Vid avlämnande av uppgifter, varom stadgas i 1 mom., skall iakttagas följande.

Avser sådan förmån, varom i 1 mom. första och andra punkterna förmäles, endast en del av året, skall upplysning meddelas om den tidrymd, för vilken förmånen utgått.

I kontrolluppgift, som upptager särskild resekostnads- och traktamentsersättning, skall angivas beloppet av dels resekostnadsersättning och dels traktamentsersättning jämte tid för vilken traktamentsersättning utgått. Därvid skola uppgifter lämnas om traktamentsersättning dels för förrättningar inom riket i enlighet med vad nedan sägs och dels för förrättningar utom riket. I fråga om förrättningar inom riket skola uppgifter lämnas särskilt för förrättningar som icke varit förenade med övernattning (endagsförrättningar), förrättningar som varit förenade med övernattning men icke medfört vistelse mer än femton dygn i följd på en och samma ort (korttidsförrättningar) samt övriga resor (långtidsförrättningar). För endagsförrättningar uppgives utgiven traktamentsersättning och antal dagar. Vid beräkning av antalet dagar för endagsförrättningar medräknas icke sådan endagsförrättning, som varat högst fyra timmar; förrättning som varat mer än fyra timmar

[5] Senaste lydelse 1983:444.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

men högst tio timmar räknas som halv dag; längre förrättning räknas som hel dag. För korttids- och långtidsförrättningar uppgives utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattning skett. De första femton dygnen av varje långtidsförrättning uppgivas såsom korttidsförrättning. – I kontrolluppgift skall i förekommande fall särskilt anmärkas, att arbetsgivaren utöver traktamentsersättningen, haft utgifter för den anställdes bostad eller uppehälle under förrättningen.

Om skattechefen i det län där arbetsgivarens hemortskommun är belägen medger det, behöver arbetsgivaren, i stället för att lämna uppgift enligt tredje stycket om traktamentsersättning vid förrättning inom riket, endast anmärka i kontrolluppgiften att sådan ersättning utgått. Förutsättning för medgivande är att ersättning utgår enligt sådana grunder att den kan antagas icke komma att överstiga avdragsgill ökning i levnadskostnaderna. Motsvarande medgivande kan lämnas även beträffande resekostnadsersättning för färd med allmänt kommunikationsmedel. Medgivande lämnas endast om arbetsgivaren har ett större antal anställda, som mera regelbundet företager tjänsteresor, och medgivandet bedömes vara utan olägenhet för taxeringsarbetet. Medgivande får ej lämnas fåmansföretag i fråga om uppgifter rörande företagsledaren och honom närstående personer samt delägare i företaget. Lämnat medgivande gäller tills vidare. Det kan begränsas till viss grupp av anställda. – Ansökan om medgivande göres hos länsstyrelsen senast den 31 oktober året före taxeringsåret. Talan mot beslut, varigenom ansökan om medgivande avslagits eller medgivande återkallats, föres hos riksskatteverket genom besvär som skola ha inkommit till verket inom en månad från den dag då klaganden erhöll del av beslutet. Mot riksskatteverkets beslut får talan icke föras.

Därest vid avlönings utbetalande avdrag skett för löntagares eller hans efterlevandes pensionering, skall i kontrolluppgiften upptagas bruttolön och vad som avdragits.

Av kontrolluppgift enligt 1 mom. första, andra eller sjunde punkten skall framgå om arbetsgivaren har att för utgivet belopp betala arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter. I kontrolluppgift som nu har sagts skall särskilt för sig tas upp representationsersättning och särskilt för sig annan kostnadsersättning än resekostnads- och traktamentsersättning.

I kontrolluppgift skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt eller enligt lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar.

I kontrolluppgift skall anges namn och postadress samt personnummer eller organisationsnummer för såväl den uppgiftsskyldige som den uppgiften avser. Kan personnummer inte anges för den som uppgiften avser skall redovisas dennes födelsetid. Har den uppgiftsskyldige tilldelats särskilt redovisningsnummer enligt 53 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272) skall detta anges i stället för den uppgiftsskyldiges personnummer eller organisationsnummer. I kontrolluppgift som lämnas av fåmansföretag skall anges om personen är företagsledare eller honom närstående person eller delägare i företaget.

Kontrolluppgift, som i 1 mom. tredje punkten sägs och som avser pensionsförsäkring tagen annorledes än i samband med tjänst, skall innehålla

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

uppgift om tidigare och nuvarande ägare till försäkringen och, om möjligt, fång varigenom äganderätten övergått samt, i förekommande fall, den som erhållit förfoganderätten till försäkringen. Kontrolluppgift, som avser pensionsförsäkring tagen i samband med tjänst, skall innehålla uppgift om den som enligt tjänsteavtalet skall åtnjuta pensionsförmånen.

I kontrolluppgift skall lämnas uppgift om lån som har lämnats räntefritt, eller mot ränta understigande sedvanlig ränta, till arbets- eller uppdragstagare, om det sammanlagda värdet av förmåner av detta slag uppgår till mer än 100 kronor. Uppgiften skall avse lånebeloppet och erlagd ränta.

I kontrolluppgift skall lämnas uppgift om lån som har lämnats räntefritt, eller mot ränta understigande sedvanlig ränta, till arbets- eller uppdragstagare, om det sammanlagda värdet av förmåner av detta slag uppgår till mer än 100 kronor. Uppgiften skall avse lånebeloppet, erlagd ränta och *det sammanlagda värdet av förmånen.*

Kontrolluppgift enligt 1 mom. punkterna 1–3, 3 b–3 f eller 8 skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär. Särskild uppgiftshandling skall lämnas för varje person.

Kontrolluppgift enligt 1 mom. punkterna 1–3, 3 b–3 f, *4 b* eller 8 skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär. Särskild uppgiftshandling skall lämnas för varje person.

Riksskatteverket får på ansökan av uppgiftsskyldig medge undantag från bestämmelserna i elfte stycket. Mot riksskatteverkets beslut får talan ej föras.

5 mom.[6] Den som har att avlämna kontrolluppgift enligt 1 mom. punkterna 1, 2, 3 b–3 f, 7 eller 9 skall senast den 31 januari under taxeringsåret till inkomsttagaren översända uppgift med de upplysningar som lämnas i kontrolluppgiften.

5 mom. Den som har att avlämna kontrolluppgift enligt 1 mom. punkterna 1, 2, 3 b–3 f, *4 b,* 7 eller 9 skall senast den 31 januari under taxeringsåret till inkomsttagaren översända uppgift med de upplysningar som lämnas i kontrolluppgiften.

43 §

1 mom.[7] Envar, som har utbekommit utdelning på aktier i svenskt aktiebolag, på vilket 3 kap. 8 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller lagen (1970:596) om förenklad aktiehantering icke är tillämplig, så ock envar, som här i riket har utbekommit

a) utdelning på andelar i svensk ekonomisk förening, svensk aktiefond, för vilken register ej förs enligt 31 § aktiefondslagen (1974:931), eller, om den icke har betalts ut genom Värdepapperscentralen VPC Aktiebolag (värdepapperscentralen), från utländsk juridisk person eller

b) ränta, vilken har erlagts mot avlämnande av kupong eller kvitto och icke har betalts ut genom värdepapperscentralen, på obligation, förlagsbevis eller annan för den allmänna rörelsen avsedd förskrivning,

är skyldig att till ledning för egen

är skyldig att till ledning för egen

[6] Senaste lydelse 1983:318.
[7] Senaste lydelse 1983:385.

Nuvarande lydelse

taxering vid mottagandet av utdelningen eller räntan avge särskild uppgift härom. Lyfts beloppet för annans räkning, och överlämnas ej därvid en av denne avgiven vederbörlig uppgift, skall uppgift i stället avges av den, som lyfter beloppet, *och därvid* uppges namn och hemvist på den, för vars räkning beloppet lyfts. Utbekommer någon utdelning eller ränta mot kupong, som han har förvärvat utan det värdepapper kupongen tillhör, skall också uppges namn och hemvist på den, från vilken kupongen har förvärvats.

Föreslagen lydelse

taxering vid mottagandet av utdelningen eller räntan avge särskild uppgift härom. Lyfts beloppet för annans räkning, och överlämnas ej därvid en av denne avgiven vederbörlig uppgift, skall uppgift i stället avges av den, som lyfter beloppet, *såvida inte uppgiftsskyldighet föreligger enligt 37 § 1 mom. punkt 4 a. Därvid skall* uppges namn och hemvist på den, för vars räkning beloppet lyfts. Utbekommer någon utdelning eller ränta mot kupong, som han har förvärvat utan det värdepapper kupongen tillhör, skall också uppges namn och hemvist på den, från vilken kupongen har förvärvats.

Uppgift avfattas enligt fastställt formulär och avlämnas till den, som utbetalar utdelning eller ränta. Denne skall tillse att uppgift avlämnas, innan betalning sker.

Den som begär registrering hos värdepapperscentralen av värdepapper som avses berättiga till utdelning från utländsk juridisk person eller som åsyftas i första stycket b) skall samtidigt lämna uppgift om namn och hemvist på den, för vilkens räkning utdelningen eller räntan skall lyftas. Ändras förhållande om vilket sådan uppgift har lämnats, skall den som har lämnat uppgiften utan dröjsmål anmäla detta skriftligen till värdepapperscentralen. Bank eller fondkommissionär, som är auktoriserad som förvaltare av aktier enligt lagen om förenklad aktiehantering, är skyldig att lämna sådan uppgift som rör ränta efter anmodan från värdepapperscentralen. Sådan anmodan får ej göras senare än fem år efter utbetalningen av räntan.

68 §[8]

Av taxeringsnämnd beslutade taxeringar skall för varje skattskyldig införas i skattelängd.

I skattelängden antecknas särskilt

dels i avseende på statlig inkomstskatt inkomst av olika förvärvskällor med angivande tillika i fråga om skattskyldiga som avses i 11 § 3 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt huruvida inkomsten utgör A-inkomst eller B-inkomst, medgivet avdrag för underskott i förvärvskälla, sammanräknad nettoinkomst (summan av inkomsterna av olika förvärvskällor, minskad med avdrag för underskott), medgivna allmänna avdrag som inte avser underskott i förvärvskälla, taxerad och beskattningsbar inkomst samt räntetillägg och underlag för tilläggsbelopp,

dels beskattningsbar inkomst enligt 2 § lagen (1958:295) om sjömansskatt

[8] Senaste lydelse 1983:1091.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

och enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning samt det antal perioder om trettio dagar för vilka den skattskyldige har uppburit sådan inkomst under beskattningsåret, samt sjömansskattenämndens beslut om jämkning enligt 12 § 4 mom. lagen om sjömansskatt,

dels i avseende på kommunal inkomstskatt taxerad och beskattningsbar inkomst,

dels beslut i övrigt, som avser förutsättning för avdrag enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunalskattelagen (1928:370) *eller för skattereduktion enligt 2 § 4 mom. uppbördslagen (1953:272),*	dels beslut i övrigt, som avser förutsättning för avdrag enligt 48 § 2 och 3 mom. kommunalskattelagen (1928:370),

dels beslut, som avser förutsättning för skattereduktion enligt 2 § lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer,

dels beslut om avräkning av utländsk skatt eller tillämpning av progressionsbestämmelser enligt avtal för undvikande av dubbelbeskattning,

dels uppgift om underlag, varpå skogsvårdsavgift skall beräknas,

dels uppgift om underlag, varpå hyreshusavgift skall beräknas,

dels vinstdelningsunderlag,

dels skattepliktig och beskattningsbar förmögenhet, om skatt skall utgå enligt 11 § lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt.	dels skattepliktig och beskattningsbar förmögenhet, om skatt skall utgå enligt 11 § lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, *dels uppgift om taxeringarna beslutats med ledning av förenklad självdeklaration enligt lagen (1984:000) eller annan självdeklaration.*

Uppgår den enligt lagen om statlig inkomstskatt beräknade taxerade inkomsten till minst 6 000 kronor för ensamstående och till sammanlagt minst 6 000 kronor för makar, som varit gifta vid ingången av beskattningsåret och under detta år levt tillsammans, skall den beräknade taxerade inkomsten införas, även om beskattningsbar inkomst icke uppkommer.

Skattelängden skall underskrivas av lokal skattemyndighet. Den skall därefter såvitt gäller den årliga taxeringen anses innefatta taxeringsnämndens beslut.

72 a §[9]

Har taxering för inkomst eller förmögenhet som har beslutats av taxeringsnämnd icke införts i skattelängd inom föreskriven tid eller har sådan taxering införts för annan än den taxeringen avsett eller eljest uppenbarligen införts felaktigt i sådan längd, får länsstyrelsen eller den lokala skattemyndigheten besluta om rättelse av längden i denna del. Har beskattningsbar inkomst enligt 2 § lagen (1958:295) om sjömansskatt eller enligt 1 § 2 mom.

[9]Senaste lydelse 1983:444.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

nämnda lag skattepliktig dagpenning eller det antal perioder om trettio dagar för vilka skattskyldig uppburit sådan inkomst ändrats, skall myndigheten vidtaga härav betingad rättelse av längden.

Länsstyrelsen eller den lokala skattemyndigheten får vidare, om inte särskilda skäl talar för att länsrätten bör avgöra frågan, besluta om rättelse av taxeringen i den mån denna blivit oriktig till följd av

1) uppenbar felräkning eller uppenbart felaktig överföring av belopp i deklaration,

2) uppenbar felaktighet i fråga om uppgift till ledning för påförande av skogsvårdsavgift eller om fastighets taxeringsvärde,

3) uppenbar felaktighet i fråga om beräkning av intäkt av annan fastighet enligt 24 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370), beräkning av avdrag enligt 45 § första stycket kommunalskattelagen eller beräkning av garantibelopp enligt 47 § kommunalskattelagen,

4) uppenbar felaktighet i fråga om schablonavdrag för egenavgift och avstämning av sådant avdrag eller avdrag som annars medges skattskyldig utan särskild utredning,

5) uppenbar felaktighet i fråga om avdrag, vars rätta belopp framgår av debitering, *avdrag enligt 46 § 3 mom. kommunalskattelagen eller 4 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt* eller avräkning enligt 46 § 4 mom. kommunalskattelagen av allmänt avdrag,

5) uppenbar felaktighet i fråga om avdrag, vars rätta belopp framgår av debitering eller avräkning enligt 46 § 4 mom. kommunalskattelagen av allmänt avdrag,

6) uppenbar felaktighet i fråga om grundavdrag eller avräkning enligt 50 § 3 mom. andra stycket kommunalskattelagen av sådant avdrag,

7) uppenbar felaktighet i fråga om sådana förutsättningar för skattereduktion, som enligt 68 § skall antecknas i skattelängd,

8) uppenbar felaktighet i fråga om förutsättningar för tillämpning av bestämmelserna i 11 § 3 mom. lagen om statlig inkomstskatt om uppdelning av A-inkomst och B-inkomst,

9) uppenbar felaktighet i fråga om beräkning av makars och hemmavarande barns förmögenhet enligt 12 § lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt,

10) uppenbar felaktighet varigenom A-inkomst enligt 9 § 3 mom. lagen om statlig inkomstskatt har betecknats som B-inkomst eller inkomst av tjänst, till den del denna utgörs av periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, har betecknats som A-inkomst,

11) uppenbarligen för lågt avdrag enligt 50 § 2 mom. fjärde stycket kommunalskattelagen eller motsvarande avdrag enligt lagen om statlig inkomstskatt.

Länsstyrelsen eller den lokala skattemyndigheten får också, om inte särskilda skäl talar för att länsrätten bör avgöra frågan, besluta om rättelse av taxeringen i de fall då denna uppenbarligen blivit för hög till följd av

1) att den skattskyldige på grund av ett felaktigt eller ofullständigt underlag, som lämnats av annan än honom själv, har taxerats för en intäkt

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

som han inte har haft,

2) att den skattskyldige först efter taxeringsperiodens utgång har styrkt sin rätt till ett i självdeklarationen eller hos taxeringsnämnden yrkat avdrag,

3) att taxeringsnämnden inte har prövat uppgifter som varit tillgängliga för skattemyndigheterna.

Föreligger felaktighet av angivna slag får myndigheten även besluta om därav föranledd ändring av den skattskyldiges eller makens taxering i ovan angivna hänseenden.

Efter utgången av maj månad året efter taxeringsåret får rättelse enligt denna paragraf beslutas endast om anmärkning i fråga om felaktighet av den art som denna paragraf avser dessförinnan har gjorts hos den som har att besluta om rättelsen.

Innan rättelse beslutas skall, om det behövs, yttrande inhämtas från taxeringsnämndens ordförande. Innebär ifrågasatt åtgärd enligt andra eller fjärde stycket höjning av taxering, skall den skattskyldige beredas tillfälle yttra sig innan rättelse sker, om hinder härför ej möter.

Beslutas rättelse eller vägras rättelse som den skattskyldige har yrkat, skall, om detta ej är uppenbart överflödigt, beslutet inom två veckor tillställas den skattskyldige i den ordning som i 69 § 4 mom. föreskrivs i fråga om underrättelse beträffande taxeringsnämnds beslut.

Talan mot beslut i fråga om rättelse enligt denna paragraf förs genom besvär över den taxering som avses med rättelsebeslutet.

100 §[10]

Besvär må jämväl i särskild ordning anföras av den skattskyldige,

1) om han taxerats för inkomst eller förmögenhet, som icke är av skattepliktig natur,

2) om han taxerats för inkomst eller förmögenhet, för vilken han icke är skattskyldig,

3) om han taxerats till kommunal inkomstskatt för garantibelopp för fastighet, vilket icke bort för honom upptagas såsom skattepliktig inkomst,

4) om han taxerats för samma inkomst eller förmögenhet på mer än en ort eller eljest taxerats å orätt ort,

5) om hans taxering blivit oriktig på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende,

6) om han, till följd av underlåtenhet att avgiva deklaration eller annan uppgift eller på grund av felaktighet i deklaration eller i annan uppgift från honom eller i kontrolluppgift eller i handling som legat till

5) om hans taxering blivit oriktig på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende *eller på grund av att kontrolluppgift enligt 37 § saknats eller varit felaktig,*

6) om han, till följd av underlåtenhet att avgiva deklaration eller annan uppgift eller på grund av felaktighet i deklaration eller i annan uppgift från honom eller i *annan* kontrolluppgift *än som avses i 5)*

[10]Senaste lydelse 1982:1100.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
grund för sådan deklaration eller uppgift, taxerats till väsentligt högre belopp än som svarar mot hans inkomst eller förmögenhet,	eller i handling som legat till grund för sådan deklaration eller uppgift, taxerats till väsentligt högre belopp än som svarar mot hans inkomst eller förmögenhet,

7) om han eljest kan åberopa omständighet eller bevis som bort föranleda väsentligt lägre taxering eller väsentligt lägre skatt på grund av taxeringen,

8) om han icke erhållit avräkning av utländsk skatt som han är berättigad till.

I de fall som angivas i första stycket vid 6) och 7) må besvärstalan ej tagas upp till prövning, med mindre den kan grundas på omständighet eller bevis, varom kännedom saknats vid fastställandet av den taxering vari rättelse sökes, och det framstår såsom ursäktligt att den skattskyldige icke i annan ordning åberopat omständigheten eller beviset till vinnande av riktig taxering.

Besvär som avses i denna paragraf må anföras inom fem år efter taxeringsåret.

101 §

1 mom.[11] Taxeringsintendent må inom tid, som angives i 100 §, i där avsedda fall anföra besvär till den skattskyldiges förmån samt i *det* vid 5) i första stycket av samma paragraf omförmälda *fallet* jämväl anföra besvär med yrkande om ändring i taxering till den skattskyldiges nackdel.	*1 mom.* Taxeringsintendent må inom tid, som angives i 100 §, i där avsedda fall anföra besvär till den skattskyldiges förmån samt i *de* vid 5) i första stycket av samma paragraf omförmälda *fallen* jämväl anföra besvär med yrkande om ändring i taxering till den skattskyldiges nackdel. *Besvär till den skattskyldiges nackdel må dock ej anföras om den skatt som inte påförts är att anse som ringa.*

116 f §[12]

Skattetillägg utgår ej i samband med rättelse av felräkning eller missskrivning, som uppenbart framgår av deklaration eller annat skriftligt meddelande från den skattskyldige.	Skattetillägg utgår ej i samband med rättelse av felräkning eller missskrivning, som uppenbart framgår av deklaration eller annat skriftligt meddelande från den skattskyldige. *Detsamma gäller om rättelse sker av uppgift som omfattas av uppgiftsskyldigheten enligt 37 §.*

Skattetillägg utgår ej heller i den mån avvikelse avser bedömning av i skriftligt meddelande framställt yrkande, såsom fråga om yrkat avdrag eller värde av naturaförmån eller tillgång, och avvikelsen icke gäller uppgift i sak.

[11] Senaste lydelse 1958:299.
[12] Senaste lydelse 1978:196.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

Har skattskyldig frivilligt rättat oriktig uppgift utgår ej skattetillägg.

Denna lag träder i kraft den

Vid 1986 och 1987 års taxeringar skall i stället för beloppen 100 kronor respektive 1 000 kronor i bestämmelserna i 37 § 1 mom. 4 b samt undantagsbestämmelserna i 4 b och 4 c gälla beloppen 500 kronor respektive 5 000 kronor.

5 Förslag till Lag om ändring i skattebrottslagen (1971:69)

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebrottslagen (1971:69) att 2 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

2 §

Den som till ledning för myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift uppsåtligen avger handling med oriktig uppgift och därigenom föranleder att skatt eller avgift påföres med för lågt belopp eller tillgodoräknas med för högt belopp dömes för skattebedrägeri till fängelse i högst två år.

Detsamma gäller den som med avsikt att skatt eller avgift skall påföras med för lågt belopp underlåter att avge deklaration eller därmed jämförlig handling och därigenom föranleder att för lågt belopp påföres honom eller den han företräder.

För skattebedrägeri dömes även den som med uppsåt att skatt skall påföras med för lågt belopp träffar överenskommelse med arbetsgivaren eller annan, som är skyldig att lämna kontrolluppgift enligt 37 § taxeringslagen (1956:623), att denne skall åsidosätta nämnda uppgiftsskyldighet och lämnar självdeklaration enligt lagen (1984:000) om förenklad självdeklaration och därigenom föranleder att skatt påföres med för lågt belopp.

Denna lag träder i kraft den

6 Förslag till Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs i fråga om uppbördslagen (1953:272)[1]

dels att 2 § 4 mom. och 4 § 2 mom. skall upphöra att gälla,

dels att 2 § 2 mom., 4 § 1 och 4 mom., 5 och 6 §§, 15 §, 24 § 1 mom., 32 §, 39 § 2 mom., 40 § 1 mom., 45 § 1 mom., 46 § 2 mom. och 69 § 1 mom. samt anvisningarna till 45 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	2 §
2 mom.[2] I denna lag förstås med	
s l u t l i g s k a t t: skatt som har påförts vid den årliga debiteringen på grund av taxeringsnämnds beslut eller på grund av annat beslut, som enligt gällande föreskrifter skall beaktas vid sådan debitering, och återstår efter iakttagande av bestämmelserna om nedsättning av skatt enligt *4 mom. samt* 2 § lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer och 3 § lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift;	s l u t l i g s k a t t: skatt som har påförts vid den årliga debiteringen på grund av taxeringsnämnds beslut eller på grund av annat beslut, som enligt gällande föreskrifter skall beaktas vid sådan debitering, och återstår efter iakttagande av bestämmelserna om nedsättning av skatt enligt 2 § lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer och 3 § lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift;

p r e l i m i n ä r s k a t t: i 3 § nämnd skatt, som betalas i avräkning på slutlig skatt;

k v a r s t å e n d e s k a t t: skatt, som återstår att betala, sedan preliminär skatt har avräknats från slutlig skatt;

t i l l k o m m a n d e s k a t t: skatt som skall betalas på grund av eftertaxering eller enligt beslut om debitering sedan påföringen av slutlig skatt har avslutats;

k v a r s k a t t e a v g i f t: avgift enligt 27 § 3 mom.;

r e s p i t r ä n t a: ränta enligt 32 §;

a n s t å n d s r ä n t a: ränta enligt 49 § 4 mom.;

ö - s k a t t e r ä n t a: ränta enligt 69 § 1 mom.;

r e s t i t u t i o n s r ä n t a: ränta enligt 69 § 2 mom.;

s k a t t e r e d u k t i o n: nedsättning av skatt enligt 4 mom.;

i n k o m s t å r: det kalenderår, som närmast har föregått taxeringsåret;

u p p b ö r d s å r: tiden från och med mars månad ett år till och med februari månad nästföljande år;

u p p b ö r d s m å n a d: mars, maj, juli, september, november och januari;

g i f t s k a t t s k y l d i g: skattskyldig som taxeras med tillämpning av 52 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370) och 11 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt;

[1]Lagen omtryckt 1972:75.
Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.
[2]Senaste lydelse 1982:1196.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

ogift skattskyldig: annan skattskyldig fysisk person än nyss har sagts.

4 mom.[3] *Skattereduktion åtnjutes*

av ogift skattskyldig, som har hemmavarande barn under 18 år, och av gift skattskyldig, vars make saknar taxerad inkomst enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, med 1 800 kronor,

av gift skattskyldig, vars make har taxerad inkomst enligt nämnda lag som understiger 6 000 kronor, med 30 procent av det belopp som motsvarar skillnaden mellan 6 000 kronor och den taxerade inkomsten.

Har gifta skattskyldiga var för sig till statlig inkomstskatt taxerad inkomst, som understiger 6 000 kronor, åtnjutes skattereduktion endast av den som har den högsta taxerade inkomsten. Är de taxerade inkomsterna lika stora, tillkommer skattereduktion den äldre av de skattskyldiga.

Skattereduktion enligt första stycket åtnjutes endast av skattskyldig, som varit bosatt här i riket under någon del av beskattningsåret. För gift skattskyldig gäller dessutom följande. För att skattereduktion skall få åtnjutas, skall maken ha varit bosatt här i riket under någon del av beskattningsåret. Avser makens bosättning här i riket större delen av beskattningsåret, sker skattereduktionen enligt första stycket. Avser makens bosättning här i riket endast en mindre del av beskattningsåret, åtnjuter den skattskyldige skattereduktion, om maken saknar taxerad inkomst enligt lagen om statlig inkomstskatt, med 900 kronor, och om maken har taxerad inkomst enligt nämnda lag som understiger 3 000 kronor, med 30 procent av det belopp som motsvarar skillnaden mellan 3 000 kronor

[3]Senaste lydelse 1979:1159.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
och den taxerade inkomsten.	
Vid tillämpningen av bestämmelserna i första, andra och tredje styckena skall som taxerad inkomst anses även under beskattningsåret uppburen beskattningsbar inkomst enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt samt enligt 1 § 2 mom. nämnda lag skattepliktig dagpenning. Skattereduktion som tillkommer skattskyldig enligt nämnda bestämmelser skall minskas med en tolftedel för varje period om trettio dagar, för vilken den skattskyldige uppburit inkomst som förut nämnts.	
Skattereduktion sker endast i fråga om statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift och skattetillägg enligt taxeringslagen (1956:623).	
Bestämmelserna om skattereduktion iakttagas vid debitering av slutlig skatt, tillkommande skatt och preliminär B-skatt samt vid fastställande av preliminär A-skatt. Öretal som uppkommer vid beräkning av skattereduktion bortfaller.	
	4 §
	1 mom.[4] För inkomst av tjänst som hänför sig till bestämd tidsperiod och uppbärs vid regelbundet återkommande tillfällen eller till arbetsanställning som är avsedd att vara kortare tid än en vecka skall preliminär A-skatt utgå med belopp, som anges i skattetabeller, om inte lokal skattemyndighet har bestämt annat. Skattetabellerna skall ange den preliminära skatt som belöper på olika inkomstbelopp, beräknade för månad eller den kortare tid som anges i tabellerna. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje inkomstår sådana tabeller. Tabellerna skall grundas på följande förutsättningar, nämligen *att* inkomsten är oförändrad under inkomståret, *att* den skattskyldige endast kommer att taxeras för den inkomst som anges i tabellen, *att* den skattskyldige inte skall erlägga annan skatt eller avgift som avses i denna lag än statlig inkomstskatt och kommunal inkomstskatt, *att skattskyldig som avses i 2 mom.*

[4]Senaste lydelse 1979:1159.

Nuvarande lydelse

första stycket 2 och 4 erhåller skattereduktion,

a t t den skattskyldige vid taxering för inkomsten inte erhåller andra avdrag än grundavdrag *och, såvitt gäller skattskyldig som avses i 2 mom. första stycket 3 och 4, förvärvsavdrag.*

2 mom.[5] I *skattetabellerna skall i särskilda kolumner tas upp skattebelopp för följande grupper av skattskyldiga, nämligen*

1) ogift inkomsttagare, som inte avses under 4, och gift inkomsttagare, vars make har en sammanräknad nettoinkomst på minst 3 000 kronor,

2) gift inkomsttagare, vars make saknar sammanräknad nettoinkomst eller har sådan inkomst understigande 3 000 kronor,

3) gift inkomsttagare, som är berättigad till förvärvsavdrag,

4) ogift inkomsttagare, som är berättigad till förvärvsavdrag.

Ogift inkomsttagare, som är berättigad till skattereduktion men inte till förvärvsavdrag skall jämställas med inkomsttagare som avses under 2.

4 mom.[6] I skattetabellerna skall också tas in en särskild kolumn, vari anges det belopp varmed preliminär A-skatt skall beräknas på inkomst för dag av sådan anställning som är avsedd vara kortare tid än en vecka. För samtliga skattetabeller skall samma belopp anges i den särskilda kolumnen *att tillämpas oberoende av arbetstagarens civilstånd och annan i 2 mom. angiven omständighet.* Skattebeloppen skall beräknas på grundval av beräknelig genomsnittlig sysselsättning under året och med

Föreslagen lydelse

a t t den skattskyldige vid taxering för inkomsten inte erhåller andra avdrag än grundavdrag.

4 mom. I skattetabellerna skall också tas in en särskild kolumn, vari anges det belopp varmed preliminär A-skatt skall beräknas på inkomst för dag av sådan anställning som är avsedd vara kortare tid än en vecka. För samtliga skattetabeller skall samma belopp anges i den särskilda kolumnen. Skattebeloppen skall beräknas på grundval av beräknelig genomsnittlig sysselsättning under året och med ledning av för riket genomsnittlig skattesats till kommunal inkomstskatt föregående år. I

[5]Senaste lydelse 1979:1159.
[6]Senaste lydelse 1979:1159.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
ledning av för riket genomsnittlig skattesats till kommunal inkomstskatt föregående år. I övrigt skall vad ovan i denna paragraf sägs i tillämpliga delar gälla vid skattebeloppens beräkning.	övrigt skall vad ovan i denna paragraf sägs i tillämpliga delar gälla vid skattebeloppens beräkning.

5 §

Vid beräkning av preliminär A-skatt enligt skattetabell skall för envar skattskyldig, beträffande vilken icke skall tillämpas enligt 4 § 3 mom. andra stycket fastställd särskild tabell, tillämpas den tabell, som avser en sammanlagd utdebitering till kommunal inkomstskatt och landstingsmedel, vilken för skattekrona och skatteöre är lika med det belopp, som för inkomståret bestämts till utdebitering i kommunen eller kommundelen. Ingår i sistnämnda utdebitering öretal, uppgående till högst femtio, användes den tabell, som avser närmast lägre utdebitering. Därest i utdebiteringen ingår öretal, överstigande femtio, tillämpas den tabell som avser närmast högre utdebitering. Att å inkomst av arbetsanställning, som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, preliminär A-skatt dock kan beräknas enligt vilken som helst för inkomståret upprättad skattetabell, framgår av bestämmelserna i 4 § 4 mom.

Förhållandena den 1 november året näst före inkomståret äro, där icke i nästföljande stycke annorledes stadgas, avgörande för till vilken i 4 § 2 mom. omförmäld grupp av skattskyldiga vederbörande skall hänföras.

Skall under inkomståret preliminär A-skatt enligt tabell börja utgå för skattskyldig, för vilken skatt icke tidigare sålunda beräknats, skall i fråga om skattskyldigs civilstånd det förhållande, som kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret, samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande barn, förhållandet vid den tidpunkt, då debetsedel jämlikt 35 § sista stycket översändes till skattskyldig, vara avgörande för till vilken i 4 § 2 mom. avsedd grupp av skattskyldiga vederbörande skall hänföras.

Vid tillämpning av andra och tredje styckena här ovan skall iakttagas, att frågan om skattskyldig haft hem-

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

mavarande barn eller icke bedömes med utgångspunkt från vad som på grund av kommunalskattelagens bestämmelser i sådant hänseende kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret.

6 §

Preliminär A-skatt enligt skattetabell utgår vid varje tillfälle, då inkomst uppbäres, med det belopp som i vederbörlig tabell *i tillämplig kolumn* angives för det inkomstbelopp och den tidsperiod, varom fråga är.

Preliminär A-skatt enligt skattetabell utgår vid varje tillfälle, då inkomst uppbäres, med det belopp som i vederbörlig tabell angives för det inkomstbelopp och den tidsperiod, varom fråga är.

Beträffande inkomst av anställning varom i 4 § 4 mom. förmäles skall, därest vid ett tillfälle inkomst uppbäres som intjänats under flera dagar, den preliminära A-skatten beräknas på grundval av inkomsten under varje ifrågakommande dag och med tillämpning av skattetabellens kolumn för dagsinkomst.

Är anställningen annan än sådan, varom i 4 § 4 mom. sägs, skall gälla att, därest inkomsten avser annan tidsperiod än som är i skattetabellen upptagen, först uträknas huru mycket av inkomsten som belöper på en i tabellen upptagen tidsperiod av minst en veckas längd. Skatten beräknas därefter med utgångspunkt från det skattebelopp, som skulle utgå för sådan del av inkomsten, och efter förhållandet mellan, å ena sidan, längden av den tidsperiod den uppburna inkomsten avser och, å andra sidan, den i tabellen angivna tidsperiodens längd. Uppbäres vid anställning varom nu är fråga inkomst för kortare tidsperiod än en vecka, skall preliminär skatt icke utgå mer än en gång i veckan. Därvid skola de under samma vecka uppburna inkomstbeloppen sammanräknas och anses på en gång utbetalda.

15 §

Vid preliminär taxering skola beskattningsbar inkomst och beskattningsbar förmögenhet beräknas i enlighet med bestämmelserna i lagen om statlig inkomstskatt, kommunalskattelagen samt lagen om statlig förmögenhetsskatt.

Vid preliminär taxering, som sker under inkomståret, skall hänsyn tagas i fråga om skattskyldigs civilstånd till det förhållande, som kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret, samt, vad angår frågan om den skattskyldige har hemmavarande barn, till förhållandena vid den

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
tidpunkt, då taxeringen verkställes.	
Vid tillämpning av första och andra styckena här ovan skall iakttagas, att frågan om skattskyldig haft hemmavarande barn eller icke bedömes med utgångspunkt från vad som på grund av kommunalskattelagens bestämmelser i sådant hänseende kan antagas komma att ligga till grund för taxering under året näst efter inkomståret.	
	24 §
1 mom. I fråga om preliminär A-skatt skall bestämmas *den* skattetabell *och kolumn i tabellen, som jämlikt 4 § 2 mom. och* 5 § *skola* tillämpas, eller, i förekommande fall, den särskilda beräkningsgrund efter vilken skatten skall utgå enligt den lokala skattemyndighetens beslut.	*1 mom.* I fråga om preliminär A-skatt skall bestämmas *att* skattetabell *enligt* 5 § *skall* tillämpas, eller, i förekommande fall, den särskilda beräkningsgrund efter vilken skatten skall utgå enligt den lokala skattemyndighetens beslut.
	32 §[7]
På tillkommande skatt skall skattskyldig betala ränta (respiträntа). Räntebelopp som understiger femtio kronor påförs inte. Ränta *utgår* för visst kalenderår *efter* den räntesats som vid den årliga debiteringen *det* året gäller *vid beräkning av ö- skatteränta* med tillägg av tre procentenheter. Vid beräkning av ränta för tid som infaller efter utgången av det år då skatten debiteras tillämpas dock den räntesats som gäller för debiteringsåret.	På tillkommande skatt skall skattskyldig betala ränta (respiträntа). Räntebelopp som understiger femtio kronor påförs inte. Ränta för visst kalenderår *beräknas med ledning av* den räntesats som *motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som* gäller vid *utgången av december* året *före det år då* den årliga debiteringen *sker* med tillägg av tre procentenheter. Vid beräkning av ränta för tid som infaller efter utgången av det år då skatten debiteras tillämpas dock den räntesats som gäller för debiteringsåret.

Vid beräkning av respiträntа gäller,

att i den tillkommande skatten icke inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen och ej heller kvarskatteavgift, respiträntа och anståndsränta;

att ränta utgår från och med den 1 april året näst efter taxeringsåret, dock att ränta på ö-skatteränta, restitutionsränta och skatt, som återbetalts enligt 68 § 2 mom. och ingår i tillkommande skatt, skall utgå från utgången av den

[7]Senaste lydelse 1983:977.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

månad, då beloppet utbetalts;

att ränta utgår till och med den månad, då skatten förfaller till betalning eller, om skatten skall betalas under två uppbördsmånader, till och med den första uppbördsmånaden, dock ej i något fall för längre tid än två år, samt

att ränta utgår i helt krontal, varvid öretal bortfaller.

Ändras debitering av tillkommande skatt sker ny beräkning av ränta.

Bestämmelserna i denna lag om tillkommande skatt skall tillämpas på respiträntа.

39 §

2 mom. Under januari månad och, då särskilda förhållanden därtill föranleda, jämväl under februari månad må skatteavdrag för gäldande av preliminär A-skatt, beräknad enligt skattetabell, ske enligt den tabell *och den kolumn däri*, som senast tillämpats under nästföregående inkomstår.

2 mom. Under januari månad och, då särskilda förhållanden därtill föranleda, jämväl under februari månad må skatteavdrag för gäldande av preliminär A-skatt, beräknad enligt skattetabell, ske enligt den tabell, som senast tillämpats under nästföregående inkomstår.

40 §

1 mom. Arbetstagare, som skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt, skall överlämna skattsedel å sådan skatt till arbetsgivaren omedelbart efter det han mottagit den. Annan arbetstagare skall snarast för arbetsgivaren uppvisa skattsedel å preliminär B-skatt, påförd i hemortskommunen, eller skattekort å sådan skatt eller intyg av lokal skattemyndighet, att han icke har att erlägga preliminär A-skatt.

Fullgör icke arbetstagare sin skyldighet enligt första stycket, skall avdrag för preliminär skatt göras enligt skattetabellen för den ort, där arbetsgivaren har sitt kontor eller lönen eljest utbetalas, efter följande grunder, nämligen

1) i fråga om inkomst som avses i 4 § 4 mom.: ett belopp, motsvarande avdrag enligt skattetabellen för sådan inkomst jämte tio procent av nämnda avdrag;

2) i fråga om inkomst som avses i 7 § första stycket: ett belopp, motsvarande avdrag för månadslön enligt *den i 4 § 2 mom. första stycket vid 1) avsedda kolumnen i* skattetabellen jämte tio procent av nämnda avdrag;

2) i fråga om inkomst som avses i 7 § första stycket: ett belopp, motsvarande avdrag för månadslön enligt skattetabellen jämte tio procent av nämnda avdrag;

3) i fråga om inkomst som avses i 7 § andra stycket: *ett belopp, motsvarande* avdrag *för sådan inkomst beträffande skattskyldig, som avses i 4 § 2 mom. första stycket vid 1),*

3) i fråga om inkomst som avses i 7 § andra stycket: avdrag *enligt de grunder som riksskatteverket fastställt med stöd av nämnda lagrum* jämte tio procent av nämnda avdrag;

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
jämte tio procent av nämnda avdrag;	
4) i övriga fall: ett belopp, motsvarande avdrag enligt den i 4 § *2* mom. *första stycket vid 1) avsedda kolumnen i* skattetabellen jämte tio procent av nämnda avdrag.	4) i övriga fall: ett belopp, motsvarande avdrag enligt den i 4 § *1* mom. *omnämnda* skattetabellen jämte tio procent av nämnda avdrag.

Åtnjuter arbetstagaren, förutom kontant inkomst, naturaförmån som avses i 8 § första stycket, skall skatteavdraget enligt andra stycket beräknas även på naturaförmånens värde för den tid lönen avser.

Förhöjningen av avdrag som avses i andra stycket vid 1)-4) skall utgöra minst en krona för daglön, fem kronor för veckolön, tio kronor för halvmånadslön och tvåveckorslön samt tjugo kronor för månadslön.

45 §

1 mom.[8] Sedan skattsedel på preliminär skatt har utfärdats, får, om bättre överensstämmelse mellan den preliminära och den motsvarande slutliga skatten därigenom kan antagas uppkomma, genom jämkning föreskrivas ändrade grunder för uttagande av den preliminära skatten. Jämkning skall göras bland annat i följande fall, nämligen

1) då skattskyldig har att erlägga preliminär A-skatt och enligt underrättelse från länsstyrelsen sådan ändring har skett i den skattskyldiges civilstånd, vartill hänsyn skall tagas vid taxering eller debitering under året efter inkomståret;	
2) då skattskyldig visar eller, såvitt gäller sambandet mellan honom tillkommande skattereduktion och makes inkomst, gör sannolikt att preliminär A-skatt skall erläggas efter annan kolumn i skattetabellen än som tidigare har fastställts;	
3) då skattskyldig gör sannolikt eller det annars för myndigheten framstår såsom troligt, att den preliminära skatten till följd av ändring i inkomst eller i avdrag för omkostnader i förvärvskälla eller beträffande allmänna avdrag eller av annan anledning kommer att avvika från motsvarande slutliga skatt;	*1)* då skattskyldig gör sannolikt eller det annars för myndigheten framstår såsom troligt, att den preliminära skatten till följd av ändring i inkomst eller i avdrag för omkostnader i förvärvskälla eller beträffande allmänna avdrag eller av annan anledning kommer att avvika från motsvarande slutliga skatt;
4) då skattskyldig visar eller myndigheten annars får kännedom om att den skattskyldiges skatteförmåga	*2)* då skattskyldig visar eller myndigheten annars får kännedom om att den skattskyldiges skatteförmåga

[8]Senaste lydelse 1979:489.

Nuvarande lydelse

har blivit väsentligt nedsatt av anledning, som anges i 50 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370). Jämkning av skäl, som anges i tredje stycket nämnda moment, skall dock inte ske, om den skattskyldige skall betala preliminär A-skatt och således bestämmelserna i 41 § 2 mom. är tillämpliga; eller

5) då genom ändring i inkomstförhållandena eller av annat skäl ändrad skatteform synes påkallad.

I fall, som avses i första stycket under *3)*, bör såvitt angår preliminär A-skatt jämkning vidtagas bara då på grund av jämkningen preliminär skatt skulle uttagas med minst en femtedel högre eller lägre belopp än som utan jämkning skulle erläggas. Jämkning av preliminär B-skatt i nyss angivna fall bör göras bara då påräknelig taxerad inkomst med minst en femtedel över- eller understiger den tidigare antagna inkomsten, dock med minst 2 000 kr.

Föreslagen lydelse

har blivit väsentligt nedsatt av anledning, som anges i 50 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370). Jämkning av skäl, som anges i tredje stycket nämnda moment, skall dock inte ske, om den skattskyldige skall betala preliminär A-skatt och således bestämmelserna i 41 § 2 mom. är tillämpliga; eller

3) då genom ändring i inkomstförhållandena eller av annat skäl ändrad skatteform synes påkallad.

I fall, som avses i första stycket under *1)*, bör såvitt angår preliminär A-skatt jämkning vidtagas bara då på grund av jämkningen preliminär skatt skulle uttagas med minst en femtedel högre eller lägre belopp än som utan jämkning skulle erläggas. Jämkning av preliminär B-skatt i nyss angivna fall bör göras bara då påräknelig taxerad inkomst med minst en femtedel över- eller understiger den tidigare antagna inkomsten, dock med minst 2 000 kr.

Oavsett vad som sägs i föregående stycke, får jämkning verkställas om skillnaden mellan slutlig och annars utgående preliminär skatt skulle bli mer betydande eller det är fråga om nedsatt skatteförmåga eller annan särskild omständighet.

Får lokal skattemyndighet genom anmälan av skattskyldig eller annars vetskap om att preliminär skatt har blivit påförd obehörigen eller med oriktigt belopp eller att felaktighet har ägt rum vid utskrivandet av skattsedel, skall myndigheten vidtaga den jämkning av nämnda skatt, som kan behövas.

Innan jämkning äger rum, skall den skattskyldige beredas tillfälle att yttra sig, om detta inte uppenbarligen är obehövligt.

Jämkning får inte verkställas efter inkomstårets utgång med mindre den preliminära skatten därigenom nedsätts. Ansökan om sådan jämkning skall av skattskyldig inges före utgången av april månad året efter inkomståret.

46 §

2 mom. Beslut om jämkning skall tillställas den skattskyldige. Innebär beslutet, att debiterad preliminär skatt, som förfaller till betalning efter det beslutet meddelats, skall utgöras med annat belopp än som tidigare utfärdad skattsedel utvisar, skall därjämte utfärdas ny skattsedel upptagande den ändrade skatten.

Nuvarande lydelse

Sker jämkning av preliminär skatt, vilken beräknas enligt skattetabell, *av anledning som i 45 § 1 mom. under 1) eller 2) sägs,* skall i beslutet angivas *vilken kolumn i tabellen som skall tillämpas vid skattens beräkning. Vidtages jämkning av sådan preliminär skatt av annan anledning än nyss sagts, skall i beslutet därom angivas,* att skatten skall beräknas t.ex. å viss del av inkomsten eller å inkomsten minskad med visst belopp eller ock att skatten skall utgå med viss procent av inkomsten.

Föreslagen lydelse

Sker jämkning av preliminär skatt, vilken beräknas enligt skattetabell, skall i beslutet *därom* angivas, att skatten skall beräknas t.ex. å viss del av inkomsten eller å inkomsten minskad med visst belopp eller ock att skatten skall utgå med viss procent av inkomsten.

Vid jämkning av preliminär skatt, vilken utgår efter i 7 § omförmäld procentsats, skall i beslutet angivas efter vilken procentsats den ändrade skatten skall utgå.

Sker jämkning av preliminär B-skatt, skall skatten beräknas på enahanda sätt som i 13, 15 och 25 §§ angives beträffande påföring av sådan skatt efter preliminär taxering.

69 §

1 mom.[9] Om preliminär skatt, som har inbetalats eller som, utan att så har skett, skall gottskrivas skattskyldig på grund av att arbetsgivaren gjort skatteavdrag, överstiger den slutliga skatten skall ränta (*ö-skatteränta*) beräknas på det överskjutande beloppet. Vid ränteberäkningen gäller bestämmelserna i 27 § 3 mom. andra och tredje styckena i tillämpliga delar.

Ränta utgår för en beräknad tid av tolv månader. Har preliminär skatt, som avses i 27 § 2 mom. 3, betalats efter den 18 januari året efter inkomståret men senast den 30 april samma år, skall dock ränta på sådan skatt utgå för en tid av sex månader. *Räntebeloppen får sammanlagt inte överstiga 100 000 kronor.* Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen bortfaller.

Ränta utgår för en beräknad tid av tolv månader. Har preliminär skatt, som avses i 27 § 2 mom. 3, betalats efter den 18 januari året efter inkomståret men senast den 30 april samma år, skall dock ränta på sådan skatt utgå för en tid av sex månader. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen bortfaller.

Ränta beräknas *enligt* den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december året före taxeringsåret.

Ränta beräknas *med ledning av* den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december året före taxeringsåret *enligt följande. Ränta på överskjutande skatt som*

[9]Senaste lydelse 1983:977.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

uppgår till högst 20 000 kronor beräknas enligt halva den räntesats som nu nämnts. På överskjutande skatt som överstiger 20 000 kronor beräknas ränta enligt en fjärdel av räntesatsen.

Ifrågavarande räntesatser bestäms till procenttal med högst en decimal, varvid avrundningen sker uppåt.

Bestämmelserna i denna lag om tillkommande skatt skall tillämpas på ö-skatteränta.

Anvisningar
till 45 §

1. Har skattskyldig, som skall erlägga preliminär A- skatt, enligt underrättelse från länsstyrelsen ändrat civilstånd under förra delen av inkomståret, skall lokal skattemyndighet utan särskild anmälan från den skattskyldige vidtaga den jämkning av nämnda skatt, som må betingas av ändringen.

Lokal skattemyndighet äger *jämväl* utan särskild anmälan från den skattskyldige upptaga fråga om jämkning av preliminär skatt i övriga i 45 § omförmälda fall. Vid höjning av preliminär skatt utan skattskyldigs medgivande bör iakttagas försiktighet, så att för hög sådan skatt icke uttages.

1. Lokal skattemyndighet äger utan särskild anmälan från den skattskyldige upptaga fråga om jämkning av preliminär skatt i övriga i 45 § omförmälda fall. Vid höjning av preliminär skatt utan skattskyldigs medgivande bör iakttagas försiktighet, så att för hög sådan skatt icke uttages.

2. För att ernå bättre överensstämmelse mellan slutlig skatt och erlagd preliminärskatt kan genom jämkning föreskrivas, att utbyte skall ske av preliminär A-skatt beräknad enligt skattetabell eller av preliminär B-skatt mot preliminär A-skatt beräknad enligt särskild av lokal skattemyndighet angiven grund. Jämför vidare 3 § och anvisningarna till samma paragraf.

3. Den bevisning, som skattskyldig måste prestera för att erhålla jämkning, är icke lika i de i 45 § 1 mom. *under 2)-4)* omnämnda fallen. Begäres jämkning *jämlikt 2)* i nämnda moment *på grund av sådan ändring i makes inkomst, som påverkar den skattskyldiges skattereduktion, eller jämlikt samma moment 3),* behöver *vederbörande* endast göra sannolikt, att de ifrågavarande för-

3. Den bevisning, som skattskyldig måste prestera för att erhålla jämkning, är icke lika i de i 45 § 1 mom. *1) och 2)* omnämnda fallen. Begäres jämkning *enligt 1)* i nämnda moment behöver *den skattskyldige* endast göra sannolikt, att de ifrågavarande förhållandena *kommer* att vara för handen. I övriga fall har han däremot att styrka, att de berörda omständigheterna verkligen förelig-

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
hållandena *komma* att vara för handen. I övriga fall har han däremot att styrka, att de berörda omständigheterna verkligen föreligga.	ga.

4. (Punkten har upphört att gälla den 31 december 1979, enligt lag 1979:489. Äldre bestämmelser gäller fortfarande när fråga är om preliminär skatt som skall avräknas på slutlig skatt vid den årliga debiteringen år 1980 eller tidigare.)

5. Har skattskyldig under inkomståret, innan beslutet om jämkning meddelats, erlagt högre preliminär skatt än han rätteligen bort göra, skall den för mycket inbetalda skatten icke restitueras. I stället skall den preliminära skatt, som skall erläggas efter beslutet om jämkning, i motsvarande mån reduceras, så att den sammanlagda preliminärskatten kommer att uppgå till belopp, som beräknas böra utgå för inkomståret. Fall kunna förekomma – sådana torde inträffa i synnerhet vid jämkning under senare delen av inkomståret – då preliminärskatten nedsättes med så stort belopp att, trots det den skattskyldige helt befriats från att erlägga dylik skatt under återstående uppbördsterminer under uppbördsåret, han likväl för inkomståret inbetalt högre skatt än han kan antagas hava rätteligen bort göra.

Uppgår det för mycket inbetalda beloppet till minst en femtedel av den slutliga skatt, som kan beräknas komma att utgå, dock till minst etthundra kronor, äger skattskyldig återbekomma det för mycket inbetalda beloppet utan avvaktan å debitering av den slutliga skatten. Äro särskilda förhållanden för handen – fråga är t.ex. om nedsatt skatteförmåga eller om ett särskilt stort skattebelopp – kan myndigheten, även om det angivna villkoret icke är uppfyllt, medgiva att det för mycket erlagda beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Denna lag träder i kraft den

7 Förslag till Lag om ändring i lagen om skattereduktion för fackföreningsavgift (1982:1193)

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift att 4 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	4 §
I fråga om skattereduktion för fackföreningsavgift tillämpas 2 § 4 mom. femte och sjätte styckena uppbördslagen (1953:272). Skattereduktion för fackföreningsavgift skall	*Skattereduktion för fackföreningsavgift sker endast i fråga om statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift och skattetillägg enligt taxeringslagen*

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
tillgodoräknas den skattskyldige före skattereduktion enligt 2 § 4 mom. uppbördslagen.	*(1956:623).* *Bestämmelserna om skattereduktion enligt första stycket iakttages vid debitering av slutlig skatt, tillkommande skatt och preliminär B-skatt samt vid fastställande av preliminär A- skatt. Öretal som uppkommer vid beräkning av skattereduktion bortfaller.*

Har skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig att erlägga sjömansskatt och har denna nedsatts enligt 12 § 4 mom. lagen (1958:295) om sjömansskatt på grund av bestämmelserna i denna lag, skall reduktionsbeloppet minskas med det belopp varmed nedsättning har skett.

Denna lag träder i kraft den

8 Förslag till Lag om ändring i lagen om sjömansskatt (1958:295)

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1958:295) om sjömansskatt[1] att 12 § 1 mom. skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
12 §	
1 mom.[2] Gör sjöman, som har att erlägga sjömansskatt enligt 7 §, sannolikt att han året efter beskattningsåret vid taxering enligt lagen om statlig inkomstskatt skulle kunna påräkna avdrag för	
a) underskott å egen eller makes förvärvskälla,	
b) utbetalning av periodiskt understöd,	
c) avgift för sådan pensionsförsäkring, som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6) kommunalskattelagen (1928:370),	c) avgift för sådan pensionsförsäkring, som avses i 46 § 2 mom. första stycket 6) kommunalskattelagen (1928:370) *eller*
d) sådant underhåll av icke hemmavarande barn, som avses i 46 § 2 mom. första stycket 4) kommunalskattelagen, eller	
e) nedsatt skatteförmåga	*d)* nedsatt skatteförmåga

[1] Lagen omtryckt 1970:933.
Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:777.
[2] Senaste lydelse 1982:420.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

må genom beslut om jämkning föreskrivas, att den eljest beskattningsbara inkomsten skall minskas med belopp motsvarande vad av sådant avdrag kan antagas icke bliva utnyttjat vid nu nämnd taxering.

Jämkning i fall som avses vid *a)-d)* må dock endast medgivas, om den till sjömansskatt beskattningsbara inkomsten därigenom nedsättes med minst 600 kronor. I fall som avses vid a) skall minskning av inkomsten inte ske vid bestämmande av skatt enligt tabell FT eller NT.

Jämkning i fall som avses vid *a), b) och c)* må dock endast medgivas, om den till sjömansskatt beskattningsbara inkomsten därigenom nedsättes med minst 600 kronor. I fall som avses vid a) skall minskning av inkomsten inte ske vid bestämmande av skatt enligt tabell FT eller NT.

Denna lag träder i kraft den

9 Förslag till Lag om ändring i lagen om begränsning av skatt i vissa fall (1970:172)

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1970:172) om begränsning av skatt i vissa fall[1] att 4 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

4 §[2]

Spärrbelopp enligt 3 § jämförs med sammanlagda beloppet av statlig inkomstskatt, förmögenhetsskatt och kommunal inkomstskatt som beräknats för den skattskyldige på grund av taxeringen (skattebeloppet). I skattebeloppet inräknas även sjömansskatt, om den skattskyldige erlagt sådan skatt under beskattningsåret.

Är den skattskyldige berättigad till nedsättning av statlig inkomstskatt eller förmögenhetsskatt genom skattereduktion som avses i *2 § 4 mom. uppbördslagen (1953:272)*, 2 § lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer eller 3 § lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift eller

Är den skattskyldige berättigad till nedsättning av statlig inkomstskatt eller förmögenhetsskatt genom skattereduktion som avses i 2 § lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer eller 3 § lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift eller genom avräkning av utländsk skatt enligt sär-

[1] Rubriken ändrad genom 1974:772.
[2] Senaste lydelse 1982:1198.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
genom avräkning av utländsk skatt enligt särskilda föreskrifter, skall skattebelopp enligt första stycket beräknas som om skattereduktion eller avräkning av skatt inte hade skett.	skilda föreskrifter, skall skattebelopp enligt första stycket beräknas som om skattereduktion eller avräkning av skatt inte hade skett.

Denna lag träder i kraft den

10 Förslag till Lag om ändring i lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring[1-2] att 4 § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

4 §[3]

Vid bestämmande av pensionsgrundande inkomst skall, utöver vad som framgår av lagen om allmän försäkring, gälla följande.

Värdet av naturaförmån i form av kost, bostad eller bil till arbetstagare, som avses i 1 § första stycket lagen om sjömansskatt, skall uppskattas i enlighet med vad regeringen eller efter regeringens bemyndigande riksförsäkringsverket föreskriver. Värdet av bilförmån skall uppskattas enligt de grunder som gäller för värdering av förmånen vid debitering och uppbörd av arbetsgivaravgifter enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Vad nyss sagts skall jämväl äga tillämpning beträffande förmån av kost, bostad eller bil i fall som avses i 3 § första stycket.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning, i den mån kostnaderna minskade med erhållen kostnadsersättning överstiga *ettusen* kronor.	Vid beräkning av inkomst av anställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning, i den mån kostnaderna minskade med erhållen kostnadsersättning överstiga *tvåtusen* kronor.

Riksförsäkringsverket äger meddela särskilda föreskrifter angående beräkning av sådan inkomst av anställning, som enligt lagen om statlig

[1] Rubriken ändrad genom 1976:1015.
[2] Lagen omtryckt 1976:1015.
[3] Senaste lydelse 1979:651.

Nuvarande lydelse *Föreslagen lydelse*

inkomstskatt hänföres till intäkt av jordbruksfastighet eller intäkt av rörelse.

Vid beräkning av inkomst av annat förvärvsarbete skall från inkomst av rörelse avdragas underskott å rörelse under beskattningsåret. I fråga om inkomst av jordbruksfastighet skall motsvarande gälla beträffande underskott å sådan jordbruksfastighet, som brukats av den försäkrade.

Denna lag träder i kraft den

I Bakgrunden m.m.

1 Direktiven m.m.

1.1 Utredningsuppdraget

Skatteförenklingskommittén (SFK) tillkallades av budgetminister Wirtén enligt bemyndigande vid regeringssammanträde den 13 maj 1982. Vi har i direktiven fått fyra huvuduppgifter, nämligen att utreda

1. det grundläggande taxeringsförfarandet och
2. förenklingar av de materiella beskattningsreglerna främst i fråga om löntagarbeskattningen samt
3. reglerna för skatteprocessen och
4. det allmännas processföring.

Vi behandlar i detta betänkande främst möjligheterna att genom en förenkling av de materiella beskattningsreglerna skapa ett nytt system för löntagarbeskattningen. I nära anslutning härtill kommer frågan om att ändra taxeringsförfarandet. Denna fråga tar vi upp i nästa betänkande som vi planerar att kunna lämna vid årsskiftet 1984/85. Övriga utredningsuppgifter är mer långsiktiga och behandlas senare.

I direktiven anför departementschefen i huvudsak följande beträffande förenkling av skattereglerna:

Kommitténs uppgift är främst att föreslå sådana ändringar som är direkt betingade av en önskan att uppnå ett system för förenklad löntagarbeskattning. Kommittén bör emellertid också allmänt bilda sig en uppfattning om vilka materiella regler som vållar de största problemen i taxeringsnämnderna och i skatteprocessen. På grundval av undersökningar av deklarationsmaterial har utredningen att överväga lämpliga åtgärder. Det kan gälla ändringar av de materiella reglerna i sak men också ändrade formkrav eller beviskrav för tillämpningen av de materiella reglerna. Givetvis skall kommitténs överväganden i denna del begränsas till sådana regler som har visat sig vålla mer betydande problem vid tillämpningen. I den mån frågorna är föremål för utredning i annan ordning eller en reform bedöms kräva omfattande utredningsarbete, kan det vara lämpligt att kommittén nöjer sig med att redovisa sina erfarenheter i saken till någon aktuell utredning eller till regeringen.

Ett förenklat system för löntagarbeskattningen bör bilda grundvalen för den reform av det grundläggande taxeringsförfarandet som kommittén skall utarbeta.

Det förenklade systemet skall således främst gälla beskattningen av tjänsteinkomst, dvs. löntagarna och pensionärerna. Det skall vara enklare än det nuvarande bl.a. i den meningen att det skall vara lättare att förstå för de skattskyldiga och kräva en mindre omfattande uppgiftsskyldighet från deras sida. Men det skall också vara enklare att

tillämpa för myndigheterna så att resurserna i ökad omfattning kan inriktas på svårgranskade deklarationer.

Det är nödvändigt att uppnå en förenklad hantering av det stora flertalet normala taxeringsärenden för att resurserna för granskning och utredning skall kunna inriktas på de mer komplicerade fallen. Endast på så sätt kan skattekontrollen fås att fungera på ett godtagbart sätt. Mot denna bakgrund är det tydligt att det är ett starkt önskemål att så stora grupper som möjligt skall kunna föras in i ett förenklat system. Samtidigt är det givet att det också finns gränser för vad som är acceptabelt i fråga om schabloniseringar och förenklingar i skilda avseenden. Det är kommitténs uppgift att belysa dessa avvägningsfrågor och att framlägga konkreta förslag. Utgångspunkten måste emellertid vara den jag angivit, nämligen att ge förutsättningar för en väsentlig omprioritering av skatteförvaltningens resurser i fråga om deklarationsgranskning m.m.

Kommittén bör till att börja med undersöka vilka förenklingar som bör göras av de materiella beskattningsreglerna. Det är givetvis främst avdragsreglerna under inkomst av tjänst som behöver reformeras om man vill förenkla löntagarbeskattningen. Men även vissa andra regler t.ex. i fråga om de allmänna avdragen, kan behöva ändras för att systemet skall bli effektivt. I det sammanhanget bör kommittén underrätta sig om de överväganden i fråga om bl.a. förvärvsavdraget som görs inom ensamföräldrakommittén (S 1977:16) och familjeekonomiska kommittén (S 1979:06).

När det gäller avdragen under inkomst av tjänst ligger det närmast till hands att – efter mönster från åtskilliga andra länder – tänka sig att gå vidare på vägen med ett förhöjt schablonavdrag för att på så sätt fånga in större grupper. Det måste emellertid i sammanhanget uppmärksammas att den lösning i fråga om schablonavdraget som valts i förslaget till inkomstskattereform innebär att vissa kostnader fortfarande ligger utanför. Hit hör kostnader för resor till och från arbetet, resor i tjänsten och kostnader för dubbel bosättning. I fråga om dessa poster föreligger av olika skäl särskilda förhållanden som måste beaktas vid försöken att finna förenklingar. När det gäller arbetsresorna vållas svårigheterna bl.a. av att de yttre förutsättningarna i fråga om val av bostad, arbetsplats och trafikmedel är så olika för olika grupper och i olika regioner. I fråga om kostnader vid resor i tjänsten och dubbel bosättning är det bl.a. de särskilda bestämmelserna om skattefrihet för sådana ersättningar till statligt anställda som komplicerar bilden. I det sammanhanget är emellertid det utredningsarbete som bedrivs av traktamentsbeskattningssakkunniga (B 1978:02) av stort intresse och kommittén bör underrätta sig om detta.

Ett uppenbart problem när det gäller ett förhöjt schablonavdrag är att det, i varje fall på kort sikt, torde vara svårt att undvika att det uppstår ett skattebortfall för det allmänna. Kommittén bör undersöka vilka möjligheter som kan finnas att uppnå besparingar genom att slopa ytterligare avdrag eller genom att begränsa avdragsrätten till kostnader som överstiger ett visst belopp. Jag vill erinra om att ett steg i den senare riktningen tagits i fråga om just kostnaderna för arbetsresor. Med sådana lösningar måste emellertid uppmärksammas det problem som ligger i att löntagare kan gå miste om en avdragsrätt som bibehålls för andra kategorier skattskyldiga.

Kommittén bör enligt vad jag sagt sträva efter att minimera det nettobortfall av skatteunderlag som reformerna i fråga om avdragsreglerna kan innebära. Likväl är det enligt min bedömning mest realistiskt att räkna med att det inte helt går att komma ifrån ett sådant bortfall. Kommittén bör i så fall redovisa vilka krav som detta kan ställa på inkomstförstärkningar från annat håll, t.ex. genom ändringar i inkomstskatteskalan. Det bör emellertid inte vara kommitténs uppgift att direkt förorda någon finansiering.

Förenklingarna i det materiella regelsystemet är avsedda att ge förutsättningar att gå vidare och införa ett särskilt system för löntagarbeskattningen. Ett sådant system kan utformas på i huvudsak två olika sätt.

Enligt det ena systemet tillgodoförs en löntagare redan vid källbeskattningen alla de

avdrag som han är berättigad till enligt en schablon eller ett särskilt beslut om jämkning. Någon omprövning av avdragen efter inkomstårets utgång skall normalt inte äga rum och någon taxering av löntagarna sker inte heller. Det är alltså fråga om ett system med vad man brukar kalla definitiv källskatt. Ett exempel på ett sådant system är den svenska sjömansskatten. System av i princip motsvarande slag tillämpas i mera generell form i bl.a. Storbritannien och Västtyskland.

Enligt det andra systemet görs i princip inga ändringar i fråga om källskatten och taxeringsförfarandet. Däremot schabloniseras de materiella beskattningsreglerna och deklarationsskyldigheten förenklas. Ett sådant system tillämpas i bl.a. Danmark. Där gäller i huvudsak att den som har haft bara "A-inkomst", dvs. lön, pension eller andra tjänsteinkomster, bankräntor och/eller en förmögenhet på högst 50 000 Dkr. kan avge en förklaring om detta på första sidan av deklarationsblanketten och därmed har han fullgjort sin deklarationsskyldighet. Han tillförs då automatiskt ett "lönmottagerfradrag" efter viss procent av inkomsten, dock högst 3 200 Dkr.

Enligt min mening finns det anledning att särskilt noga pröva om man kan finna en lämplig lösning för svenska förhållanden efter förebild i det danska systemet. En sådan lösning synes ligga väl i linje med de regler och rutiner som tillämpas f.n. och den bör därför inte möta några större tekniska eller administrativa problem. Jag vill dock framhålla att arbetsgivares och andras kontrolluppgiftslämnande blir än viktigare i det här skisserade systemet än den är i dag. Ökade kontrollinsatser på detta område ger också möjlighet till effektivare granskning av de arbetsgivaruppgifter som ligger till grund för debitering av socialavgifter. I kommitténs uppdrag ingår därför att föreslå eventuella ändringar av uppgiftspliktens omfattning, av påföljder för underlåtenhet att lämna kontrolluppgift etc., som kan krävas i ett sådant system. Denna arbetsuppgift gränsar till det område som utredningen (Fi 1973:01) om säkerhetsåtgärder m.m. i skatteprocessen (USS) har att utreda. Kommittén skall därför i denna fråga arbeta i nära samråd med nämnda utredning.

Vi har uppfattat vårt uppdrag så att våra förslag skall hålla sig inom det nuvarande inkomstskattesystemets ram. Vad gäller de första två delarna av utredningsarbetet, nämligen det grundläggande taxeringsförfarandet och förenklade beskattningsregler främst för löntagare, innebär detta att förslagen skall utgå från att det gällande nettovinstbeskattningssystemet i allt väsentligt skall behållas. Lösningar som principiellt skiljer sig från detta system, t.ex. någon form av schablonmässigt skatteavdrag för varje skattskyldig från hans löneinkomst utan något hänsynstagande till hans personliga förhållanden, har vi ansett falla utanför uppdraget.

Å andra sidan har vi ansett oss ha relativt stor frihet att inom den angivna ramen föreslå lösningar i avsikt att förenkla självdeklarationen och taxeringsförfarandet. Vi har därvid känt oss oförhindrade att lämna förslag som principiellt kan framstå som långtgående avsteg från gällande system. Vår utgångspunkt har varit att verkliga förenklingar för de skattskyldiga och taxeringsmyndigheterna inte kan åstadkommas om man alltför stelt håller fast vid principerna i nettovinstbeskattningssystemet.

Vi har inte ansett att direktiven gett oss möjlighet att annat än i mycket begränsad omfattning ta upp frågor om skatteväsendets organisation.

1.2 Utredningsarbetet

1.2.1 Statistikundersökningar

I riktlinjerna för vårt arbete har betonats vikten av att vi allmänt bildar oss en uppfattning om vilka materiella regler som vållar de största problemen i TN och skatteprocessen. RRV:s deklarationsundersökning avseende 1979 års taxering (RRV 1980:46) ger en god bild av förhållandena i taxeringen i första instans. Inom RSV påbörjade det s.k. ÖTF – projektet (översyn av taxeringsarbetet i första instans) 1982 en motsvarande undersökning beträffande 1981 års taxering. Undersökningen har fullföljts inom kommitténs kansli och resulterade i RSV:s rapport (1983:6) TN-81, en statistikundersökning av åtgärderna vid den årliga taxeringen. Båda dessa deklarationsundersökningar har bildat bakgrund till våra förslag främst avseende de materiella beskattningsreglerna. En redogörelse för huvudresultaten av TN-81 lämnas i avsnitt 2.3.1.

Deklarationsundersökningarna behöver emellertid kompletteras med en belysning av ärendena i länsrätten. Kommittén har därför i samarbete med domstolsverket startat en undersökning av skattemålen hos fyra länsrätter. Resultatet av denna undersökning, som inte kan färdigställas i tid till detta betänkande, kommer att redovisas senare.

1.2.2 Studiebesök

I Danmark tillämpas sedan 1980 års taxering ett system som medger vissa skattskyldiga att lämna en starkt förenklad deklarationsredovisning. Erfarenheterna från denna reform är av stort intresse för vårt arbete med förenklad löntagarbeskattning. Kommittén företog därför i februari 1983 ett studiebesök hos Statsskattedirektoratet i Köpenhamn. Där lämnade företrädare för direktoratet en redogörelse för erklaeringsordningen och räntekontrollordningen och de erfarenheter man vunnit under de år dessa varit i kraft. Under 4.2 lämnar vi en redogörelse för grunddragen i de danska reformerna och det fortsatta reformeringsarbete som bedrivs där.

Kommitténs ordförande och sekretariatet har också företagit ett besök vid Skattestyrelsen i Helsingfors för att studera vissa frågor angående förfarandet i första instans, omprövning av beslut samt övergången från första instans till skattedomstol. I vårt nästa betänkande avser vi att lämna en redogörelse för de regler som tillämpas i finsk skatterätt inom dessa sakområden.

1.2.3 Samråd med andra utredningar m.fl.

Våra direktiv anvisar oss ett vidsträckt verksamhetsfält som berör ett stort antal sakområden och -frågor. Andra utredningar är eller har varit verksamma med frågor som ligger inom vårt verksamhetsområde.

Vi har som ett led i vårt utredningsarbete haft kontakter med ensamförälderkommittén, familjeekonomiska kommittén och den inom socialdepartementet bildade familjeekonomiska beredningsgruppen angående förvärvsavdraget, underhållsavdraget till icke hemmavarande barn samt skattereduktionen. Vi hänvisar i våra förslag på dessa områden till det arbete, som

dessa utredningar utfört.

I frågor som gäller beskattningen av naturaförmåner under tjänst har vi samrått med förmånsbeskattningssakkunniga, RSV och arbetsgruppen för företagens uppgiftslämnande (AFU) inom kommissionen mot ekonomisk brottslighet. Med AFU-gruppen har vi också samrått beträffande företagens uppgiftsskyldighet till ledning för annans taxering och vissa förfarandefrågor.

Vi har vidare haft kontakter med bostadskommittén, RRV, RFV och det inom RSV verksamma bemanningsprojektet samt RSV:s linjeorganisation.

Beträffande uppgiftsskyldigheten till ledning för annans taxering har vi samrått med företagens uppgiftslämnardelegation (FUD) och företrädare för banker, kreditinstitut, bankinspektionen, försäkringsbolag, VPC och fondmäklare.

1.2.4 Remissyttranden

I några fall har vi anmodats avge yttrande över betänkanden eller beretts tillfälle därtill. Vi har avgivit remissyttranden över följande betänkanden eller rapporter:

- Skattetilläggsutredningens betänkande (SOU 1982:54-55) Nyansering av skattetillägg m.m.
- Traktamentsbeskattningssakkunnigas betänkande (SOU 1983:3) Skatteregler om traktamenten m.m.
- Utredningen om säkerhetsåtgärder m.m. i skatteprocessen. Betänkandet (SOU 1983:23) Lag om skatteansvar.
- Socialavgiftsutredningens betänkande (Ds S 1983:7) Samordnad uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgift.
- Rapport avgiven av RSV:s och domstolsverkets besvärsutredning (RSV Rapport 1983:7 och DV Rapport 1983:1) Förenklad hantering av taxeringsbesvär m.m.
- RSV:s Rapport 1983:10 Slopad utbotaxering.

2 Allmän beskrivning av bakgrund och problem

2.1 Inledning

I detta delbetänkande avstår vi från att lämna en mer ingående historik och beskrivning av organisation, arbetsformer m.m. Dessa frågor har nämligen nyligen utförligt beskrivits i rapporten (RSV Rapport 1983:1) Skatter och skattekontroll – förutsättningar för en effektiv kontrollverksamhet, som utarbetats av det s.k. PLAN- projektet inom RSV. I denna rapport ingår en omfattande probleminventering samt olika överväganden och förslag. Vi begränsar oss därför till att kort beskriva de områden och problem som berörs i delbetänkandet. I övrigt får vi hänvisa till vissa utredningar som har gjorts inom RSV, bl.a.

- Utredning avseende granskningsresurserna i första instans (RSV Rapport 1983:4 av det s.k. bemanningsprojektet).
- TN 1981 – en statistikundersökning av åtgärderna vid den årliga taxeringen (RSV Rapport 1983:6 av det s.k. ÖTF-projektet).

Framställningen i detta avsnitt bygger delvis på innehållet i dessa rapporter.

2.2 RS-reformen

RS står för *r*ationalisering av *s*katteadministrationen. Förberedelserna för RS-reformen inleddes i början av 1970-talet med olika utredningar inom RSV tillsammans med statskontoret avseende formerna för den direkta skattens administration, organisationsformer för regional och lokal skatteförvaltning och utformning av ADB- system. I rapporten "Rationalisering av skatteadministrationen" (maj 1974), från den s.k. RS- utredningen, redovisades förslag till bl.a. en omläggning av arbetet med den årliga taxeringen. Med denna utredning som grund fattade statsmakterna principbeslut om riktlinjerna för en omläggning av den årliga taxeringen (prop. 1975:87, SkU 1975:31, rskr 1975:229).

Principbeslutet innebar att en ny taxeringsorganisation skulle byggas upp med utgångspunkt i följande riktlinjer

- alla deklarationer granskas och föredras inför TN av tjänstemän vid LST eller LSM
- ambitionsnivån i deklarationsgranskningen inriktas på att upptäcka fall av väsentligt skatteundandragande och att undvika bagatelländringar

- TN:s beslutsunderlag rörande de svårkontrollerade deklarationerna förbättras genom ökad revisionsverksamhet
- taxeringsperioden utsträcks från den 30 juni t.o.m. den 30 november (senare tillfälligt begränsad till den 31 oktober)
- lekmannainflytandet vid taxeringen förstärks genom att antalet förtroendevalda ledamöter ökas, mandatperioden förlängs och nämndens beslutsområde ökas
- myndigheternas information och service till allmänheten i skattefrågor utvidgas
- skatteadministrationen effektiviseras genom ett väl uppbyggt ADB-stöd som underlag för granskning och taxering.

2.2.1 Detaljutformning, genomförande m.m.

Med utgångspunkt i principbeslutet 1975 vidareutredde RSV och statskontoret, inom det s.k. RS-projektet, olika frågor. Dessa redovisades successivt i olika delrapporter som underställdes statsmakterna.

Statsmakterna tog ställning till detaljförslagen främst i prop. 1976/77:138 (SkU 1976/77:49, rskr 1976/77:346) och i prop. 1977/78:181 (SkU 1977/78:55, rskr 1977/78:362).

Genomförandet av den nya ordningen i taxeringen inleddes fr.o.m. 1979 års taxering.

I det följande berörs några av de områden där väsentliga ställningstaganden gjordes inför den nya taxeringsorganisationen, nämligen organisation, bemanning samt ambitionsnivå.

Omorganisation av skattemyndigheterna

Genomförandet av den nya taxeringsorganisationen innebar en omläggning av organisationen inom regional och lokal skatteförvaltning. Uppgifter beträffande den årliga taxeringen lades på en ny enhet inom LST:s skatteavdelning, benämnd taxeringsenhet. Bland arbetsuppgifterna ingår administrativ och materiell ledning av taxeringsverksamheten i länet samt granskning och kontroll avseende mer komplicerade deklarationer. Revisionsenheten renodlades främst till att utföra djupare och mer omfattande revisioner. Förutvarande taxeringsenhet omvandlades till en besvärsenhet som renodlat skulle arbeta med processföring i förvaltningsdomstol. Övriga enheter inom skatteavdelningen – mervärdeskatte-, uppbörds- och dataenheterna – kvarstod oförändrade. Vissa förändringar har dock senare skett beträffande dessa enheter till följd av annan utredningsverksamhet.

Inom LSM fördelades i flertalet fall uppgifterna på en serviceenhet och en granskningsenhet – den senare med bl.a. uppgift att granska deklarationer, utföra revisioner m.m.

Bemanning av granskningsorganisationen

RS-projektet beräknade behovet av resurser för granskning vid LST:s taxeringsenheter och LSM till sammanlagt 1 685 tjänster, varav 708 tjänster vid taxeringsenheterna och 977 tjänster vid LSM. Det antal tjänster som

behövdes för att, förutom tjänsterna i tidigare organisation, bemanna RS-organisationen tillfördes successivt. Ca 160 tjänster vid LSM har dock hittills inte inrättats. Således har – inkl. tidigare organisation – sammanlagt 1 525 tjänster inrättats för granskningsarbetet i första instans.

Bemanningsberäkningarna utfördes med utgångspunkt i de deklarationsvolymer och det regelverk som gällde 1975. I samband med principbeslutet (prop. 1975:87) framhölls vidare *att* det var ofrånkomligt att beräkningarna av personalbehovet och personalfördelningen i den nya granskningsorganisationen inledningsvis präglades av osäkerhet, *att* produktionstalen för granskarna inte säkert kunde bedömas *samt att* erfarenheter från ytterligare utredningsarbete och försöksverksamhet samt en successiv uppbyggnad av organisationen fick komplettera den framlagda utredningen för en slutgiltig beräkning av personalbehovet.

Ambitionsnivån i granskningsarbetet

När den nya taxeringsorganisationen infördes gjordes olika försök att ändra inriktningen på granskningsarbetet. Enligt 1975 års principbeslut skulle deklarationsgranskningen inriktas på att upptäcka fall av väsentligt skatteundandragande. Bagatelländringar skulle undvikas och kontrollen av de komplicerade deklarationerna förbättras. I prop. 1977/78:181 framhöll departementschefen att granknings- och kontrollresurserna hos skattemyndigheterna inte skulle låsas vid detaljfrågor. Kravet på millimeterrättvisa i det enskilda fallet måste få ge vika för kravet på en i det stora hela mer rättvis och likformig taxering. I samma proposition (s. 247) överfördes de allmänna uttalandena om ambitionsnivån till beloppsgränser som fortfarande gäller. I klara fall skulle rättelse kunna underlåtas om det ifrågasatta beloppet understeg 100 kr. I de fall som krävde utredning skulle gränsen vara 500 kr. Då det i propositionen inte gjordes några uttalanden om olika kategorier skattskyldiga torde beloppsgränserna anses gälla löntagare, pensionärer och andra med enkla beskattningsförhållanden likaväl som näringsidkare och juridiska personer med omfattande och komplicerade beskattningsförhållanden.

2.2.2 Den bristande måluppfyllelsen med RS-reformen

Konstaterade brister

I väsentliga avseenden har de i samband med RS-reformen uppställda målen inte uppfyllts. Vi går här inte in på några närmare bedömningar i termer "hur bra" eller "hur dåligt" målen har uppfyllts. RSV:s bemanningsprojekt har emellertid pekat på några väsentliga områden där målen inte uppfyllts.

- Vid 1982 års taxering granskades ca 3 680 000 deklarationer eller 54,5 % av den totala deklarationsmängden av fritidsfunktionärer. Målet att samtliga deklarationer skall granskas av tjänstemän är således avlägset.
- Vid 1982 års taxering företogs fördjupad kontroll i form av s.k. taxeringsbesök och TN-revisioner med en total resursinsats om ca 13 000 arbetsdagar vid LST:s taxeringsenheter och LSM. Detta utgör

ca 20 % av de ursprungligen beräknade insatserna vid de nämnda myndigheterna – 60 000 arbetsdagar. Målet att inrikta granskningsarbetet på väsentliga skatteundandraganden och att satsa mera på revisionsverksamhet har således uppfyllts i mycket begränsad omfattning.

Orsakerna till bristerna

Att RS-reformens mål ännu inte har kunnat nås har flera förklaringar. Mycket beror på att vissa förutsättningar för bemanningsberäkningarna har förändrats:

- Deklarationsmängden har ökat med ca 900 000 stycken från 1975 (grundår för beräkningarna) fram till 1982. En betydande andel av ökningen faller på deklarationer för näringsidkare eller skattskyldiga med anknytning till fåmansföretag.
- Det genomsnittliga antalet lämnade uppgifter per deklaration har ökat mycket kraftigt. Framför allt har uppgifter om ränteintäkter och ränteavdrag ökat. Även övriga uppgifter under inkomst av kapital och förmögenhet har ökat kraftigt.
- De s.k. utbodeklarationerna – närmare 700 000 stycken – har ännu inte slopats.
- Taxeringsperioden har inte förlängts t.o.m. den 30 november utan endast till den 31 oktober.

Vidare bör beaktas

- att ca 160 tjänster enligt ursprungsberäkningarna inte tillförts LSM
- att det inom de flesta län har förekommit hög personalrörlighet, dels inom skatteförvaltningen – i samband med förändringar inom andra delområden – dels genom avgångar från skatteförvaltningen. Som följd av den höga personalrörligheten har besvärande vakanssituationer uppstått samtidigt som omfattande resurser gått åt för att utbilda och handleda nyanställd och orutinerad personal
- att den stora volymen fritidsgranskning medför indirekta problem med hanteringen av de fritidsgranskade deklarationerna
- att omfattande reformer ägt rum inom arbetsrättens område sedan bemanningsberäkningarna utfördes. Bland de förändringar som kommit att medföra väsentliga resursbortfall – vid sidan av de primära, positiva syftena – kan nämnas medbestämmandereformen, olika förbättringar av villkoren för semester och deltidstjänstgöring samt den successivt utbyggda föräldraförsäkringen. Inte minst de senare nämnda förändringarna har påverkat granskningsorganisationen i hög grad. Detta beror främst på att den stora nyrekryteringen i samband med RS-reformen medfört att en stor mängd unga personer tillförts organisationen, jämfört med tidigare även i ökande omfattning kvinnlig personal. Detta har lett till att föräldraledighet för barnafödande och, efter utgången av sådan ledighet, att deltidstjänstgöring blivit relativt vanlig.

Ett ytterligare förhållande som bör framhållas är att i samband med RS-reformen utfördes en i det närmaste total bemanningsberäkning för

regional och lokal skatteförvaltning. I samband därmed intecknades olika rationaliseringsvinster varför man kan säga att en nettobehovsberäkning gjordes. Som exempel härpå kan nämnas att i RS-projektets delrapport 1978:1 lämnades förslag till besparingar av ca 700 årsarbetskrafter enbart vid LSM. Dessa förslag har numera i hög grad förverkligats i form av faktiska resursneddragningar.

Sist men inte minst tillkommer de många förändringarna i regelsystemet. Utöver den direkta inverkan på granskningsarbetet har detta medfört avsevärd resursåtgång för utbildning, omställning av granskningsrutiner m.m. samt ökade insatser för information och service till allmänheten och fritidsfunktionärerna.

Som exempel på mer arbetskrävande förändringar i de materiella reglerna vid 1976-1982 års taxeringar kan nämnas följande:

1976 års taxering

- Nya beskattningsregler för olika stödformer i samband med studier.
- Ändringar i villabeskattningen.
- Ändrade regler för pensionsförsäkringar och kostnader för tryggande av pensioner.

1977 års taxering

- Nya regler för beskattning av fåmansföretag och dess delägare.
- Nya regler om inkomstuppdelning mellan familjemedlemmar som i enskild firma driver jordbruk eller rörelse.
- Införande av schablonavdrag för egenavgifter på inkomst av rörelse och jordbruk.
- Nya regler för beskattning av realisationsvinst vid försäljning av fastigheter och aktier samt regler om uppskov med beskattning av realisationsvinst.

1978 års taxering

- Förlängning av tiden från 6 till 10 år för förlustutjämning för aktiebolag och ekonomiska föreningar.

1979 års taxering

- Nya regler för värdering av fri bil.
- Ändrad intäktsprocent i den s.k. villaschablonen.

1980 års taxering

- Införande av särskilda sparskattereduktioner.
- Ändringar i reglerna för uppskov med beskattning av realisationsvinst vid försäljning av fastighet (ändringarna innebär bl.a. att uppskov fr.o.m. 1980 års taxering skall beslutas av TN).
- Införande av avdrag för avsättning till allmän investeringsreserv för egenföretagare och jordbrukare.

1981 års taxering

- Resultatutjämningsfond införs som innebär utökad avdragsrätt i inkomstslagen rörelse och jordbruk kombinerad med minskad nedskrivningsmöjlighet av lager.
- Ändrade regler för avdrag för reparations- och underhållskostnader i samband med ombyggnad som finansierats med statliga lån.
- Nya regler för beskattning av bostadsrättslägenheter.

1982 års taxering

- Villabeskattningen grundas på nya taxeringsvärden efter den allmänna fastighetstaxeringen (AFT) 1981.
- Nya regler för beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet m.m.
- Nya regler för delavyttring och substansminskning.
- Ändrade regler för bostadsrättsinnehavare m.m. som innebär att medlemmar i bostadsrättsförening skall redovisa inkomst av kapital.
- Begränsning av avdrag för förluster på premieobligationer.

Även inför senare års taxeringar har väsentliga förändringar i regelsystemet vidtagits. Den största förändringen innebär reformeringen av inkomstskatten som kommer att få genomslag i taxeringsarbetet först vid 1984 års taxering.

Förutom dessa nya eller ändrade regler kan pekas på att det årligen sker en mycket stor mängd delkorrigeringar i regelsystemet som oftast för med sig negativa bieffekter för granskningsorganisationen.

Slutligen kan nämnas att AFT ägt rum under 1975 och 1981. AFT innebär en kraftig extra belastning på skattemyndigheterna på grund av att resurserna för AFT och den årliga taxeringen till viss del är desamma.

Beräkningar av resursbristerna

RSV:s bemanningsprojekt har i sin rapport (RSV Rapport 1983:4) mätt bristerna i resurshänseende. Vid denna beräkning har hänsyn så långt möjligt tagits till de ändrade förutsättningarna sedan 1975.

Inledningsvis har utredningen beräknat den effektiva granskningstiden för olika arbetsuppgifter. Den tillgängliga tiden för granskning av rörelsedeklarationer och normala löntagardeklarationer beräknas till 100 arbetsdagar mot RS- projektets beräkning 140 dagar. För de allra enklaste deklarationerna – de som behandlas i den s.k. E-rutinen – samt för fördjupad granskning – TN-revision och taxeringsbesök – beräknas en effektiv arbetsperiod om 120 dagar.

Med utgångspunkt häri och vissa andra givna förutsättningar har olika beräkningar gjorts beträffande vilka resursbrister som föreligger.

Först har beräknats vilka personaltillskott som skulle krävas för att i dag uppnå målet enligt RS-projektet – dvs. den bemanning som behövs för att utifrån nu gällande förutsättningar fullfölja de ursprungliga intentionerna med fullständig tjänstemannagranskning, utbyggd fördjupad kontroll m.m.

Beräkningarna pekar på att det behövs ett tillskott på 1 230 handläggare och ca 290 biträden eller sammanlagt ca 1 520 tjänster.

I ett andra alternativ har beräkningar gjorts med utgångspunkt i ett oförändrat antal tjänstemän för att utröna behovet av fritidsfunktionärer. Bl.a. framkommer här att det är teoretiskt möjligt att sänka andelen fritidsgranskade deklarationer från ca 3,7 milj. till ca 2,9 milj. Detta kan dock endast ske genom bl.a. en kraftig omfördelning från fördjupad kontroll genom revisioner o.d. till deklarationsgranskning. En sådan åtgärd skulle emellertid leda till minskade skatteintäkter om ca 85 milj. kr. Slutsatsen är att man bör behålla andelen fritidsgranskade deklarationer. Den direkta kostnaden för arvoden till fritidsfunktionärer beräknas till drygt 36 milj. kr. Härtill kommer bl.a. administrationskostnaderna för det omfattande stödet till fritidsgranskarna.

I ett tredje alternativ har beräkningar gjorts med beaktande bl.a. av SFK:s pågående arbete med förenklat deklarationsförfarande för flertalet löntagardeklarationer. Här har beräkningarna gjorts med den begränsade målsättningen att utjämna olikheter mellan länen i nuvarande resurser för rörelsegranskning och fördjupad kontroll. Beräkningarna i detta alternativ ger vid handen ett resurstillskott om ca 230 granskningstjänster.

Enligt bemanningsprojektet finns det två vägar att välja mellan om man utgår från nu gällande förutsättningar. Den ena vägen, som innebär ett fullständigt uppnående av de ursprungliga målen med RS-reformen, kräver kraftiga resurstillskott. Den andra vägen, vilken även den är kostnadskrävande men fördelar kostnaderna annorlunda, innebär avsteg från RS-reformens mål i så måtto att en stor andel fritidsgranskning behålls. Bemanningsprojektet konstaterar att ingen av dessa vägar är bra. Den lämpligaste ordningen är i stället att radikalt ändra förutsättningarna för deklarations- och granskningsarbetet.

2.3 Vissa övriga förhållanden

Redovisningen i föregående avsnitt torde väl belysa att taxeringen i första instans har stora problem. Emellertid kan denna bild behöva kompletteras med några förhållanden som ytterligare belyser situationen för taxeringsarbetet och även deklarationsarbetet. Först vill vi dock något beröra den kanske främst teoretiska frågan om vad som är RS-problem eller inte RS-problem.

Nuvarande problem och svårigheter inom den årliga taxeringen brukar ofta förknippas med RS-reformen, framför allt i den allmänna debatten. I viss mån kan detta ses som förklarligt genom att denna reform dels haft mycket ambitiösa målsättningar, dels varit mycket omfattande, dels, som en följd härav, också fått mycken uppmärksamhet. RS- reformen kan emellertid främst betecknas som en administrationsreform. Någon förändring av de grundläggande dragen i beskattningen har inte skett, ej heller har – med något undantag – några materiella förändringar skett inom ramen för RS-reformen. Litet tillspetsat kan sägas att RS- reformen endast inneburit att vi fått en modernare administrativ apparat för inkomst- och förmögenhetsbeskattningen.

Vad vi vill peka på är att man så här i efterhand kan ifrågasätta om inte RS-reformen blivit en – inte misslyckad – utan i stället alltför begränsad reform. För tydlighetens skull vill vi understryka att vi anser intentionerna bakom RS-reformen vara mycket goda samtidigt som vi beklagar att dessa inte hittills kunnat infrias fullt ut i praktiken. I det följande pekar vi på ytterligare några förhållanden som vi anser ha medfört svårigheter att uppnå målsättningen med RS-reformen. Först vill vi dock återge några resultat ur RSV:s undersökning av åtgärderna vid den årliga taxeringen som bakgrund för våra synpunkter.

2.3.1 Åtgärderna vid den årliga taxeringen (TN -81)

Som förut nämnts (avsnitt 2.1) har en arbetsgrupp inom RSV (det s.k. ÖTF-projektet) genomfört en statistikundersökning av åtgärderna vid 1981 års taxering (RSV Rapport 1983:6). Denna undersökning var delvis att betrakta som en uppföljning av en likartad undersökning som RRV utförde beträffande 1979 års taxering. Resultaten av de båda undersökningarna skiljer sig inte särskilt mycket. Undersökningen av 1981 års taxering uppvisar dock en i flera avseenden mer positiv bild än den avseende 1979 års taxering.

Undersökningen utfördes som en urvalsundersökning med utgångspunkt i RRV:s årliga taxeringsstatistiska undersökning. Denna omfattar samtliga fysiska personer, inbor. Som ett led i undersökningen skedde en individuell genomgång av samtliga deklarationer i den taxeringsstatistiska undersökningen där antingen någon åtgärd i form av förfrågan eller avvikelse förekommit eller den statligt taxerade inkomsten ändrats. Genom kodning av en särskild undersökningsblankett som sedan ADB-behandlades i ett statistikprogram framkom slutligen ett till riksnivå uppräknat resultat.

Det siffermaterial som redovisas i det följande uppvisar vissa mindre skillnader mellan olika tabeller m.m. Som nämns i RSV:s rapport beror detta på att uppräkning till riksnivå skett separat för varje undersökt företeelse. Vidare har olika avrundningar skett – antal till jämna 1 000-tal och belopp till miljoner kr. Även detta bidrar till att vissa skillnader föreligger mellan olika redovisningar.

Bland resultaten i undersökningen kan nämnas följande:

- Åtgärder i någon form (förfrågan och/eller avvikelse) vidtogs beträffande 1 838 000 skattskyldiga eller 28 % av de av undersökningen berörda skattskyldiga.
- Vanligtvis åtgärdades endast en (53 %) eller två (27 %) punkter per deklaration.
- Det totala antalet åtgärdspunkter uppgick till 3 262 000 med följande fördelning:
  - förfrågan utan avvikelse 250 000 (8 %)
  - förfrågan med avvikelse 407 000 (12 %)
  - avvikelse utan förfrågan 2 605 000 (80 %).
- Av de sammanlagt 3 012 000 åtgärder som innebar avvikelse ledde 1 920 000 (64 %) till höjning av taxeringen, 944 000 (31 %) till sänkning av taxeringen medan 148 000 (5 %) ej påverkade taxeringen.
- Antalet avvikelsepunkter rörande belopp om högst 100 kr. uppgick till

492 000 och belopp om sammanlagt 500 kr. till sammanlagt 1 326 000. Antalsmässigt svarade de senare för ca 44 % av avvikelserna men endast 2 % av beloppsresultatet av samtliga avvikelser.

- Beloppsmässigt ledde samtliga vidtagna åtgärder till höjningar av taxeringen (statlig och/eller kommunal taxering) med 6 800 milj. kr. och sänkningar med 1 689 milj. kr. eller en nettohöjning med 5 111 milj. kr.
- Nettopåverkan på den statligt taxerade inkomsten uppgick till 4 577 milj. kr. Av detta belopp avsåg ca 1 000 milj. kr. tekniska tillrättalägganden vid sammanställningen på deklarationens framsida. Om dessa åtgärder frånräknas blir nettoeffekten av taxeringsåtgärderna vid den statliga taxeringen drygt 1 % av det sammanlagda taxeringsbeloppet för fysiska personer, inbor.

Orsaker till åtgärd

Åtgärderna har indelats i fyra huvudorsaker.

- Materiella brister – åtgärder som vidtagits eller ifrågasatts av andra orsaker än de följande.
- Formella brister – åtgärder beträffande felaktig summering, överföring, sammanställning o.d.
- Skönsmässig uppskattning – skönstaxering med eller utan tillgång till självdeklaration.
- Följdeffekter – avvikelser som vidtagits på grund av andra åtgärder.

Tabell 2.1 Totalantalet åtgärder fördelade på orsaker

	Antal (1 000)	%	Netto-belopp (Mkr.)	%	Genomsnitt (kr.)
Materiella brister	2 297	70	1 694	33	737
Formella brister	741	23	1 782	35	2 405
Skönsmässig uppskattning	105	3	1 813	35	17 267
Följdeffekt	125	4	./. 153	./. 3	./. 1 224

Trots att volymerna för materiella och formella brister samt skönsmässig uppskattning skiljer sig åt så kraftigt ligger resultaten beloppsmässigt mycket nära varandra. Vidare framgår att de materiella bristerna har givit ett blygsamt genomsnittsbelopp (737 kr.). Anmärkningsvärt är att de formella bristerna ensamma svarar för nästan var fjärde vidtagen åtgärd.

Underlag för åtgärd

Indelning har gjorts i sju huvudtyper av underlag. Här redovisas ett sammandrag av de väsentligaste underlagen.

- Information från skattskyldig eller make – åtgärder har vidtagits främst med ledning av självdeklaration.

- Taxeringsavi/arbetskort – åtgärder har vidtagits med ledning av den för granskaren tillgängliga informationen i främst kontrolluppgifter intagna på taxeringsavin.
- Information från övriga beskattningsmyndigheter – åtgärder har vidtagits med ledning av information som antingen är direkt tillgänglig för granskaren (exempelvis s.k. fastighetskontrolluppgifter) eller tillförts granskaren under taxeringsperioden (t.ex. i särskild ordning inhämtat kontrollmaterial).
- Övriga underlag – åtgärder har vidtagits med ledning av annat underlag än ovan, t.ex. fördjupad kontroll, annat obligatoriskt eller särskilt inhämtat externt kontrollmaterial.

Tabell 2.2 Totalantalet åtgärder fördelade på underlag för åtgärd

	Antal (1 000)	%	Netto-belopp (Mkr.)	%	Genomsnitt (kr.)
Enbart deklaration	2 401	73	2 579	50	1 074
Information på taxerings-avi m.m.	546	17	1 903	37	3 485
Information från övriga beskattningsmyndigheter	218	7	343	7	1 573
Övrigt	102	3	311	6	3 049

Här framgår klart att underlaget för åtgärderna i allt väsentligt funnits tillgängligt vid granskningstillfället – antingen i deklarationen eller via direkt tillgänglig eller lättåtkomlig information. Vidtagna åtgärder har således främst utgjort avstämning av de tillgängliga uppgifterna.

Fördelning på inkomstslag

Tabell 2.3 Totalantalet åtgärder fördelade på olika inkomstslag (motsvarande)

	Antal (1 000)	%	Netto-belopp (Mkr.)	%	Genomsnitt (kr.)
Tjänst	1 291	40	2 309	45	1 789
Kapital	414	13	104	2	251
Annan fastighet	318	10	141	3	443
Tillfällig förvärvs-verksamhet	49	1	51	1	1 041
Dito (exkl. uppskov med realisationsvinst)	45	1	233	5	5 177
Jordbruksfastighet	193	6	190	4	984
Rörelse	180	5	617	12	3 428
Allmänna avdrag	352	11	81	2	230
Övrigt	464	14	1 619	31	3 489

Såväl antalsmässigt som beloppsmässigt dominerar inkomst av tjänst, följt av kapital, annan fastighet och allmänna avdrag. Det rör sig dock om små individuella åtgärder vilket framgår av genomsnittsbeloppen.

Inom näringsverksamheterna har ett relativt sett betydande antal åtgärder vidtagits, beloppsmässigt främst beträffande rörelse. Beloppsmässigt har högsta genomsnittsresultatet nåtts inom tillfällig förvärvsverksamhet, exkl. åtgärder med anledning av uppskov med realisationsvinster (5 177 kr.). Rubriken "Övrigt" innehåller en restpott med antalsmässigt främst garantibelopp resp. tekniska brister vid ifyllande av självdeklarationens s. 1. Huvuddelen av beloppsresultatet avser de senare bristerna. Med hänsyn till felaktigheternas karaktär kan beloppsresultatet inte direkt jämföras med övriga beloppsresultat.

De vanligaste åtgärdspunkterna

I tabell 2.4 redovisas de 20 vanligaste åtgärderna. Dessa åtgärder står för sammanlagt 2 566 000 åtgärder eller 79 % av samtliga åtgärder. Det beloppsmässiga resultatet är 3 916 milj. kr. eller 77 % av nettoresultatet. Om beloppsresultatet för punkt 7 (Felaktig sammanställning på självdeklarationens s. 1) räknas bort blir beloppet 2 445 milj. kr. (48 %).

Följande kommentarer kan lämnas till sammanställningen:

- Åtgärderna inom de löntagartunga inkomstslagen dominerar helt. De flesta åtgärderna har vidtagits inom inkomst av tjänst (1 232 000 stycken). Därnäst kommer åtgärder avseende annan fastighet (inkl. garantibelopp) – främst schablonbeskattade fastigheter – 420 000 åtgärder. De tekniska bristerna på huvudblankettens s. 1, 260 000 stycken, kan huvudsakligen medräknas här, likaså de 214 000 åtgärderna inom allmänna avdrag.
- Endast två punkter avser andra än typiska löntagarposter, nämligen 17) Schablonavdrag för egenavgifter och 19) Naturaförmåner i jordbruk.
- Sex punkter avser intäktsposter. Av dessa kan dock endast tre punkter betraktas som egentliga intäktsposter – 2) Inkomster under tjänst 1, 19) Naturaförmåner inom jordbruk och 20) Inkomster under tjänst 4. Punkterna 4) Garantibelopp, 11) Intäkter av schablonfastighet och 14) Ö-skatteränta kan mer eller mindre ses som tekniskt framställda intäktsposter som granskaren dessutom vanligtvis har exakt information om.
- De fjorton övriga punkterna består – med några undantag – av korrigering av yrkade avdrag med små eller relativt måttliga belopp samt tillrättaläggande av formella brister.
- Av de 20 punkterna har fyra resulterat i negativa genomsnittsbelopp, sex i genomsnittshöjningar med högst 500 kr. och fyra i genomsnittshöjningar med mellan 500 och 1 000 kr.
- Sex punkter har resulterat i genomsnittshöjningar med mer än 1 000 kr. Punkterna 2) Inkomst av tjänst 1, 5) Övrigt, tjänst och 20) Inkomster under tjänst 4 består beloppsmässigt till stor del av skönstaxering med ledning av tillgängliga kontrolluppgifter. Åtgärderna enligt punkt 5) Övrigt, tjänst består dock antalsmässigt av smärre tekniska tillrättalägganden inom inkomstslaget, t.ex. av felaktiga summeringar och överföringar. Punkt 7) Felaktig sammanställning på s. 1 utgörs av tekniska

tillrättalägganden. Punkt 8) Ökade levnadskostnader, tjänst och punkt 19) Naturaförmåner inom jordbruk är däremot huvudsakligen resultat av aktiva granskningsåtgärder.

- De punkter som innefattar åtgärder där utredning är mer vanligt förekommande är dels de två nyssnämnda – 8) och 19) – samt 3) Arbetsresor inom tjänst och 13) Skuldräntor, kapital.
- Den antalsmässigt absoluta merparten av åtgärderna vidtogs med ledning enbart av tillgängligt material, dvs. främst deklaration samt taxeringsavi eller fastighetskontrolluppgift.

Tabell 2.4 De 20 vanligaste åtgärdspunkterna

		Antal (1 000)	Netto-belopp (Mkr.)	Genomsnitt (kr.)
1.	Övriga avdrag under tjänst	291	230	790
2.	Inkomster under tjänst 1	285	1 088	3 818
3.	Arbetsresor, tjänst	160	108	675
4.	Garantibelopp	158	151	956
5.	Övrigt, tjänst	152	233	1 533
6.	100-kr-avdrag/avrundning, tjänst	152	./. 11	./. 72
7.	Felaktig sammanställning, s. 1	145	1 471	10 145
8.	Ökade levnadskostnader, tjänst	133	244	1 835
9.	Förvärvsavdrag	131	./. 34	./. 260
10.	Felsummering, s. 1	115	41	357
11.	Intäkter, schablonfastighet	113	3	27
12.	Extra avdrag, kapital	110	./. 10	./. 91
13.	Skuldräntor, kapital	103	43	417
14.	Ö-skatteränta	93	17	183
15.	Övrigt, schablonfastighet	89	51	573
16.	Kapitalförsäkringsavdrag	83	11	133
17.	Schablonavdrag för egenavgifter, rörelse	75	./. 131	./. 1 746
18.	Extra avdrag, schablonfastighet	60	3	50
19.	Naturaförmåner, jordbruk	59	65	1 102
20.	Inkomster under tjänst 4	59	343	5 814
	SUMMA 1 — 20	2 566	3 916	1 526
	Andel av totalresultatet	79 %	77 %	
	Summa exkl. punkt 7	2 421	2 445	1 010
	Andel av totalresultatet	74 %	48 %	

Sedan 1981 års taxering har olika regeländringar vidtagits som skulle ha påverkat utfallet av de 20 punkter som angivits nyss (bl.a. punkterna 1), 3), 6), 16), 17) och 19)). Om de nya reglerna hade tillämpats vid 1981 års taxering skulle, enligt ÖTF-projektets bedömning, ca 400 000 åtgärder kunna ha undvikits. ÖTF-projektet anger vidare att om 1981 års taxering skulle ha genomförts utan självdeklaration som underlag och taxeringarna i stället beräknats enbart med ledning av det hos skattemyndigheterna tillgängliga underlaget så kunde det ytterligare bortfallet av åtgärder uppskattas till omkring 1 500 000 stycken.

Avslutande synpunkter

Som framgår av det föregående överensstämmer inte de redovisade resultaten med den kanske viktigaste målsättningen med RS-reformen – en ökad inriktning på fall av kvalificerat skatteundandragande. Tvärtom är det ett dominerande intryck att 1981 års taxering hade en allmän inriktning på löntagardeklarationerna, där rättelser i stor omfattning skedde av mer eller mindre uppenbara materiella brister eller avsåg tillrättaläggande av tekniska eller andra formella brister.

Någon ny undersökning motsvarande 1979 och 1981 års undersökningar har inte genomförts. Eftersom regler och rutiner har ändrats i förenklande syfte inför såväl 1982 som 1983 och 1984 års taxering finns det skäl att räkna med vissa förbättringar. Emellertid finns samtidigt anledning att anta att inriktningen i stort är densamma som förr. Förutsättningarna för verksamheten är nämligen i huvudsak desamma som de som rådde vid 1981 års taxering.

Den rådande situationen är givetvis inte önskvärd för skatteförvaltningen. Problemet är att en mängd av åtgärderna är närmast oundvikliga att vidta på grund av dagens regelsystem. I nästa avsnitt berör vi detta närmare.

Avslutningsvis vill vi understryka att redovisningen av vidtagna åtgärder endast avser fysiska personer, inbor. Vad gäller juridiska personer finns inget motsvarande material. Däremot pekar annan uppföljning på att RS-reformens intentioner kunnat förverkligas i högre grad vad avser dessa skattskyldiga. Även om den fördjupade kontrollen av bl.a. resursskäl endast kunnat utföras i begränsad utsträckning tyder hittills framkomna resultat på en successivt förbättrad taxering av dessa skattskyldiga. Då emellertid juridiska personers taxering inte omfattas av våra överväganden i detta betänkande avstår vi från att ytterligare behandla dessa skattskyldiga.

2.3.2 Något om sambanden mellan regelsystem, deklarationsupprättande och granskningsinriktning

Till grund för såväl de skattskyldigas deklarationsarbete som skattemyndigheternas kontrollarbete ligger de materiella och formella reglerna. I stor omfattning omsätts dessa regler i deklarationsblanketter, informationsbroschyrer, granskningsrutiner, ADB-rutiner, utbildningsprogram etc. Dessa produkter måste med nödvändighet utformas tämligen exakt.

Om som exempel tas utformningen av deklarationsblankett 1 (huvudblanketten) är ambitionen mycket hög – blanketten skall i princip vara

"vattentät" i förhållande till regelsystemet. Blanketten skall kunna användas av samtliga skattskyldiga (med undantag av juridiska personer). Detta medför att den framstår som svår och otillgänglig för många skattskyldiga – kanske framför allt för dem med enkla inkomst- och förmögenhetsförhållanden. Förutom den faktiska svårigheten torde själva blanketten ge många skattskyldiga en osäkerhetskänsla. Ett rimligt antagande är ju att en blankett som ter sig så svårtillgänglig också måste vara svår att fylla i. Statistiken visar nu klart att detta antagande i praktiken är riktigt. I inte mindre än 741 000 fall har de skattskyldiga missförstått blanketten eller på annat sätt misslyckats med att på ett formellt godtagbart sätt redovisa sina uppgifter. Förmodligen är det totala antalet formella fel högre.

Vad avser andra vanliga felaktigheter torde orsaken vara ungefär densamma, nämligen svårigheter att förstå reglerna och blanketten. Ett belysande exempel är förvärvsavdraget. Den vanligaste orsaken till rättelse är att den skattskyldige inte yrkat avdraget i sin självdeklaration (52 000 fall av totalt 131 000 åtgärder beträffande förvärvsavdrag). Ett liknande mönster framträder beträffande extra avdrag (sparavdraget) inom inkomst av kapital. Här har den skattskyldige inte yrkat avdraget i 49 000 av totalt 110 000 åtgärdade fall. Även många av åtgärderna som vidtagits till de skattskyldigas nackdel torde ha liknande förklaringar. De 93 000 fall där ränta på överskjutande skatt tillagts (trots att uppgiften förtrycks – dock på undanskymt ställe på huvudblankettens baksida) torde främst bero på rena förbiseenden.

De enskilda rättelseåtgärderna var för sig tar inte stor tid men sammantaget åtgår omfattande resurser. De enskilda beloppen är vanligtvis ringa men – återigen – sammantaget utgör de en stor del av de totala ändringarna.

Man kan fråga sig om det är nödvändigt att åtgärda samtliga dessa smärre felaktigheter. Svaret är att den enskilde granskaren är mer eller mindre tvungen att utföra ändringarna. Till att börja med anger regelsystemet inte bara riktlinjer utan i många fall exakta besked, t.ex. förvärvsavdrag får medges med högst 2 000 kr., avdrag för arbetskläder får bara medges för vissa yrkesgrupper, garantibelopp skall beräknas med 1,5 % av taxeringsvärdet, sammanställningen på s. 1 skall göras i rätt kolumn etc. Även om granskarna i största möjliga utsträckning använder sunt förnuft kvarstår faktum – om vissa regler anges med exakthet kan svårligen kritik riktas mot den som följer regeln. Här föreligger uppenbara problem inte minst i utbildningssituationer: att lära ut regler för att de skall följas eller att lära ut en lagom avmätt "slarvnivå".

En konfliktrisk öppnas om en medveten slarvnivå tillämpas – som med nödvändighet riskerar att bli olika för olika granskare. Skattskyldiga som uppmärksammar olika behandling torde inte uppleva detta positivt. En effekt i förlängningen kan även bli att de skattskyldiga skulle försöka "töja ut" slarvnivån.

En stor mängd av de materiella och formella reglerna har programmerats in i ADB-systemet för att olika tester – i syfte att nå god kvalitet – skall kunna göras. Dessa tester fångar bl.a. upp en stor del av felen och redovisar resultaten i form av olika meddelanden till granskarna. Vid 1982 års taxering – då en rad tester slopats och toleransnivåerna höjts jämfört med 1981 års

taxering – framkom ca 860 000 s.k. utdömningsfel. Utdömningsfel måste åtgärdas av granskarna, eftersom detta är en förutsättning för att de berörda taxeringarna skall godkännas i tekniskt hänseende. I annat fall sker t.ex. inte skattsedelsutskrift. Vidare framkom ca 2 930 000 s.k. granskningssignaler vilka tjänar som upplysning för granskaren.

Vad avser andra meddelanden än utdömningsfel vidtas inte åtgärder genomgående, främst av resurs- och tidsskäl. Vanligtvis är dock ambitionen att undersöka om åtgärd behöver vidtas. Även här är motivet tämligen givet: Om de på regelsystemet baserade testrutinerna indikerar en ev. åtgärd är det befogat att vidta en närmare undersökning. I många fall visar det sig emellertid att indikationen är, om inte obefogad, så åtminstone förhastad, dvs. den eller de ifrågasatta åtgärderna har rört så obetydliga förhållanden att en ändring i deklarationen inte behöver vidtas. I andra fall kan det däremot vara verkligen påkallat med en åtgärd. Vad vi här vill antyda är inte att ADB-testerna utformats alltför snävt – även om sådana inslag kan förekomma – utan att regelsystemen – såväl de materiella som de formella och dessa i kombination med varandra – ger till följd en så komplex situation att testerna är ofrånkomliga.

Av detta framgår att nuvarande materiella och formella regler i stor utsträckning styr granskningsarbetet mot en högt driven detaljkontroll. Detta gäller i första hand löntagardeklarationerna. Det paradoxala i sammanhanget är här att huvuddelen av resurserna därmed riktas mot de områden där skattemyndigheterna redan har god – i vissa fall t.o.m. heltäckande – information om vilka förhållanden som skall läggas till grund för beskattning. Detta leder bl.a. till att omfattande resurser låses till denna verksamhet med följden att inte tillräckliga resurser kan sättas in för att utreda förhållanden där informationen är oklar eller ofullständig – t.ex. i fall av mer invecklade inkomst- och förmögenhetsförhållanden.

II Allmänna överväganden

3 Behovet av en reform

3.1 Skattesystemets nuvarande kännetecken

I likhet med det stora flertalet västerländska inkomstskattesystem är det svenska byggt på nettovinstbeskattningsprincipen. Detta innebär att varje skattskyldig skall ta upp som inkomst alla sina intäkter. Avdrag medges för alla omkostnader som varit nödvändiga för att förvärva inkomsterna. Vad som därefter återstår är i princip den skattepliktiga inkomsten.

I enlighet härmed har man byggt upp den alltjämt gällande 1928 års kommunalskattelag (KL), som är den grundläggande författningen på inkomstbeskattningsområdet. Under årens lopp har lagstiftningen ändrats och moderniserats i väsentliga hänseenden. Åtskilliga avsteg har gjorts från vad som rent principiellt är motiverat. Alltjämt kvarstår dock nettovinstbeskattningsprincipen som grundval för systemet.

Vi har i samband med redogörelsen för direktiven framhållit att vi uppfattar uppdraget så att våra förslag skall avse förenklingar inom det gällande systemets ram. Förslagen skall i första hand gälla enskilda personers beskattning, främst löntagarnas. Med hänsyn till att systemet redan nu har många inslag, som inte försvarar sin plats vid ett principiellt strikt betraktelsesätt, anser vi oss emellertid oförhindrade att föreslå ytterligare avsteg från grundprinciperna för att uppnå angelägna förenklingar. Vi tar givetvis inte upp frågan om beskattningens höjd eller progressionens storlek i annan mån än som fordras för att belysa effekterna av våra förslag och möjligheterna att kompensera inkomstbortfall för det allmänna. En annan utgångspunkt för oss är att vi – för att nå väsentliga förenklingseffekter – måste överväga att rensa inkomstbeskattningen från inslag som inte är motiverade från beskattningssynpunkter. Vilka kompenserande åtgärder våra förslag i den delen bör föranleda utanför beskattningen får avgöras i annat sammanhang.

En allmän uppfattning är att det svenska inkomstskattesystemet är mycket komplicerat och svåröverskådligt. Detta gäller inte bara företagsbeskattningen, där en relativt invecklad lagstiftning är ofrånkomlig, utan också enskilda personers beskattning. De många ändringarna under årens lopp för att tillgodose rättvisesynpunkter eller bringa lagstiftningen i takt med utvecklingen har givetvis skett under beaktande så långt det varit möjligt att uppnå enkelhet. Det har emellertid inte kunnat undvikas att resultatet blivit ett mycket komplext system.

Eftersom det ekonomiska livet i ett modernt samhälle som Sverige är

mycket komplicerat och skattesystemet skall tillämpas därinom, är det i och för sig inte förvånande att också skattebestämmelserna blir svårtillgängliga. Frågan är emellertid om man inte hittills i alltför hög grad utformat systemet med utgångspunkt i att skattebördan i minsta detalj skall drabba alla lika. Långt ifrån alla människor har komplicerade inkomst- och förmögenhetsförhållanden. För dem som har det kan det inte undvikas att beskattningsreglerna blir krångliga. För övriga bör undersökas att åstadkomma förenklingar men givetvis med beaktande av rättvisesynpunkter så att inte den ena gruppen får väsentliga fördelar framför den andra.

De närmaste åren efter KL:s tillkomst 1928 gjordes ganska få ändringar i systemet om man undantar reformen av företagsbeskattningen i slutet av 1930-talet. Under efterkrigstiden har emellertid lagstiftningsarbetet varit intensivt. De många årliga ändringarna har oftast inneburit en utbyggnad och komplicering av lagstiftningen. I närmast föregående avsnitt finns en uppställning över de lagstiftningsändringar av komplicerande natur som ägt rum bara sedan 1975. Uppställningen omfattar ett tjugotal punkter. Det hör till bilden att endast ett fåtal reformer medfört någon genomgripande förenkling för de skattskyldiga och de tillämpande myndigheterna. De som verkligen haft denna inriktning ligger relativt långt tillbaka i tiden. Man måste gå till 1950-talet för att finna exempel på förenklingar av verklig betydelse, nämligen 1953 års reform av villabeskattningen. Hit bör också räknas det något senare genomförda avskaffandet av ortsgrupperingen.

Samtidigt med villabeskattningsreformen förekom strävanden att åstadkomma förenklingar i löntagarnas beskattning. Sålunda hade 1950 års skattelagssakkunniga uppdrag att föreslå sådana förenklingsåtgärder, vilket skedde i SOU 1954:18. I SOU 1954:24 redovisade de sakkunniga vidare ett förslag till förenklad deklarationsblankett för löntagare.

Remissyttrandena över förslagen var blandade i sin inställning. Även åtskilliga skattemyndigheter ställde sig negativa till förslagen. De sakkunnigas förslag genomfördes ändå i vissa delar (prop. 1955:59) men någon särskild deklarationsblankett infördes inte, bl.a. med hänsyn till dåliga erfarenheter av ett försök som gjorts härmed vid 1948 års taxering. Ett kvarstående inslag i lagstiftningen från 1955 är schablonavdraget under inkomst av tjänst om 100 kr.

En annan stor satsning på förenkling var tillsättningen av utredningen om definitiv källskatt 1966. Utredningen resulterade i betänkandet (SOU 1972:11) Förenklad löntagarbeskattning. Förslaget (FLB-systemet) innebar bl.a. att löntagarens avdrag skulle tillgodoföras honom redan vid den preliminära beskattningen. Om avdragen inte kunde beaktas vid början av inkomståret skulle hänsyn tas till dem genom jämkning under året. Källskatt skulle vidare innehållas vid all inkomst av tjänst, även biinkomster.

Remissinstanserna var i huvudsak kritiska till utredningens förslag. Några ansåg att förslaget gick för långt bl.a. beträffande förpliktelser för arbetsgivare. Andra menade att utredningens förenklingsförslag beträffande de materiella reglerna inte var tillräckligt långtgående. Med hänsyn till alla invecklade materiella bestämmelser som förutsattes stå kvar och den pågående utvecklingen mot alltmer komplicerade inkomst- och avdragsförhållanden var det inte möjligt att införa FLB-systemet. Det ifrågasattes vidare om systemet verkligen skulle innebära några förenklingar om man såg

till den samlade effekten för löntagare, arbetsgivare och myndigheter.

Källskatteutredningens förslag genomfördes inte. I stället gav dåvarande regeringen uppdrag åt RSV och statskontoret att utreda möjligheterna att rationalisera skatteadministrationen. De båda ämbetsverken lämnade ett flertal betänkanden i detta syfte under 1970-talet. På grundval därav genomfördes det s.k. RS-systemet. På annan plats redogörs närmare för RS-systemets innebörd. Här skall endast anmärkas att systemet inte kombinerades med några mera väsentliga ändringar i de materiella beskattningsreglerna. Ändå hade systemet till syfte att styra över skattekontrollen på svårgranskade deklarationer. Detta skulle åstadkommas bl.a. genom total övergång från fritidsgranskning till tjänstemannagranskning, förlängning av taxeringsperioden och ökat stöd i granskningen av ADB-hjälpmedel.

Förslag med vissa förenklingseffekter framlades därefter av 1972 års skatteutredning i olika betänkanden även om utredningen inte hade denna speciella inriktning enligt sina direktiv. Här bör nämnas SOU 1974:103, som innehöll förslag att höja det s.k. sparavdraget under inkomst av kapital och att särbehandla gifta folkpensionärers inkomster vid bedömningen av deras rätt att få avdrag för nedsatt skatteförmåga. I SOU 1977:91 föreslog utredningen vidare inskränkningar i rätten att dra av periodiska understöd. Förslagen genomfördes i princip.

Ett beslut med klart förenklingssyfte tog riksdagen senare i samband med 1982 års skatteomläggning. Vi syftar på bestämmelsen i 33 § KL om ett schablonavdrag för löntagare om 1 000 kr. Beslutet avsåg bl.a. att beakta kritiken från skattemyndigheternas sida mot den planerade skatteomläggningen sådan den presenterats i Ds B 1981:16. Ett stort antal myndigheter ansåg det nödvändigt att kombinera omläggningen med förenklingar för att den skulle vara administrativt genomförbar. Även andra men mindre betydelsefulla förenklingsåtgärder vidtogs i samband därmed.

Nyligen har förslag lagts fram där förenklingssynpunkter beaktats särskilt. Vi tänker på traktamentsbeskattningssakkunnigas betänkande (SOU 1983:3) Skatteregler om traktamenten m.m. och på betänkandet av kommissionen mot ekonomisk brottslighet om företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål (SOU 1983:75–76). Närmare redogörelse för innehållet i dessa betänkanden lämnar vi i andra avsnitt där vi för fram förslag med särskild anknytning till betänkandena.

3.2 Effekter av förenklingar

Som framgår redan av namnet på vår utredning har vi till uppgift att föreslå förenklingar i framför allt löntagarbeskattningen och i anslutning därtill i taxeringsförfarandet. Som bakgrund till våra förslag vill vi framföra vissa synpunkter som avser att understryka det angelägna med ett enklare inkomstskattesystem för det stora flertalet löntagare.

I och för sig är önskemålen om enkla beskattningsregler en självklarhet. Har man som i Sverige allmän deklarationsplikt vill givetvis det stora flertalet skattskyldiga ha det årliga arbetet med deklarationen så snabbt avklarat som möjligt. Reglerna bör dessutom vara lätta att förstå. Detta förutsätter ett

enkelt system, som möjliggör lättillgängliga blanketter och upplysningsbroschyrer. Myndigheterna önskar självfallet också att granskningsarbetet går så snabbt och friktionsfritt som möjligt. Detta underlättas likaså i hög grad av okomplicerade blanketter och bestämmelser där missförstånden är få och behovet av förfrågningar och rättelser ett minimum. Ett sådant idealsystem sparar resurser för alla parter. Okomplicerade regler möjliggör enkla arbetsrutiner med den positiva följden att moderna tekniska hjälpmedel kan utnyttjas maximalt.

Ett enkelt system är också önskvärt från rättssäkerhetssynpunkt eftersom utrymmet för olika bedömningar minskar. Man kan vänta sig färre misstag om bestämmelsernas innehåll från de skattskyldigas och myndigheternas sida – något som inte sällan förekommer i dag och ofta leder till olikformig tillämpning.

Det framgår av de senaste årens utredningar med företrädare för skatteförvaltningen och av remissyttranden över olika betänkanden att skatteförvaltningen genomgående bedömer långtgående förenklingar vara nödvändiga för att man skall kunna koncentrera resurserna på att upptäcka det väsentliga skatteundandragandet. Man understryker att det i det långa loppet inte går att på ett tillfredsställande sätt administrera ett alltmer tillkrånglat system i ett läge där resurserna är krympande.

I den allmänna debatten framhålls inte sällan att skattemyndigheterna inte gör en riktig prioritering i sitt arbete. Man påstås alltför djupgående granska löntagardeklarationer med detaljändringar som följd i stället för att inrikta resurserna på de svårkontrollerade deklarationerna i högre grad än som sker f.n.

Som vi framhållit i ett föregående avsnitt (2.3.2) styrs skattemyndigheternas granskningsarbete – som naturligt är – av det gällande regelverket. Att underlåta att tillämpa vissa bestämmelser därför att de i det enskilda fallet resulterar i en ändring, som ter sig bagatellartad i jämförelse med den aktuella taxeringen, är en olämplig väg att gå. Huvudskälet är givetvis rent principiellt – vad som föreskrivs i lagen skall tillämpas, annars bör bestämmelsen upphävas. Avsteg från denna princip innebär att beskattningen inte bestäms enligt riksdagens intentioner utan av olika uppfattningar inom myndigheterna om vad som är angeläget. Resultatet blir godtycke och olikformig tillämpning. I det långa loppet kan en sådan situation utnyttjas av de skattskyldiga t.ex. genom medvetet överdrivna avdragsyrkanden. Om man vill upprätthålla skattesystemets trovärdighet kan man alltså inte acceptera att skattemyndigheterna gör prioriteringar enligt de riktlinjer som ibland förs fram i debatten.

I själva verket kan det befaras att arbetssituationen redan i dag är sådan på fältet att man inte över hela linjen når upp till den ambitionsnivå på granskningen som riksdagen angivit och som redovisats i ett föregående avsnitt (2.2.1). Härpå tyder det förhållandet att åtskilliga skattemyndigheter ansåg en högre toleransnivå motiverad än som riksdagen godtog. Anledningen är resursbrist och nödvändigheten att avsluta varje års taxering inom den föreskrivna tiden.

Av det sagda framgår att starka rättssäkerhetsskäl talar för en radikal förenkling av beskattningsreglerna. Endast härigenom kan garantier skapas för att taxeringarnas kvalitet upprätthålls. Härmed avser vi också att resurser

frigörs för att granska de svårkontrollerade deklarationerna. Som framgår av sifferuppgifterna i det föregående om vad avvikelserna från deklarationerna i allmänhet rör sig om, används i dag myndigheternas granskningsresurser i alltför stor utsträckning till vad som kan rubriceras som siffergranskning. Detta binder resurserna till nackdel för den offensiva kontrollverksamheten.

Förhoppningar har knutits till att RS-reformen skulle medföra en radikal förändring till det bättre vad gäller granskningsarbetet. Även om resurserna i viss mån kunnat inriktas på svårkontrollerade deklarationer har den uppställda målsättningen inte uppfyllts i tillräcklig utsträckning. Bemanningsprojektets i det föregående redovisade beräkningar visar att det krävs ett resurstillskott av 1 200 handläggare och ca 300 biträden om riksdagens tidigare gjorda ställningstaganden om tjänstemannagranskning och fördjupad kontroll skall ligga fast.

Enligt vår mening är det orealistiskt att tänka sig att skattemyndigheterna i dagens samhällsekonomiska läge skulle kunna tillföras en personalresurs av den storlek som bemanningsprojektets första alternativ räknar med. En sådan åtgärd skulle också vara mycket diskutabel från effektivitetssynpunkt. Vi anser det mycket angeläget att fullfölja statsmakternas målsättning om tjänstemannagranskning – något som också förutsätts i våra direktiv – och om fördjupad kontroll. Det framstår med hänsyn härtill som nödvändigt att minska deklarationsmassan och koncentrera granskningen till svårkontrollerade objekt. Detta kan endast åstadkommas genom en stark förenkling av regelkomplexet för så stor del av deklaranterna som möjligt.

En mer teknisk synpunkt beträffande granskningsarbetet i dataåldern förtjänar särskild uppmärksamhet. Den gäller ADB-behandlingen av deklarationerna.

Det torde råda allmän enighet om att skatteförvaltningen bör använda sig av ADB-hjälpmedel i granknings- och taxeringsarbetet av effektivitetsskäl. Det är tveklöst så att statsmakterna kunnat starkt begränsa personalen för skattemyndigheterna genom att ställa datatekniska resurser till förfogande. Samtidigt har personalen befriats från många rutinuppgifter som i stället utförts ADB-mässigt.

Å andra sidan bör framhållas att viss lagstiftning knappast varit möjlig att införa och administrera om det inte varit underförstått att de därmed förenade uppgifterna i normalfallet skulle lösas med ADB-hjälpmedel. Som exempel vill vi nämna den s.k. marginalskattespärren.

Det måste därför sägas att datatekniken visat sig i hög grad användbar för skattelagstiftningen och på ett utmärkt sätt bidragit till att rationalisera administrationen.

Bland alla skäl som kan anföras för en förenkling av skattelagstiftningen ingår emellertid också ett som hänger samman med datateknikens natur.

För att datatekniken skall fungera i skattesammanhang förutsätts bl.a. registrering av deklarations- och kontrolluppgifter. De måste avstämmas mot varandra varefter maskinerna på ett eller annat sätt avslöjar fall med bristande överensstämmelse. Dessa måste åtgärdas manuellt. Ju fler sådana fall som avslöjas desto mer betungande blir detta givetvis för administrationen.

Detta innebär att toleransnivån mot fel i de grundläggande uppgifterna är

låg när ADB-hjälpmedel används. Det går visserligen att bygga in vissa toleransgränser i de dataprogram som styr den maskinella hanteringen men dessa kan aldrig bli lika smidiga som en manuell granskning. Detta är samtidigt en fördel eftersom maskinen medverkar till att göra taxeringarna mer likformiga.

Det säger sig självt att en minimering av sådana uppgifter som måste registreras inte bara minskar själva registreringsarbetet utan också "felriskerna" vid avstämningen.

Härtill kommer att en komplicerad lagstiftning fordrar invecklade program för att kunna skötas ADB-mässigt. Sådana program tar tid att arbeta ut och testa. De är dessutom sårbara mot olika sorters fel. Vidare tar det lång tid att justera dem t.ex. med anledning av ändrad lagstiftning, vilket begränsar statsmakternas handlingsfrihet.

Med enkla skattebestämmelser ökar förutsättningarna för att informationen "går hem" hos dem den är avsedd för. Följden blir att antalet formella fel av skattskyldiga och arbetsgivare blir lägre och att avstämningsarbetet underlättas avsevärt. Det blir billigare för alla inblandade parter och förutsättningarna ökar att åstadkomma den från alla håll eftersträvade inriktningen av resurserna på de i verklig mening svårkontrollerade deklarationerna.

3.3 Vårt ställningstagande

Vi anser det nödvändigt att nu bryta den mångåriga tendensen att alltmer komplicera skattelagstiftningen. Särskilt bör ansträngningarna inriktas på att mönstra ut från lagstiftningen sådana bestämmelser som fordrar en formell granskning utan att i högre grad påverka skatteuttaget hos den enskilde skattskyldige. Strävandena bör inte i första hand omfatta lagstiftning på områden där det är naturligt att reglerna blir komplicerade som t.ex. realisationsvinstbeskattningen även om det givetvis är önskvärt med så lättillgängliga regler som möjligt även på detta område. Man bör koncentrera sig på regler som har årlig betydelse för det stora flertalet deklaranter.

För de skattskyldiga är en sådan förenkling förenad med stora lättnader. Eftersom förenklingarna speciellt tar sikte på personer med enkla inkomst- och förmögenhetsförhållanden kan blanketter och informationsbroschyrer anpassas så att det årliga arbetet med deklarationen blir lätt att utföra. Tillämpliga bestämmelser begränsas både i antal och omfång. De blir därigenom lätta att förstå. Den känsla som i dag kan gripa deklaranten att inte ha tillräcklig överblick över alla regler för att kunna iaktta sin rätt, försvinner. En annan konsekvens bör bli att kontakterna med myndigheterna minimeras eftersom möjligheterna till missförstånd blir få liksom behovet av utredning.

En förenkling kan inte ske utan att avdragssystemet förändras. Vissa avdrag slopas och en ökad schablonisering måste göras. Även om detta i enskilda fall kan leda till höjd taxering måste åtgärden vägas mot fördelarna att inte behöva hålla reda på och redovisa kostnader av olika slag eller att avgöra om kostnaden över huvud taget är avdragsgill. Härtill kommer att

vissa slopade avdrag lämpligen kan ersättas med kompensation på annat sätt.

En radikal förenkling för ett stort antal skattskyldiga har stor betydelse för myndigheterna. Därigenom lösgörs resurser som gör det möjligt att äntligen nå målet att åstadkomma den önskade inriktningen på en fördjupad granskning av de svårkontrollerade deklarationerna. Därmed uppnår man en rimlig förskjutning av tillgängliga resurser mot de större skatteundandragandena. Om inte den avsedda förenklingen kommer till stånd är risken stor att personalen hos myndigheterna grips av vanmakt under trycket av den allt större arbetsbördan och den väsentligen orättfärdiga kritiken beträffande resursanvändningen. I den förtroendekris som på sikt kan befaras om inte långtgående förenklingar snabbt görs är hela kontrollapparaten i fara.

Resultaten av en sådan reform blir att deklarationsmassan minskas kraftigt och att gransknings- och registreringsbehovet minimeras. Detta uppnås om lagstiftningen inte fordrar uppgifter från de skattskyldiga om förhållanden som myndigheterna redan vet eller på ett enklare sätt kan få reda på från annat håll. Arbetsgivare m.fl. lämnar sedan gammalt kontrolluppgifter om vad som betalats i lön m.m. till de anställda. Det bör då vara överflödigt att begära samma uppgifter från de anställda i deklarationer. Kan tillfredsställande rättssäkerhet garanteras utan motsvarande uppgifter från de anställda vinner även skattemyndigheterna lättnad genom att registrerings- och avstämningsrutinerna minskas radikalt.

I stället för att begära samma uppgifter från två håll bör systemet med kontrolluppgifter förfinas. Vidare är det nödvändigt att tillse att uppgiftslämnandet i det nya systemet fullgörs med större omsorg än i dag för att säkerställa att taxeringsunderlaget blir korrekt.

I några avseenden behöver f.n. inte kontrolluppgifter lämnas där så utan alltför stora svårigheter skulle kunna ske. Vi tänker närmast på den för så gott som alla deklaranter aktuella posten ränta på bankmedel. Om uppgift härom datamässigt tillförs skattemyndigheternas register behöver motsvarande uppgifter inte lämnas i deklaration. Förslag i denna del har lämnats av RSV redan 1980 (BROPO).

En post där myndigheterna har säkra uppgifter men det ändå krävs att de skattskyldiga skall lämna egen redovisning gäller villafastigheter. Närmare 2,5 milj. skattskyldiga deklarerar i dag intäkter av villafastighet. I alla de fall ägandeförhållandena är oförändrade under inkomståret kan skattemyndigheterna med hjälp av datamaskin beräkna schablonintäkterna eftersom taxeringsvärdet är bekant. Detsamma gäller garantibeloppet.

För att nå målet att radikalt minska antalet deklarationer som kräver noggrann granskning fordras härutöver en ökad schablonisering av de materiella reglerna särskilt under inkomst av tjänst och en förenkling av bestämmelserna om allmänna avdrag. I sammanhanget måste övervägas att ersätta vissa allmänna avdrag och liknande avdrag som inte är skattemässigt motiverade med mer ändamålsenliga åtgärder utanför skattesystemet.

4 Val av inriktning

4.1 Olika system för förenklad löntagarbeskattning

4.1.1 Direktiven

I våra direktiv framhåller departementschefen att förenklingen i det materiella regelsystemet bör öppna möjligheten att införa ett särskilt system för löntagarbeskattning. Ett sådant system kan utformas på i huvudsak två olika sätt.

Det första är en typ av system som tillämpas bl.a. i Storbritannien, Västtyskland och Österrike och som i Sverige brukar kallas definitiv källskatt. I det systemet tillgodoförs en löntagare redan på källskattestadiet alla de avdrag han är berättigad till enligt schablon eller ett särskilt beslut om jämkning. Omprövning av avdragen efter inkomstårets utgång skall normalt inte äga rum. Någon egentlig taxering i nuvarande bemärkelse skall heller inte ske beträffande löntagarna. Den svenska sjömansskatten är ett exempel på ett delvis genomfört sådant system.

Det andra systemet kännetecknas av att källskatte- och taxeringsförfarandena i allt väsentligt bibehålls oförändrade. Däremot förändras de materiella beskattningsreglerna samt reglerna beträffande deklarationsskyldighet och uppgiftsskyldighet till ledning för annans taxering.

Departementschefen framhåller att det finns anledning att särskilt noga pröva om det går att finna en lämplig lösning för svenska förhållanden efter förebild av den danska erklaeringsordningen. En sådan lösning synes ligga väl i linje med de regler och rutiner som f.n. tillämpas och bör därför inte möta större tekniska eller administrativa problem. Detta slags system ställer ökade krav på arbetsgivares och andras kontrolluppgiftslämnande och förutsätter effektivare kontroll av uppgifternas riktighet.

Vi har med utgångspunkt från direktiven gjort överväganden beträffande definitiv källskatt och ett system liknande den danska erklaeringsmodellen. Vi har valt att kalla systemet förenklad självdeklaration. Under utredningsarbetets gång har vi också funnit anledning att överväga ytterligare ett system, nämligen deklarationsmedverkan från skattemyndigheternas sida i form av förtryckta deklarationsstommar.

4.1.2 Definitiv källskatt

Ett system med definitiv källskatt för den helt övervägande delen av löntagarna kan omfatta skattskyldiga som har inkomst av tjänst, kapital och

schablonbeskattad annan fastighet och som inte har beskattningsbar förmögenhet. En sådan reform skulle – beroende på utformningen – kunna omfatta mellan 3,5 och 5 milj. skattskyldiga, nämligen den helt övervägande delen av pensionärerna och merparten av löntagarna. Det är inte realistiskt att ett system med definitiv källskatt skulle kunna omfatta samtliga löntagare. Även inom denna kategori finns personer med så komplicerade inkomst- och förmögenhetsförhållanden, att det är nödvändigt att de deklarerar i full omfattning och att slutlig skatt bestäms på nuvarande sätt med avräkning av preliminärskatt. Bl.a. bör delägare i fåmansbolag hänföras till denna kategori.

Definitiv källskatt skulle innebära att deklarationsskyldigheten för skattskyldiga med enkla inkomst- och förmögenhetsförhållanden kan tas bort. Skyldighet att deklarera skulle dock inträda de år då den skattskyldige haft intäkter och kostnader i andra inkomstslag än tjänst, kapital och schablonbeskattad annan fastighet.

Hanteringen av löntagarnas skatteavdrag skulle administreras – liksom i dag – av arbetsgivarna med ledning av skattetabeller och jämkningsbeslut från LSM. Viss del av dessa beslut skulle dock utan större merarbete för arbetsgivarna eller risker i kontrollhänseende kunna överlämnas till arbetsgivarna att utföra, t.ex. värdering av de vanligaste naturaförmånerna och beaktande av vissa schabloniserade eller i föreskrifter klart angivna och frekventa avdragsbelopp. Bostads- och bilförmåner m.m., avdrag för resor till och från arbetet, resor i tjänsten, fördyrade levnadskostnader (i normalfallen) samt vissa allmänna avdrag torde kunna hanteras på detta sätt.

Eftersom ett system med definitiv källskatt ställer högre krav på riktiga jämkningsbeslut kommer LSM:s arbete med sådana att öka, även om viss del av arbetet kan överföras på arbetsgivarna. Det är därför av största vikt att det materiella regelsystemet, som ligger till grund för debiteringen av skatten, förenklas och renodlas från faktorer som huvudsakligen tillgodoser andra ändamål än beskattning (sociala hänsyn, sparstimulanser etc.).

Kontrollen av att löntagarna påförs skatt med riktiga belopp måste i ett system med definitiv källskatt företrädesvis ske hos arbetsgivarna i stället för som i dag hos den enskilde löntagaren via hans självdeklaration. Denna kontroll bör särskilt inrikta sig på att lönesumman (inkl. förmåner men efter avdrag) beräknats på rätt sätt och att LSM:s jämkningsbeslut följts. Kontrollen bör naturligen utföras av LSM:s arbetsgivarenheter eller -grupper. Förstärkningar av dessa funktioner blir nödvändiga.

System liknande definitiv källskatt tillämpas i några länder t.ex. Storbritannien (P.A.Y.E.) samt Västtyskland och Österrike (Lohnsteuer). Dessa system har ingående studerats av utredningen om definitiv källskatt. I sitt betänkande (SOU 1972:11) Förenklad löntagarbeskattning bedömde utredningen förutsättningarna att avbilda något av dessa system i Sverige som knappast realistiska. Utredningen presenterade – i avvaktan på ett positivt ställningstagande från statsmakterna till den principiella utformningen – inget formligt förslag.

Övergång till definitiv källskatt skulle medföra stora förändringar på den direkta beskattningens område och få vidsträckta konsekvenser inom uppbördsområdet. Ett genomförande torde därför inte kunna ske annat än

på lång sikt och först efter omfattande utredning om förslagets konsekvenser. Remissvaren på Förenklad löntagarbeskattning var i huvudsak kritiska och det ifrågasattes om systemet verkligen skulle innebära den avsedda förenklingen vid en samlad bedömning av effekterna för löntagare, arbetsgivare och skattemyndigheter.

Den tid vi enligt direktiven har till förfogande för denna del av vårt arbete medger inte en tillräckligt omfattande utredning av definitiv källskatt. Vi har därför valt att inrikta oss på lösningar som kan genomföras på kortare sikt och som enligt vår uppfattning ger jämförbara förenklingseffekter för såväl skattskyldiga som skattemyndigheter utan att innebära långtgående systemändringar. Belastningen på arbetsgivarna blir också avsevärt mindre än i ett system med definitiv källskatt. Vi vill emellertid understryka att vårt förslag inte lägger hinder i vägen för en övergång till definitiv källskatt, om en sådan reform senare skulle anses lämplig.

4.1.3 Deklarationsmedverkan genom förtryckta deklarationsstommar

I debatten om vårt inkomstbeskattningssystem har ibland framförts tanken på att åstadkomma förenkling av de skattskyldigas deklarationsskyldighet genom att låta skattemyndigheterna i möjligaste mån upprätta deklarationerna. Dessa tankegångar har underbyggts med hänvisningar till det stora antalet uppgifter om de skattskyldigas inkomst- och förmögenhetsförhållanden som skattemyndigheterna redan har i sina register eller erhåller i form av kontrolluppgifter från arbetsgivare m.fl. Det borde därför med hjälp av de ADB-resurser som myndigheterna har till sitt förfogande vara möjligt att framställa förtryckta deklarationsstommar för ett stort antal skattskyldiga. För många av dessa borde myndigheternas uppgifter kunna vara så kompletta att deklaranten endast skulle behöva underteckna deklarationen. I andra fall skulle den skattskyldige behöva tillföra vissa uppgifter – främst till ledning för avdragsyrkanden – som skall beaktas vid taxeringen men som skattemyndigheterna inte har någon eller i vart fall inte tillräckligt god kännedom om.

Vi har övervägt en lösning av detta slag. Därvid har vi funnit att en reform som innebär att skattemyndigheterna lämnar deklarationsmedverkan genom att sända ut delvis ifyllda deklarationsblanketter har vissa förtjänster men också avsevärda nackdelar.

Förutsatt att de förfaranderegler som erfordras för att genomföra denna lösning kompletteras med förenklingar i de materiella beskattningsreglerna bör det vara möjligt att nå minst lika många skattskyldiga med förenklingar som i något av de andra alternativen vi överväger.

Om skattemyndigheterna på detta sätt öppet redovisar vilka uppgifter de har tillgång till, skulle det troligen uppfattas mycket positivt av deklaranterna. Arbetet med att upprätta deklarationen avdramatiseras till viss del. Dessutom innebär det en ökad service till deklaranterna om skattemyndigheterna går tillhanda med vissa beräkningar, t.ex. intäkt av schablonbeskattad annan fastighet, garantibelopp m.m. Den skattskyldige skulle endast behöva fylla i sådana uppgifter som skattemyndigheterna inte har kännedom om, dvs. i första hand avdragsyrkanden som inte täcks av schablonavdrag och

intäkter som inte framgår av kontrolluppgifter eller låter sig beräknas enligt schabloner. Tvister eller oklarheter som hänför sig till de förtryckta uppgifterna skulle elimineras så snart den skattskyldige godtagit dessa, vilket är ett naturligt led i undertecknandet av en sådan deklaration.

Ett system med förtryckta deklarationsstommar är emellertid – som antytts – förenat med betydande nackdelar, främst från administrativ synpunkt men även av kontrollskäl.

Följden av en sådan lösning måste bli en kraftig förskjutning av tidsschemat för deklarationsavlämnande, registrering och granskningsarbete. I dagens läge deklarerar den helt övervägande delen löntagare den 15 februari. Granskningsarbetet kan normalt inledas ca tio dagar senare. Om kontrolluppgifterna från arbetsgivare och andra uppgiftslämnare skall förtryckas på deklarationsblanketterna kommer det att bli nödvändigt att senarelägga deklarationstidpunkten minst två månader, sannolikt mer. Tidsplanen för deklarationstidpunkt och granskningsarbetets början kan i gynnsammaste fall komma att se ut på följande sätt:

- den 31 januari; arbetsgivare m.fl. lämnar kontrolluppgifter
- februari; kontrolluppgifterna bereds och registreras
- början av mars; deklarationsblanketterna trycks och distribueras
- början av april; deklarationstidpunkt
- mitten av april; sortering, beredning och registrering av deklarationsmaterialet
- april/maj; granskningsarbetet kan börja.

Ett av RS-reformens mål var successiv övergång till tjänstemannagranskning. Våra direktiv understryker önskvärdheten av att granskningen utförs av heltidsanställda tjänstemän. För att skapa jämn sysselsättning i en organisation med tjänstemannagranskare krävs en taxeringsperiod som omfattar större delen av ett år. En senareläggning av deklarationstidpunkten kräver därför att taxeringsperioden förlängs med minst motsvarande tid. Vi ser ingen fördel i detta. Både uppgiftslämnandet i deklarationerna och utredningsarbetet försvåras av att det går längre tid mellan det faktiska ekonomiska skeendet och redovisningen och kontrollen av detta.

Vi vill stryka under att den antydda lösningen innebär att deklarationstidpunkten förskjuts kraftigt för alla som nu deklarerar den 15 februari – således även för dem som avses lämna fullständig deklaration. Detta får som konsekvens att granskningsarbetet för ett stort antal av dessa deklarationer kan befaras inte hinna avslutas under taxeringsåret. Möjlighet måste alltså öppnas att göra det året efter. Den kollision som detta medför för såväl de skattskyldiga som myndigheterna med ett nytt års deklarations- och taxeringsarbete bör undvikas.

En senareläggning av deklarationstidpunkten påverkar även andra delar av skatte- och uppbördscykeln. Tidpunkten för fyllnadsinbetalning och förtidsåterbetalning av preliminär skatt måste förskjutas. Skatteutfallsprognoserna till ledning för kommunernas budgetarbete kommer att göras på osäkrare material. Tidpunkten för taxeringsbesvär behöver senareläggas.

Vid den tidpunkt, då tryckningen av deklarationsblanketterna kan börja, dvs. i början av mars, saknas erfarenhetsmässigt fortfarande vissa kontrolluppgifter. En del har vid avstämning visat sig felaktiga och måste korrigeras.

Andra har ännu inte kunnat identifieras till rätt skattskyldig. Kontrolluppgiftsmaterialet är således inte lika tillförlitligt som det senare blir på grund av kompletteringar och beredning. Det kan visserligen hävdas att just dessa brister skall rättas till av deklaranterna, när de deklarerar med en stomme som grund. Det måste emellertid framstå som frestande att underlåta att meddela ytterligare inkomster, som skattemyndigheterna vid tryckningstidpunkten synbarligen saknade kännedom om.

Det torde också bli svårare att utforma en förenklad deklarationsblankett, om ett stort antal uppgifter skall förtryckas. En enkel, 2-sidig blankett, som bör eftersträvas i det nya systemet, är knappast möjlig med dagens tryckeriteknik. Den klarar nämligen endast förtryckning på s. 1 och 4 på blanketten. Detta innebär vidare att alla förtryckta uppgifter måste beredas plats på dessa sidor. Möjligheterna att skapa en blankett som är enkel och logisk att använda begränsas därigenom.

Med deklarationsstommemetoden torde det bli nödvändigt att tillställa alla skattskyldiga, som myndigheterna fått kontrolluppgift för, samma sorts förtryckta blankett. För att blanketten skall ge utrymme för deklaranter med komplicerade inkomst- och förmögenhetsförhållanden att fullgöra sin deklarationsskyldighet korrekt krävs det en blankett av ungefär dagens utseende.

En av fördelarna med deklarationsstommar är att deklaranten vid deklarationstillfället vet vilka uppgifter myndigheterna hade tillgång till vid tryckningstillfället. Värdet härav bör bedömas mot bakgrund av säkerheten i kontrollsystemet.

I stort sett fungerar kontrolluppgiftssystemet bra. Bortfallet av uppgifter är obetydligt. Om bestämmelser införs att preliminär skatt skall dras från biinkomster (RSV Rapport 1983:3) blir systemet ytterligare förfinat. Den skattskyldige och myndigheterna erhåller i de flesta fall likalydande uppgifter, vilket medför att den skattskyldige kan utgå ifrån att om han själv fått en kontrolluppgift så har skattemyndigheterna den också.

Som vi närmare utvecklar i avsnitt 13.1.5 förekommer emellertid alltid under viss del av våren ett avstämningsarbete för att säkerställa att kontrolluppgifterna är korrekta. En hel del felaktigheter blir därvid rättade. Myndigheterna kan vidare i efterhand få ytterligare, försenade uppgifter. Även om den skattskyldige inte har någon erinran kan skattemyndigheterna därför inte garantera att det utsända materialet är det som taxeringen kommer att grunda sig på. Tillförlitligheten i deklarationsstommen, som ju bör skickas ut så tidigt som möjligt och alltså innan några mer systematiska avstämningar hunnit göras, kan därför alltid ifrågasättas.

Det kan tilläggas att de flesta deklaranter – i vart fall av den kategori vi vänder oss till med förslaget om förenklad deklaration – torde ha endast en arbetsgivare och ett fåtal bankkonton. En förtryckning av uppgifterna om intäkter från dessa kommer därför ofta att te sig som en onödig upprepning av kontrolluppgiftens innehåll.

Avslutningsvis bör nämnas att vi inte tror det vara realistiskt att anta att det inom de närmaste åren blir möjligt att flytta tidpunkten, då kontrolluppgifterna senast skall vara lämnade, närmare inkomstårets utgång. Visserligen lämnas redan i dag en stor del av kontrolluppgifterna på ADB-medium, vilket underlättar en tidigareläggning, men antalet kontrolluppgifter på

blankett kommer alltjämt att vara mycket betydande. Härtill kommer att en tidigareläggning med exempelvis 14 dagar, som ändå skulle innebära en svår belastning för många uppgiftslämnare, inte skulle påverka deklarationsstommarnas tillförlitlighet i någon högre grad.

4.1.4 Förenklad självdeklaration

En förenklad självdeklaration har – i likhet med den danska erklaeringsordningen – sin utgångspunkt i den nyss redovisade omständigheten, att de skattskyldiga och skattemyndigheterna från t.ex. arbetsgivare får likalydande uppgifter om förhållanden som skall läggas till grund för beskattningen. Den skattskyldige kan också lita på att myndigheterna har fått uppgifterna, om han själv har det. Deklaranten och skattemyndigheterna har i berörda avseenden tillgång till samma information.

I ett system med förenklad deklarationsredovisning för löntagare, pensionärer m.fl. är det därför inte nödvändigt att deklaranten fyller i uppgifter om intäkter, schabloniserade avdrag, fastighetsinnehav och beräknade intäkter på grund härav. Redovisningen i deklarationen kan begränsas till uppgifter som skattemyndigheterna inte har eller inte kan ha tillräckligt säker information om.

För att få den eftersträvade förenklingseffekten måste en förenklad form för löntagarbeskattning kompletteras med materiella regeländringar som innebär ett ökat inslag av schabloniseringar eller att vissa företeelser som tillkommit av andra skäl än beskattningsändamål utgår ur taxeringshanteringen.

Vidare bör redovisningen utformas så att deklaranten endast behöver lämna varje uppgift på ett ställe. Summeringar, överföringar och sammanställningar undviks. I motsats till dagens system innebär den förenklade deklarationen att deklaranten inte lämnar ett färdigt förslag till sin egen taxering.

Fördelarna med en förenklad deklaration som är uppbyggd efter dessa principer är flera. För deklaranterna innebär det att deklarationsarbetet förenklas genom att normalt endast någon eller ett litet fåtal uppgifter behöver lämnas. Blanketten kan anpassas till deklaranternas förhållanden. För skattemyndigheterna innebär en sådan ordning enklare hantering, väsentligt mindre registrering och att deklaranter som normalt inte är kontrollobjekt kan identifieras redan genom blankettvalet. Granskningsarbetet kan dessutom påbörjas lika tidigt som i dagens läge.

Systemets utformning medför emellertid även nackdelar. Genom att deklaranten inte lämnar ett eget förslag till taxering får han svårare att beräkna sin skatt och därmed behovet av fyllnadsinbetalning av preliminärskatt. Vidare blir det nödvändigt att i efterhand – genom skattsedel eller på annat sätt – informera honom om vilka uppgifter som lagts till grund för hans beskattning. Han kan annars inte tillvarata sin rätt till omprövning av och besvär över taxeringen.

Vi vill framhålla att även deklarationsstommemodellen har den nyss berörda nackdelen. I varje fall gäller detta om den utformas utan sammanställningar, vilket torde vara nödvändigt för att den skall kunna anses vara en förenkling. Även kravet att den skall ge utrymme för

tilläggsuppgifter talar i samma riktning. Inför man en förenklad deklaration för vissa skattskyldiga blir den oundvikliga konsekvensen att skattemyndigheterna måste hantera två skilda rutiner. Det kan krävas olika typer av skattsedlar eller flera försändelser av handlingar till de skattskyldiga. Visst merarbete uppkommer genom att vissa skattskyldiga – på grund av ändrade inkomst- och förmögenhetsförhållanden – måste övergå från förenklad redovisning till fullständig och tvärtom.

4.1.5 Vårt ställningstagande

Oavsett om man väljer att förenkla löntagarbeskattningen genom deklarationsmedverkan i form av förtryckta deklarationsuppgifter eller genom en förenklad deklaration behövs förändringar av det materiella regelsystemet. Båda metoderna kan också utan svårighet anpassas till sådana reformförslag. Avgörande för val av metod är därför de för- och nackdelar som uppkommer vid förfarandet, dvs. för den skattskyldige fullgörandet av deklarationsskyldigheten och för myndigheterna hanteringen och granskningen. Möjligheterna till omprövning av beslut, anstånd med att lämna deklaration, påföljder m.m. får i detta sammanhang ses som förfarandefrågor.

Vi har tidigare framhållit att båda metoderna gör det möjligt att innefatta huvuddelen av löntagarna och pensionärerna. Valet av inriktning torde därför endast marginellt påverka antalet berörda deklaranter.

Båda metoderna kan utformas så, att deklaranterna endast behöver fylla i sådana uppgifter som skattemyndigheterna inte känner till och som behövs för taxeringen. Summeringar, överföringar och sammanställningar kan praktiskt taget helt undvikas. En följd av sådan redovisning är att den skattskyldige inte själv lämnar förslag till sin taxering på det sätt han gör i dagens system. Detta innebär ett merarbete för den som själv vill räkna ut sin skatt, t.ex. för att kunna göra en riktigt avvägd fyllnadsinbetalning av preliminär skatt. Uträkningen av skatt kan dock underlättas genom ett hjälpschema, som kan tas in i broschyren "Dags att deklarera".

För deklaranten är metoden med deklarationsstommar lättare att förstå och tillämpa. På deklarationsformuläret får han information om de uppgifter skattemyndigheterna vid tryckningstillfället hade tillgång till. Dessa torde med reservation för att försenade uppgifter kan tillkomma ge en rättvisande bild av vilken information skattemyndigheterna kommer att lägga till grund för taxeringen. Metoden präglas av öppenhet gentemot de skattskyldiga. Deklaranterna kan redan vid deklarationstillfället rätta ev. felaktigheter i de förtryckta uppgifterna. Behovet att i efterhand informera om resultatet av taxeringen kan inskränkas till de uppgifter som i dag finns på skattsedeln på slutlig skatt och i förekommande fall underrättelse om avvikelse från de uppgifter som den skattskyldige tillfört deklarationen.

Den förenklade deklarationsblanketten bygger även den på grundförutsättningen att den skattskyldige och skattemyndigheterna har tillgång till samma information i den mån denna lämnats av tredje man eller hämtats ur myndigheternas register. Övriga uppgifter lämnar den skattskyldige på blanketten. Skillnaden gentemot metoden med förtryckta deklarationsstommar är att all information inte upprepas på deklarationsblanketten. Den skattskyldige har därför inte vid deklarationstillfället någon uppgift om

vilken information i form av kontrolluppgifter som skattemyndigheterna har fått. Han kan dock förutsätta att myndigheterna har samma uppgifter som han själv har fått. Arbetsgivare och andra uppgiftsskyldiga lämnar kontrolluppgifter till både skattskyldiga och skattemyndigheter.

Metoden förutsätter att deklaranterna informeras om vilka uppgifter skattemyndigheterna lagt till grund för taxeringen. Detta kan ske genom en utförlig skattsedel eller genom ett särskilt dokument som sänds ut när ett första ställningstagande till taxeringen föreligger.

Deklarationstidpunkten vid förenklad deklaration kan bibehållas vid nuvarande 15 februari taxeringsåret. Vi har ansett att denna omständighet är av avgörande betydelse för val av metod. Väljer man att förtrycka deklarationsblanketter måste deklarationstidpunkten förskjutas minst två månader. Detta gäller inte enbart de skattskyldiga som har de enklaste inkomst- och förmögenhetsförhållandena utan alla skattskyldiga med inkomster av tjänst, kapital och villafastighet, även om de i övrigt har komplicerade deklarationsförhållanden. Antalsmässigt skulle detta omfatta 5,5-6 milj. skattskyldiga. Härigenom skulle deklarationsgranskningen komma att försenas med minst två månader. En sådan konsekvens är synnerligen olycklig, eftersom en lång taxeringsperiod är en grundförutsättning för tjänstemannagranskning. Ett av problemen i dag är att taxeringsperioden inte kunnat förlängas fullt ut på det sätt RS-reformen förutsatte. Det är av flera skäl inte heller lämpligt att förlänga taxeringsperioden för alla skattskyldiga. Dels kommer granskningen att ske lång tid efter beskattningsåret, dels måste i så fall troligen tidpunkten för slutavräkning och slutskattsedel förskjutas. Besvärstiden skulle behöva senareläggas. Alla dessa åtgärder strider mot en naturlig strävan att så snabbt som möjligt hantera deklarationsmaterialet och ge deklaranterna besked om utfallet av taxeringen.

Vi överväger i ett kommande betänkande möjligheten att tidigarelägga skattsedelsutskriften fyra till fem månader i det förenklade deklarationssystemet. I så fall kan återbetalning av överskjutande skatt liksom inbetalning av kvarstående skatt tidigareläggas i motsvarande mån. Väljs metoden med deklarationsstommar går ett sådant förslag – på grund av den senare deklarationstidpunkten – inte att genomföra.

Den förenklade deklarationsblanketten kan utformas så att den helt anpassas till behovet för de skattskyldiga som har de enklaste inkomst- och förmögenhetsförhållandena. Redan deklarantens val av blankett påverkar därför myndigheternas hantering. Deklarationen innehåller få eller inga företeelser som föranleder kontrollbehov. Handläggningsrutinerna kan göras enklare för denna kategori.

Vi har därför gjort bedömningen att ett system med förenklad deklaration sammantaget erbjuder större fördelar än modellen med förtryckta deklarationsstommar. Mot denna talar att deklarationsstommen inte är fullt tillförlitlig – något som är besvärande genom att det ligger i sakens natur att den skattskyldiges granskning av uppgifterna däri kan bli summarisk. Vidare fäster vi stort avseende vid tidsaspekten dvs. de följder i form av förseningar av taxeringsarbetet, debiteringen m.m. som metoden medför. Vi anser denna senareläggning oacceptabel. Det system som vi i fortsättningen redogör för är således förenklad deklaration efter förebild av den danska erklaeringsordningen.

4.2 Den danska erklaeringsordningen

4.2.1 Inledande förenklingssträvanden

Fr.o.m. inkomståret 1977 infördes i Danmark en förenklad självdeklaration, som användes av omkring 90 % av de skattskyldiga. På deklarationsblanketten finns plats för uppgifter om inkomster och avdrag under tjänst, kapital och vissa allmänna avdrag samt dessutom yrkande om avdrag för nedsatt skatteförmåga för pensionärer. Några sammanställningar eller överföringar behöver den skattskyldige inte göra.

De skattskyldiga, som redovisar intäkter av villor, fritidshus eller bostadsrättslägenhet (ägarlägenhet), redovisar intäkter och kostnader härom på bilagor. Både huvudblanketterna och dessa fastighetsbilagor förtrycks av skattemyndigheterna med identitetsuppgifter resp. fastighetsuppgifter (bl.a. taxeringsvärde).

4.2.2 Erklaeringen

Mot bakgrund av att ett stort antal skattskyldigas deklarationer uteslutande innehåller uppgifter, som skattemyndigheterna redan registrerat in i det centrala skatteregistret införde man fr.o.m. inkomståret 1979 ytterligare lättnader i deklarationsskyldigheten.

Reformen innebär att skattskyldiga med enkla inkomst- och förmögenhetsförhållanden får underteckna en försäkran om att de registrerade uppgifterna skall betraktas som deklarerade och därmed får läggas till grund för beräkning av slutlig skatt och avräkning av preliminärskatt, dvs. ligga till grund för slutskattsedeln.

Systemet utformades så att den skattskyldige som skriver under erklaeringen inte behöver lämna några uppgifter till ledning för sin taxering. En underskrift som bekräftade att han uppfyller villkoren för erklaering är tillräcklig.

Erklaeringen togs in på deklarationsblankettens första sida. Första året (1979) fanns två erklaeringar, varav en för skattskyldiga som inte haft någon inkomst alls. Även dessa är nämligen deklarationsskyldiga i Danmark. Redan 1980 arbetades de ihop till en blankett med gemensam formulering. Samma år infördes även den utvidgningen av erklaeringsordningen att den även kom att omfatta intäkter i form av ränta på bankmedel. Banker och andra kreditinstitut är skyldiga att lämna uppgifter om inlåningsräntor.

Erklaeringen är valfri. Den som önskar får deklarera på vanligt sätt. Denna möjlighet utnyttjas dock endast av ett fåtal skattskyldiga, som skulle kunna skriva under erklaeringen.

4.2.3 Omfattning och avgränsningar i erklaeringssystemet

Avgörande för omfattningen av erklaeringsordningen är skattemyndigheternas tillgång på uppgifter om den skattskyldiges inkomstförhållanden och tillförlitligheten hos dessa. Kontrolluppgifter föreligger dels beträffande A-inkomster från arbetsgivarna och beträffande ränteintäkter från banker m.fl. Det är därför möjligt att låta erklaeringen omfatta löntagare som har inkomst

av tjänst och intäkter av kapital.

Även den som inte haft någon inkomst under beskattningsåret måste lämna försäkran härom. Sådana noll-erklaeringar ingår i erklaeringsordningen.

Många skattskyldiga som kan utnyttja erklaeringen är pensionärer. Man har därför utformat blanketten så att den samtidigt utgör framställning om skattelättnad (motsvarande vårt extra avdrag för nedsatt skatteförmåga) för pensionärer.

1981 utnyttjade omkring 950 000 skattskyldiga möjligheten att fullgöra sin deklarationsskyldighet genom erklaering. Som den nu är avgränsad torde det inte vara möjligt att i nämnvärd omfattning öka detta antal.

Erklaeringen kan användas av skattskyldiga vilkas inkomst- och förmögenhetsförhållanden uppfyller nedanstående krav på enkelhet. Den skattskyldige skall

- antingen inte ha haft någon inkomst under beskattningsåret eller uteslutande haft A-inkomst (lön, pension, vissa naturaförmåner) och/eller ränteintäkter av bankmedel
- inte ha förmögenhet överstigande 50 000 Dkr.
- godta att endast ett schablonavdrag (3 200 Dkr. f.n.) medges från hans inkomster.
- vara fullt skattskyldig under hela beskattningsåret.

Erklaeringen kan däremot inte användas av den som uppburit B-inkomst (underhållsbidrag, fri bostad, fri bil m.m.) eller traktaments- och reseersättningar. Övriga avgränsningar medför att följande skattskyldiga inte omfattas av möjligheten att lämna erklaering

- skattskyldiga som har sjöinkomst
- begränsat skattskyldiga
- skattskyldig, vars make avlidit under beskattningsåret
- skattskyldig, som har brutet räkenskapsår
- skattskyldig, som har utlandsinkomster.

Erklaeringsordningen vänder sig till löntagare och pensionärer. Skattskyldiga som redovisar inkomster av näringsverksamhet kan därför inte utnyttja möjligheten att avge erklaering.

Personnummer används genomgående i erklaeringsordningen.

4.2.4 Förfarandet

Erklaeringen, som är intagen på den förenklade deklarationsblankettens första sida, skall inlämnas till skattemyndigheterna senast den 15 februari taxeringsåret.

Erklaeringsordningen är så utformad, att den medför ett minimum av ändringar i handläggningsrutinerna för granskningsarbetet. Deklarationerna genomgår först ett klargöringsförfarande, som syftar till att underlätta den påföljande registreringen av uppgifter ur deklarationerna. I erklaeringsfallen inskränker sig denna beredning till kontroll av att blanketten är undertecknad.

Vid en central databearbetning överförs uppgifter från kontrolluppgifts-

registret och schablonavdrag beräknas. Samtidigt iakttas skattelindringen för pensionärerna. Den taxerade inkomsten är därefter färdigberäknad, varefter debitering och avräkning av preliminärskatt sker. Utskrift av skattsedlar kan därefter utföras. Skattsedeln tillställs de skattskyldiga under oktober-november. Av skattsedeln framgår vilka uppgifter som legat till grund för skatteberäkningen. En utförlig redovisning på skattsedeln anses nödvändig för att den skattskyldige skall kunna godta att taxeringarna sker maskinellt med utgångspunkt från uppgifter från tredje man. Redovisningen gör det möjligt för den skattskyldige att kontrollera att taxeringarna blivit riktiga. I erklaeringsordningen lämnar den skattskyldige inget eget förslag till taxering.

Någon egentlig taxering sker inte i erklaeringsfallen. Det kan dock inte helt undvikas att det i vissa fall kan framkomma ytterligare kontrollupplysningar beträffande den skattskyldige, liksom att de maskinella testerna slår ut en erklaeringsblankett. I dessa fall sker en manuell behandling. Till ledning för denna manuella bearbetning framställs ett dokument med uppgifter ur kontrolluppgiftsregistret.

Uppgifter i erklaeringsordningen tas in i ADB-systemet fram till juni månad. Nya och ändrade kontrolluppgifter tillförs dock t.o.m. slutet av augusti. Under denna tid är det således möjligt att i erklaeringsordningen rätta uppgifter i sådan tid att de hinner iakttas vid skattsedelsutskriften.

I de fall de maskinella testerna visar att den skattskyldige inte uppfyller kraven för att använda erklaering, avkrävs han en vanlig deklarationsredovisning.

Erklaeringen är som tidigare nämnts intagen på deklarationsblankettens första sida. Det inträffar emellanåt att den skattskyldige undertecknar erklaeringen och dessutom fyller i vissa uppgifter på deklarationsblankettens övriga sidor. I dessa fall försöker man bereda uppgifterna så att den skattskyldige inte behöver besväras med att lämna fullständig deklarationsredovisning.

Beredning och ev. granskning utförs av tjänstemän hos resp. kommun. Taxeringen i första instans är nämligen i Danmark främst en kommunal angelägenhet. Taxeringsnämnder i svensk bemärkelse förekommer inte. I varje kommun finns dock en ligningskommission med kommunvalda ledamöter. Kommissionen fastställer taxeringarna.

Den som anser att skattsedelns uppgifter inte överensstämmer med de uppgifter han själv erhållit från arbetsgivare och andra kan överklaga taxeringen hos kommunen. Omprövning av taxeringen sker således i erklaeringsfallen uteslutande efter det att den skattskyldige erhållit skattsedel.

4.2.5 Räntekontrollordningen

En viktig förutsättning för att kunna genomföra erklaeringsordningen i dess nuvarande utformning var att man hade tillgång till kontrolluppgifter om bankernas och andra kreditinstituts inlåningsräntor.

Denna förutsättning uppfylldes genom att räntekontrollordningen infördes till 1981 års taxering. Skattemyndigheterna får med stöd av räntekontrollordningen uppgifter om kapitalbehållning och räntor på ca 10 milj.

konton. Dessa uppgifter läggs till grund för beskattningen.

När räntekontrollordningen infördes saknades personnummer för ca 500 000 konton. Mot dessa konton riktades en kontrollaktion med syfte att få dem kompletterade med personnummer eller på annat sätt identifierade och för att kontrollera om något skatteundandragande av större omfattning skett via dessa konton.

Innan ränteuppgifterna användes för beskattningsändamål utnyttjades räntekontrollordningen för kontrolländamål vid ett års taxering. Därigenom fick man tillfälle att utvärdera och finslipa systemet.

4.2.6 Fortsatt reformarbete

Erfarenheterna av erklaeringsordningen har i allt väsentligt varit goda. Systemet saknar emellertid utvecklingspotential. Genom att den skattskyldige kan använda sig av erklaeringen endast om samtliga hans inkomster och avdrag omfattas av erklaeringen blir kretsen av skattskyldiga kraftigt begränsad.

Det fortsatta reformarbetet sker efter följande riktlinjer

- *dels* utformas systemet så, att den skattskyldige får avge erklaering beträffande förhållanden som skattemyndigheterna har kännedom om och deklarera övriga inkomster och avdrag
- *dels* eftersträvar man att få kontrolluppgifter på ytterligare intäkter och kostnader, t.ex. utgiftsräntor, B- inkomster, obligationsräntor, intäkter av småhus och bostadsrätter samt försäkringssparande.

Resultatet har blivit en s.k. komponentdeklaration, som skall kunna användas av de flesta skattskyldiga. På deklarationsblanketten är med gula fält markerade de företeelser (inkomster eller avdrag) som skattemyndigheterna redan har kännedom om via kontrolluppgiftssystemet eller kan beräkna utan att uppgifter lämnas, t.ex. schablonavdrag. Dessa fält behöver den skattskyldige inte fylla i. Han kan dock välja att göra det. Övriga intäkter och kostnader (vita fält) måste redovisas av den skattskyldige för att kunna beaktas.

Målsättningen är att, efterhand som man kan få kontrolluppgifter på fler intäkter och kostnader, bygga ut komponentdeklarationen så att den kommer att innehålla fler gula och färre vita fält. För de skattskyldiga innebär detta system en fortlöpande förenkling. Antalet uppgifter att redovisa minskar i takt med att systemet byggs ut.

Komponentdeklarationen kommer att införas fr.o.m. 1983 års inkomster (1984 års taxering).

4.3 Förenklad självdeklaration

4.3.1 Innebörd och omfattning

Det nuvarande deklarationsförfarandet är uppbyggt så, att deklaranten själv fyller i samtliga uppgifter som skall läggas till grund för hans taxering. Den enda uppgiften han får hjälp med är ö-skatteräntans storlek. Även denna

uppgift måste han emellertid redovisa på annan plats i deklarationen än där den finns införd genom förtryckningen. Deklaranten skall också summera inkomster och avdrag, beräkna resultatet av förvärvskällor och allmänna avdrag, överföra dessa över- eller underskott till sammanställningen och räkna fram den taxerade inkomsten. Han skall också lämna vissa uppgifter om civilstånd m.m. till ledning för taxeringen. Många deklaranter upplever att det är svårt att fylla i deklarationsblanketten på ett riktigt sätt. Rent formella fel i deklarationen är också vanliga. Vid 1981 års taxering rättades felräkningar, felöverföringar och felaktiga sammanställningar i ca 750 000 fall (jfr 2.3.1).

Förenklad deklaration innebär att skattskyldiga som inte har komplicerade inkomst- och förmögenhetsförhållanden får använda en starkt förenklad deklarationsblankett. Denna upptar främst inkomstslagen tjänst, kapital, annan fastighet och därutöver endast ett fåtal uppgifter. Systemet innebär således en stark avgränsning till de vanligaste inkomstslagen.

Den skattskyldige behöver i den förenklade deklarationen endast redovisa sådana uppgifter som skattemyndigheterna inte redan har tillräcklig kännedom om.

Beträffande övriga uppgifter, dvs. sådana som framgår av kontrolluppgifter från tredje man (arbetsgivare, banker m.fl.) eller finns tillgängliga i skattemyndigheternas register, t.ex. uppgifter om fastighetsinnehav och fastighetens taxeringsvärde, har han bara att intyga uppgifternas riktighet. Vi benämner dessa uppgifter *grunduppgifter*.

Systemet bygger på den grundläggande förutsättningen att den skattskyldige och skattemyndigheterna har tillgång till samma information. Detta säkerställs genom att arbetsgivare m.fl. uppgiftslämnare skickar likalydande kontrolluppgifter till den enskilde och skattemyndigheterna. Beträffande uppgifter ur myndigheternas register kommer förtryckning att ske om fastighetsuppgifter – taxeringsvärde och intäktsberäkning – och sambeskattningsförhållanden. Förtryckningar fungerar som kontrolluppgift beträffande dessa förhållanden.

Grunduppgifterna omfattar således endast uppgifter som är kända för den skattskyldige antingen genom kontrolluppgifter eller förtryckning. Han kan därför förutse vilka uppgifter som kommer att läggas till grund för taxeringen.

Övriga för taxeringen nödvändiga uppgifter lämnas som *tilläggsuppgifter*. Det kan avse inkomster som den skattskyldige inte fått kontrolluppgifter på eller underlag för avdragsyrkanden som skattemyndigheterna inte kan ha kännedom om på annat sätt. Grunduppgifterna kan således inte omfatta inkomster som den skattskyldige inte själv fått kontrolluppgift på.

Den förenklade deklarationsblanketten kan utformas så att överföringar och sammanställningar helt undviks. Antalet summeringar kan nedbringas. Deklaranten lämnar samma tilläggsuppgift på *ett* ställe. Därifrån registreras den information som behövs för taxeringen.

Taxeringarna utförs maskinellt med ledning av kontrolluppgifter och den information som registrerats in från deklarationsblanketten. Maskinella kontroller av olika slag genomförs i samband härmed. Ett mindre antal deklarationer kommer att granskas manuellt, främst till följd av att de maskinella kontrollmomenten givit utslag om ev. felaktigheter.

Enligt våra direktiv skall det förenklade systemet främst gälla beskattningen av tjänsteinkomster, dvs. löntagarna och pensionärerna. Det finns emellertid enligt vår uppfattning skäl att föreslå en vidare omfattning av den krets skattskyldiga som kan utnyttja möjligheten att lämna förenklad deklaration. Om förslaget skall göra en omdisponering av skatteförvaltningens granskningsresurser möjlig, så att dessa kan inriktas mot det svårkontrollerade deklarationsmaterialet, krävs att förenklingarna omfattar de flesta löntagarna och villaägarna.

Inkomstslagen tjänst, kapital och annan fastighet (villaschablonen) är mycket vanligt förekommande vilket framgår av följande uppgifter från 1982 års taxering:

Tabell 4.1

Inkomstslag	Intäkt/avdrag	Antal skattskyldiga
Tjänst	Anställningsinkomst	4 606 000
	Pension, livränta	2 074 000
	Resor t.o.fr. arbete	3 573 000
	Övriga avdrag	3 917 000
Kapital	Intäkter	4 886 000
	Avdrag	2 741 000
Annan fastighet (villaschablonen)	Intäkter	2 153 000
	Avdrag	1 400 000

Källa: RRV

Med pensionsintäkter är rätten till extra avdrag för nedsatt skatteförmåga förknippad. Sådana avdrag medges årligen omkring 1,2 milj. skattskyldiga.

Mot bakgrunden av dessa antalsuppgifter anser vi att ett förenklat deklarationssystem för löntagare och pensionärer i första hand bör omfatta inkomst av tjänst, inkomst av kapital, inkomst av schablonbeskattad annan fastighet och ev. allmänna avdrag. Vi bedömer det också möjligt att i viss mindre utsträckning ha med realisationsvinster vid aktieförsäljning. Det måste också vara möjligt att beakta extra avdrag för nedsatt skatteförmåga och underlag för skattereduktioner samt förmögenheter upp till visst belopp.

Den förenklade deklarationen skall vara enkel för deklaranterna att fylla i och lätt för myndigheterna att hantera och granska. De företeelser som kan omfattas av den förenklade deklarationsredovisningen bör inte inbjuda till kontroll annat än i undantagsfall. Vi anser därför att den närmare avgränsningen av de företeelser som kan inrymmas i denna bör ske genom en avvägning mellan intresset att få så många deklaranter i det förenklade systemet som möjligt och kontrollintressena, som normalt medför krav på utförligare och specificerad redovisning.

4.3.2 Avgränsningar

I föregående avsnitt har vi redovisat motiven för vårt ställningstagande till omfattningen i stort beträffande den förenklade deklarationen. Omfattningen har redovisats genom att de företeelser som i princip bör ingå i systemet har positivt angivits. Vid den närmare avgränsningen faller det sig naturligt att i negativa termer ange de omständigheter eller företeelser som vi inte anser bör ingå.

De inkomster och avdrag som kan omfattas av en förenklad deklarationsredovisning bör i huvudsak kunna kontrolleras genom s.k. slutna kontrollsystem. Detta innebär att kontrollen sker med hjälp av upplysningar (kontrolluppgifter e.d.) från tredje man. En viktig förutsättning är också att vissa materiella regler kan förenklas eller schabloniseras. Slutna kontrollsystem kan inte utan mycket stora svårigheter tillskapas för kontroll av näringsidkare. Uppgifter från tredje man saknas oftast helt. Bestämmelserna om bokföringsskyldighet skall tillförsäkra att underlag finns för att fullgöra deklarationsskyldigheten och för kontroll av denna. Vi bedömer därför att inkomstslag m.m. som är typiska för näringsidkare inte kan ingå i den förenklade redovisningen. Därför bör skattskyldiga som redovisar

- inkomst av rörelse
- inkomst av jordbruksfastighet
- inkomst av konventionellt beskattad annan fastighet
- inkomst av fastighet och rörelse i utlandet (inkomst av kapital)
- förlustavdrag

även i fortsättningen lämna fullständig deklarationsredovisning. Detsamma bör enligt vår mening gälla för näringsidkarens make/maka. Skälet härtill är kontrollbetingat. En av de kontrollmetoder som används för att testa rimligheten i en näringsidkares redovisning är kontantberäkning. För att kunna genomföra en sådan krävs tillgång till fullständiga deklarationsuppgifter för sambeskattade personer. Det är därför olämpligt att medge näringsidkares make/maka eller den som är sambeskattad med honom att lämna en förenklad redovisning.

Företagsledare och delägare i fåmansföretag som drivs i aktiebolagsform redovisar intäkterna från bolaget i form av lön under inkomst av tjänst. I kontrollhänseende betraktas de emellertid som näringsidkare vilket medför att de normalt samgranskas med bolaget och övriga delägare och deras familjer. På så sätt är det lättare att följa och bedöma de skattemässiga konsekvenserna av transaktioner mellan dessa personer och bolagen. Denna samgranskning, som också förutsätter fullständig redovisning i deklarationerna, bör bibehållas. På grund härav finner vi inte anledning föreslå att fåmansbolagspersonkretsen får möjlighet att lämna förenklad deklaration.

Inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet är svårt att inordna i ett slutet kontrollsystem, även om skattemyndigheterna redan i dag erhåller vissa uppgifter till ledning för beskattningen, t.ex. kontrolluppgifter på fastighetsförsäljningar. Beskattningen av ev. realisationsvinster kräver ofta komplicerade eller omfattande beräkningar och passar därför inte väl in i en förenklad deklarationsredovisning. Antalet berörda skattskyldiga är relativt få, även

om det alltmer spridda aktieägandet säkerligen kommer att öka frekvensen av realisationsvinstberäkningar. Med nuvarande materiella regler kan därför den förenklade deklarationen i princip inte omfatta redovisning av inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet. Eftersom ett stort antal skattskyldiga, som fyller förutsättningarna att lämna en förenklad deklaration, äger värdepapper och det är olämpligt att den som har en mindre realisationsvinst genom avyttring av någon aktiepost, teckningsrätt e.d. enbart av den anledningen tvingas lämna en fullständig deklaration, har vi emellertid övervägt att undanta smärre sådana vinster från beskattning. För att vara meningsfull måste en sådan åtgärd gälla inte bara s.k. äldre aktier, för vilka det redan i dag finns ett avdrag som tillgodoser den nu framförda synpunkten, utan även s.k. korttidsaktier. Vi återkommer till denna fråga i avsnitt 8.5.

Inom förmögenhetsbeskattningen finns flera kvarvarande inslag av sambeskattning mellan makar. Reglerna för redovisning av hemmavarande barns förmögenhet innebär också komplikationer i granskningsarbetet i synnerhet vid sammanläggningen av förmögenheter inom familjer. Även stora förmögenheter kan emellertid vara enkla att redovisa och okomplicerade från kontrollsynpunkt. Vi har dock stannat vid att föreslå, att deklaranter vars egna eller gemensamma – med sambeskattad eller inom familj – förmögenhet överstiger gränsen för beskattningsbar förmögenhet, 400 000 kr., inte får använda sig av förenklad deklaration. Vi vill dock inte utesluta att även vissa av dessa skattskyldiga i framtiden kan inordnas i det förenklade systemet.

I avsnitt 9 lämnar vi flera förslag angående rätten till allmänna avdrag. Förslagen, som innebär att vissa av dessa avdrag slopas, medför att allmänna avdrag inte behöver beaktas i den förenklade deklarationen. Avdrag för premier för pensionsförsäkring utgör därvid ett undantag. Vi föreslår att detta avdrag tills vidare får yrkas som tilläggsuppgift.

En av de bärande tankarna som ligger till grund för den förenklade deklarationen är att deklaranten endast skall lämna ett litet antal uppgifter. Dessa skall vara nödvändiga för taxeringen och inte inbjuda till kontrollåtgärder. Utredningar och skriftväxling skall i möjligaste mån undvikas. Företeelser som regelmässigt leder till meningsskiljaktigheter angående tolkning eller tillämpning mellan deklaranten och granskningsorganisationen bör därför inte omfattas av systemet. Mot den bakgrunden anser vi, att det inte är möjligt att hantera avdrag under tjänst som inte kan inordnas i ett schablonavdrag, inom ramen för den förenklade redovisningen. Vi föreslår en höjning och utökning av nuvarande schablonavdrag under tjänst. De deklaranter som yrkar avdrag för sina intäkters förvärvande med högre belopp får lämna en fullständig deklaration. Detta innebär att skattskyldiga som yrkar avdrag för resor till och från arbetet med bil, som erfarenhetsmässigt utgör en frekvent tvistefråga vid taxeringen, samt övriga avdrag med betydande belopp inte kan använda den förenklade redovisningen.

Avdrag för ökade levnadskostnader yrkas ofta med relativt betydande belopp, liksom avdrag för resor i tjänsten. Dessa avdrag har också ofta föranlett kontrollåtgärder. Genom traktamentsbeskattningssakkunnigas förslag att dessa frågor i normalfallet skall hanteras på källskattestadiet, öppnar sig en möjlighet att inordna även dessa företeelser i den förenklade

deklarationen. Vi har därför tillstyrkt att deras förslag genomförs.

Yrkanden som kräver värdering och uppskattningar och som därför regelmässigt föranleder utredning och särskild föredragning före beslut minskar starkt förenklingseffekten. Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader är en sådan företeelse. Yrkanden härom kan därför enligt vår mening inte tas in i ett förenklat system. Detsamma gäller extra avdrag för existensminimum.

Intäkter, extra avdrag och garantibelopp – men ej ränteavdrag och avdrag för tomträttsavgäld – beträffande schablonbeskattade villor kan normalt hanteras maskinellt i ett förenklat system. Detta gäller dock bara helårsägda fastigheter. Deklaranter som ägt sådan fastighet under del av året kan erbjuda vissa svårigheter vid granskningen. Främst gäller detta den som under året sålt fastigheten och följaktligen skall göra en realisationsvinstberäkning. Vi har tidigare redovisat skälen för att detta bör redovisas i en fullständig deklaration. Även köparen bör emellertid deklarera fullt ut. Skälet härtill är att skattemyndigheterna inte med säkerhet har tillgång till uppgifter om hans fastighetsinnehav på grund av eftersläpning med lagfartsuppgifter.

Utöver de begränsningar i möjligheten att lämna förenklad deklaration som vi nu angivit finns ett antal mindre frekventa fall, som kännetecknas av att särskilda åtgärder måste vidtas vid granskningen. Hit hör bl.a. redovisning av sjöinkomster och av utlandsinkomster som föranleder tillämpning av dubbelbeskattningsavtal. Vidare ingår fall med bosättning här i landet under del av året. Dessa föranleder bedömning av antalet månader som den skattskyldige skall medges grundavdrag för.

Vi vill påpeka att det i det förenklade deklarationssystemet är viktigt att hänföra inkomst till rätt beskattningsår. Det kan därför bli nödvändigt att anpassa rutinerna beträffande årsskiftesbetalningar hos försäkringskassor och andra större utbetalare.

4.4 Förfarandet i huvuddrag

4.4.1 Kontrolluppgifter

I det förenklade deklarationssystemet kommer taxeringen att i första hand grundas inte som i dag på den skattskyldiges uppgifter utan på uppgifter från tredje man. Systemet bygger på att dessa uppgifter är av hög kvalitet.

Redan nu är arbetsgivare m.fl. skyldiga att årligen utan anmaning lämna kontrolluppgifter till ledning för de anställdas taxering. Sedan länge används därvid de anställdas personnummer som identifieringsbegrepp, vilket i stor utsträckning möjliggör att uppgifterna lämnas på ADB-medium.

Vårt förslag om förenklad deklaration ställer härutöver krav på att uppgifter på motsvarande sätt lämnas om den skattskyldiges bankräntor och liknande. Vi föreslår därför ett automatiskt uppgiftslämnande för banker och andra kreditinstitut samt VPC i huvudsaklig överensstämmelse med RSV:s förslag i denna fråga i november 1980 (BROPO). Även detta uppgiftslämnande bygger på personnummerteknik.

Uppgifterna från tredje man lämnas till skattemyndigheterna senast den 31

januari taxeringsåret. Kompletterande eller rättade uppgifter inkommer fortlöpande under taxeringsperioden.

Den ytterligare information som är nödvändig i det förenklade deklarationssystemet hämtas ur skattemyndigheternas register, t.ex. uppgifter om fastighetsinnehav, fastighetsförsäljningar och erlagd preliminärskatt.

Kontrolluppgifterna och informationen hos skattemyndigheterna ingår i vad som brukar kallas ett slutet kontrollsystem. Vi behandlar i avsnitt 12 möjligheterna att skapa ett tillförlitligt sådant system. Här berörs i fortsättningen kort hur deklarationsförfarandet avses gå till. Avslutningsvis tar vi också upp taxeringsförfarandet som mer utförligt kommer att behandlas i ett senare betänkande.

4.4.2 Deklarationsblanketten

Avsikten är att deklaranterna även i det förenklade systemet skall erhålla deklarationsblanketter som förtryckts med vissa uppgifter. De förtryckta uppgifterna kan omfatta identifikationsuppgifter, sorteringsbegrepp, antagna sambeskattningsförhållanden och i förekommande fall fastighetsuppgifter: Taxeringsvärde, ägarandel, beräknad intäkt, garantibelopp och extra avdrag för en schablonbeskattad villa eller fritidsfastighet.

Eftersom vi förutsatt att den förenklade deklarationen skall lämnas på en särskild blankett, som anpassats till de företeelser som avses ingå och det således kommer att finnas två huvudblanketter parallellt, uppkommer problemet att sända rätt slag av blankett till varje deklarant. Utsändningen av rätt blankett kan lämpligen styras av de inkomst- och förmögenhetsförhållanden som gällde vid föregående års taxering. Systemet kan kompletteras med vissa hänsynstaganden till förhållanden som inträffat under beskattningsåret t.ex. en känd fastighetsförsäljning. Kriterierna för urvalet kan iakttas maskinellt.

Den som på grund av ändrade inkomst- eller förmögenhetsförhållanden visst beskattningsår antingen övergår till att uppfylla förutsättningarna för förenklad deklaration eller upphör därmed får använda icke förtryckta blanketter.

Upplysningar om förutsättningarna för att lämna förenklad deklaration måste tydligt anges dels i ett upplysningsblad till blanketten, dels i upplysningsbroschyrer. Deklarationsblanketter av olika slag måste även fortsättningsvis tillhandahållas på postkontor, banker m.fl. utlämningsställen.

Deklarationstidpunkt, beredning och registrering

Ett av skälen till vårt val av metod för förenklad deklaration är att det därigenom är möjligt att bibehålla nuvarande tidpunkt för att lämna självdeklaration.

Den 15 februari lämnar den skattskyldige sin förenklade deklaration till LSM, underskriven och ifylld med tilläggsuppgifter. LSM sorterar därefter blanketterna och bereder dem före registrering. Syftet med beredningen är kontroll av att deklarationen är undertecknad och att säkerställa att uppgifterna kan registreras.

Redan på detta stadium är det möjligt att lägga in vissa kontrollmoment. Exempelvis kan man upprätta kontrolluppgifter på privata låneräntor.

Efter beredning sker registrering av deklarationen. Om den inte innehåller några tilläggsuppgifter kan registreringen begränsas till personnummer och någon form av klarmarkering. Finns tilläggsuppgifter registreras dessa. Även beträffande den som lämnar flera tilläggsuppgifter blir registreringen mindre omfattande än i dagens system.

Med hänsyn till att den förenklade deklarationen tar i anspråk väsentligt mindre registreringsresurser borde det vara möjligt att genomföra registreringen av dessa parallellt med övriga (fullständiga) deklarationer. Det är emellertid möjligt att låta de fullständiga deklarationerna registreras först, för att underlätta granskningsorganisationens behov av arbetsmaterial så tidigt som möjligt.

Granskning och kontroll av de förenklade blanketterna avses företrädesvis ske genom maskinella tester. Dessa hinner utföras även om registreringen inte påbörjas direkt efter den 15 februari.

4.4.3 Maskinella bearbetningar och tester

De maskinella bearbetningarna har fyra huvudsyften: Beräkning av den beskattningsbara inkomsten, debitering av den slutliga skatten, beräkning av pensionsgrundande inkomst och kontroll. Såväl den skattskyldiges uppgiftslämnande som skattemyndigheternas manuella bearbetning nedbringas i största möjliga utsträckning. Den manuella kontrollen, som i dagens system utförs i granskningsorganisationen, måste därför till stor del ersättas av maskinella tester. De fall som slås ut av testerna måste emellertid behandlas manuellt.

Beräkningen av den beskattningsbara inkomsten sker genom att maskinellt sammanställa den information som lämnats i form av kontrolluppgifter och tilläggsuppgifter i deklarationen med de uppgifter som tillförts datasystemet på annat sätt (fastighetsuppgifter m.m.). Därvid beaktas olika schablonavdrag, extra avdrag för nedsatt skatteförmåga och grundavdrag. Vidare bestäms underlaget för skattereduktioner som tillgodoförs vid debiteringen av slutlig skatt.

Debiteringen av slutlig skatt sker vid samma tidpunkt med utgångspunkt från den beskattningsbara inkomsten och underlag för skattereduktioner. Efter avstämning mot krediterad preliminärskatt uppkommer differenser i form av överskjutande eller kvarstående skatt. Om dessa differenser överstiger vissa beloppsgränser beräknas ränta på överskjutande skatt och kvarskatteavgift.

De maskinella testerna som tillgodoser kontrolländamål bör vara utformade i huvudsak så att de fyller följande kontrollbehov:

a) utgallring av de skattskyldiga som lämnat förenklad deklaration trots att de inte uppfyller förutsättningarna
b) rimlighetskontroller beträffande enskilda uppgifter eller med inbördes samband
c) kontroll av vissa företeelser, där fel erfarenhetsmässigt brukar uppträda eller av vissa utvalda företeelser
d) slumpmässig kontroll.

De tester som tillgodoser de under a) och b) angivna ändamålen bör vara oförändrade mellan åren medan övriga kan och bör varieras mellan taxeringsåren.

Exempel på fall av bristande förutsättningar för förenklad deklaration som kan slås ut av en maskinell test är att den skattskyldige är registrerad som delägare i fåmansföretag eller har sålt fastighet under året.

Rimlighetskontrollerna kan bestå i beloppsgränser för vissa företeelser, jämförelse mellan inkomster och preliminär skatt eller mellan ränteavdrag och låneskuldens storlek m.m. Till denna kategori kontroller bör också räknas den utredning som föranleds av att den skattskyldige fått hög överskjutande eller kvarstående skatt (ö/k-skattekontroll).

Kontroller av vissa företeelser och den slumpmässiga kontrollen är nödvändig för att tillsammans med lämpligt avpassade påföljder upprätthålla en godtagbar deklarationsmoral även i det förenklade systemet. Det är inte lämpligt att detta endast kontrolleras översiktligt med maskinella tester.

I de fall de maskinella testerna ger utslag bör en taxeringsavi framställas till ledning för den efterföljande manuella kontrollen. Denna handling bör innehålla – förutom anledningen till uttaget – de informationer om den skattskyldige och hans inkomst- och förmögenhetsförhållanden som finns lagrade i ADB-systemet.

4.4.4 Manuella åtgärder

De skattskyldiga som i den maskinella kontrollen inte befinnes uppfylla förutsättningarna för förenklad redovisning anmanas att avge fullständig deklaration. Anmaningsset kan framställas maskinellt. Av anmaningsblanketten skall framgå orsaken till anmaningen. Underskrift av tjänsteman torde inte vara nödvändig. Den deklaration som inkommer som resultat av anmaning behandlas därefter enligt de rutiner som gäller för fullständiga deklarationer.

De fall som slås ut på grund av rimlighetstesterna kan ge upphov till utredningar av olika slag, från samtal till skriftväxling.

Kontroll av vissa företeelser t.ex. ränteavdrag i villaschablonen eller periodiska understöd kan ingå som ett led i riktade kontrollaktioner som initierats på central eller regional nivå. Dessa kontrollaktioner bör kunna omfatta alla kategorier skattskyldiga. En förutsättning för detta är att de maskinella testerna går att variera inte blott mellan åren utan även med hänsyn till regionala önskemål.

Den manuella kontrollen kan utmynna i att man finner att förutsättningarna för att avge förenklad deklaration inte förelegat. Den skattskyldige anmanas då att lämna en fullständig deklaration. Resultatet kan också bli att redovisningen godkänns utan ändringar eller med ändring av någon uppgift. I det senare fallet bör det vara möjligt att iaktta rättelsen genom ändringsregistrering.

Närmare redogörelse för kontrollåtgärder och tester lämnas i avsnitt 17.

4.4.5 Taxeringsbeslut och omprövning

Vi kommer i ett följande betänkande att lämna förslag beträffande det grundläggande taxeringsförfarandet. Därvid avser vi att föreslå att grundbesluten i taxeringen får fattas av LST:s taxeringsenheter eller LSM. Med hänsyn till att de förenklade deklarationerna inte innehåller företeelser som kräver bedömningar eller värderingar borde en sådan beslutsordning kunna införas beträffande dessa deklarationer redan från början, dvs. fr.o.m. 1986 års taxering. Detta skulle emellertid innebära att beslutsfunktionen övergångsvis delades mellan LSM och TN beroende på vilken deklarationsblankett den skattskyldige använt. En sådan ordning är inte invändningsfri. Vi har därför valt att redovisa ett förfarande där besluten fattas av TN, trots att det framstår som en formalitet. Vi förutsätter nämligen att granskningen sker hos LSM och att besluten normalt fattas av TO ensam med stöd av bestämmelsen i 63 § TL.

I dagens system antecknas taxeringsbeslutet på deklarationen, som förses med granskarens och TN:s ordförandes signatur. Den förenklade deklarationsblanketten kommer inte att innehålla den skattskyldiges förslag till taxering och taxerade inkomster kommer inte heller att noteras. Blanketterna kommer därför inte att på samma sätt som i dag bli bärare av taxeringsbeslutet. Egenskapen av beslutsdokument bör därför naturligen överflyttas till annan handling. Vi återkommer härtill i avsnitt 15.2.1.

En annan fråga är att det torde bli nödvändigt att redovisa för den skattskyldige vilka uppgifter som inrapporterats till skattemyndigheterna från tredje man och vilka uppgifter som i övrigt lagts till grund för beräkningen av resultatet i olika förvärvskällor m.m.

I 69 § TL finns bestämmelser som tillförsäkrar den skattskyldige möjlighet att få ett beslut omprövat i TN. TN kan också på eget initiativ ta upp ett tidigare beslut och ompröva det. Vi har ingen avsikt att föreslå någon ändring härvidlag. Vi har övervägt att föreslå en tidigareläggning av skattsedelsutskriften och avräkningen av preliminär skatt till slutet av juni för de okomplicerade deklarationerna. Omprövning kunde i så fall ske efter det att den skattskyldige erhållit skattsedeln men innan taxeringsperioden avslutats. Våra överväganden om dessa frågor redovisas i betänkandet om förfarandereglerna.

Så länge taxeringsperioden slutar med oktober månad och skattsedlarna sänds ut senast den 15 december taxeringsåret måste omprövningsrätten tillgodoses på annat sätt. Vi har övervägt en särskild omprövningsperiod efter taxeringsperiodens slut. Ett sådant förslag får dock flera ogynnsamma konsekvenser. Omprövningen hinner inte iakttas på slutskattsedlarna. Besvärstiden kan behöva förlängas. Vi har därför valt att föreslå en annan ordning.

Den som använder den förenklade deklarationsblanketten får under taxeringsperioden, förslagsvis i juni, ett meddelande (taxeringsbesked) om vilka uppgifter skattemyndigheterna lagt till grund för taxeringen. Av meddelandet bör framgå uppgiftslämnare, inkomstbelopp, preliminärskatt beträffande uppgifter från tredje man samt vilka uppgifter som hämtats från myndigheternas register. Vidare bör framgå vilka schablonavdrag etc. som tillförts vid taxeringen.

Om den skattskyldige erhåller ett taxeringsbesked i juni, har han goda möjligheter att begära omprövning under återstoden av taxeringsperioden. Skulle omprövningen resultera i ett ändrat beslut, kan detta iakttas på den ordinarie skattsedeln i december.

III Materiella beskattningsregler

5 Inkomst av tjänst. Beskattning av vissa förmåner

5.1 Gällande rätt

De grundläggande principerna för värdering av förmåner finns i 42 § KL med anvisningar. Där anges att värdet av bl.a. bostadsförmån och naturaförmåner skall beräknas efter ortens pris. Samma lagrum stadgar att RSV efter regeringens bemyndigande skall fastställa föreskrifter för varje kalenderår för värdering av bilförmåner. Grunderna för denna värdering anges i anvisningarna.

RSV har till ledning för beskattningen av vissa naturaförmåner utgivit anvisningar (senast RSFS 1982:60, RSV Dt 1982:25) som främst reglerar gränsdragningen mellan förmåner som är skattefria (grupp I), förmåner vilkas skatteplikt beror på värdet (grupp II) och förmåner som alltid bör anses skattepliktiga (grupp III). Bland de senare finns upptagna förmåner av fri bostad, fria måltider och fri bil. Anvisningarna är under omarbetning, varvid vissa förmåner förts till grupp I. Viss redigering och omflyttning mellan grupperna har också genomförts.

Vidare har RSV utgivit anvisningar för värderingen av fri resp. subventionerad lunch vid inkomst av tjänst (för 1984 års taxering RSFS 1982:63, RSV Dt 1982:27). RSV:s anvisningar kompletteras av de s.k. länsanvisningarna vari anges värdet av fri lunch för år, månad och dag.

Till ledning för värderingen av fri bostad finns vissa tabeller i skattechefens anvisningar (nr 3) för årets taxering. I tabellerna anges normalhyror i kronor per kvadratmeter lägenhetsyta i hus av olika ålder och standard inom vissa tätorter i länet.

RSV fastställer också föreskrifter om värdering av förmån av fri och delvis fri bil vid inkomst av tjänst (RSFS 1983:46, RSV Dt 1983:19). Förmånsvärdet beräknas med ledning av biltyp (7 klasser), ålder (3 klasser) och körsträcka vid privat bruk. Dessutom beaktas körsträcka vid resor till och från arbetet, omfattningen av tjänsteresor, bilens utrustning och användning och ev. ersättning till arbetsgivaren för att få disponera bilen privat. Därutöver förekommer regler om tillägg för s.k. lyxbil.

5.2 Överväganden

Enligt dagens regler skall den skattskyldige själv värdera de förmåner han åtnjutit under beskattningsåret i samband med att han deklarerar. Därvid

har han ledning av förekommande värderingsanvisningar.

Det förfarande vi föreslår med förenklad självdeklaration innebär att beskattningen till största delen sker med utgångspunkt i kontrolluppgifter från tredje man och endast till mindre del med ledning av uppgifter som den skattskyldige redovisar i deklarationen. Detta är möjligt genom att den skattskyldige försäkrar att kontrolluppgiften överensstämmer med hans verkliga inkomster och att genom att skattemyndigheterna har tillgång till likalydande kontrolluppgifter. Värdet av systemet minskar kraftigt om antalet deklarerade uppgifter är stort. Detta skulle bli fallet om de skattskyldiga som kan använda den förenklade deklarationsblanketten även i fortsättningen skulle behöva värdera förmånerna. Vi föreslår därför i avsnittet om uppgiftsskyldighet till ledning för annans taxering att denna skall utökas till att avse inte blott förekomsten av förmånen utan även värdet – i vart fall beträffande fri lunch, fri bostad och fri eller delvis fri bil. Vi ansluter oss således till det förslag angående regler för uppgiftslämnandet till ledning för annans taxering som EKO-kommissionen framfört i betänkandet (SOU 1983:75–76) Företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål. Den teknik för uppgiftslämnandet som kommissionen rekommenderar kommer att underlätta uppgiftslämnarnas arbete i hög grad.

Vi är medvetna om att denna utvidgning av uppgiftsskyldigheten innebär merarbete för uppgiftslämnarna, dvs. normalt arbetsgivarna. Merarbetets omfattning är beroende av i vilken utsträckning förmåner tillhandahålls vid sidan av kontant lön, slag av förmån och vilka villkor som på den enskilda arbetsplatsen är uppställda för att få åtnjuta förmånen. Vi anser därför att åtgärder bör vidtas för att underlätta uppgiftslämnarnas arbete med värderingen. Nuvarande regler är detaljerade och komplicerade. Särskilt gäller detta reglerna om fri eller delvis fri bil. Enligt vår uppfattning finns utrymme för att förenkla reglerna. Detta kan ske bl.a. genom schabloniseringar.

Vid beräkning av underlaget för arbetsgivaravgifter värderar arbetsgivaren utgående förmåner med hjälp av relativt okomplicerade schabloner. Värdet av bilförmån beräknas exempelvis på grundval av 1 000 mils körsträcka, oavsett den verkliga privatkörningens omfattning.

Frågorna om förmånsbeskattningen är f.n. under utredning inom förmånsbeskattningskommittén (B 1978:02). Vi anser oss inte – i avvaktan på resultatet av detta utredningsarbete – böra föreslå några förändringar av de materiella reglerna. Vi lämnar dock vissa synpunkter med utgångspunkt från de förenklingsbehov vi anser föreligga för löntagarbeskattningen.

5.2.1 Fri lunch

Som reglerna beträffande fri eller subventionerad lunch är utformade torde några värderingsproblem inte uppstå. Svårigheten ligger i att hålla reda på antalet kostdagar. Årsförmånen värderas för inkomståret 1983 till 3 283 kr. avseende 220 dagar. Om antalet kostdagar är betydligt fler eller färre sker värderingen med utgångspunkt i det verkliga antalet dagar. Begreppet betydligt fler eller färre torde i detta avseende betyda ca 20 dagars avvikelse från 220 kostdagar.

Vi anser att mycket administrativt arbete skulle besparas uppgiftslämnar-

na om presumtionen om regelbundet utnyttjande av förmånen förstärktes, så att värdet av förmånen jämkades endast vid stora avvikelser beträffande antalet dagar. Jämkning av förmånsvärdet skulle endast behöva ske t.ex. om den anställde på grund av sjukdom, tjänsteresor, deltid eller annan jämförbar orsak inte kunnat utnyttja förmånen mer än högst hälften av antalet dagar. Det kan naturligtvis hävdas, att problem att bestämma antalet dagar uppkommer oavsett var gränsen dras. En presumtion av det slag vi förordar skulle dock reducera behovet av detaljredovisning, eftersom normal sjukfrånvaro och de flesta tjänsteresor inte skulle påverka värderingen.

5.2.2 Fri bostad

Reglerna torde inte bereda uppgiftslämnarna svårigheter vid värderingen. Skäl att föreslå ändringar föreligger enligt vår uppfattning inte.

5.2.3 Fri eller delvis fri bil

Värdering av förmånen av fri eller delvis fri bil kommer enligt vår uppfattning att bereda uppgiftslämnarna mer arbete än övriga förmåner. Anledningen är de komplicerade reglerna och den variationsrikedom beträffande förmånens villkor som föreligger.

Uppgifter om bilförmånernas antal är osäkra. RSV:s kontrolluppgiftsstatistik för 1982 års taxering visar att bilförmån upptagits på kontrolluppgift i 95 735 fall. Det verkliga antalet är sannolikt högre. En betydande del av nybilsförsäljningen, enligt uppskattningar mellan 50 och 70 %, blir företags- eller leasingbilar. Många av dessa är rena tjänstebilar, men antalet bilar som i en eller annan form disponeras av anställda för privat bruk är betydande. Enligt uppgift från företagens uppgiftslämnardelegation (FUD) har en viss minskning av antalet bilar som disponeras av anställda börjat märkas. Förmånen måste ändå betraktas som frekvent.

Bilarna har i RSV:s föreskrifter indelats i sju prisklasser. Hänsyn tas även till bilens tillverkningsår. Denna indelning leder till en långtgående differentiering av värdet med små skillnader mellan klasserna. Reglerna är emellertid lätta att tillämpa, eftersom bilmodell och modellår alltid är kända. Det kan dock ifrågasättas om så detaljerade värdesteg är rättvisande med hänsyn till möjligheten att utan värdepåverkan tilläggsutrusta en basmodell.

Den andra värdefaktorn, privat körsträcka, är mer svårhanterlig. I den skall – vilket inte alltid uppfattas av förmånstagarna – inräknas resor mellan hemmet och arbetsplatsen. RSV:s föreskrifter innehåller en rad bestämmelser för att bestämma körsträckan. Den i anvisningarna till 42 § KL angivna körsträckan, 1 000 mil, gäller dock generellt som lägsta körsträcka, såvida inte den skattskyldige kan göra sannolikt att den verkliga körsträckan varit lägre. I övrigt beaktas förhållanden som förekomsten av tjänsteresor och resor till och från arbetet i betydande omfattning.

Erfarenheter från taxeringsarbetet visar att det stora flertalet bilförmåner bestäms med ledning av 1 000 mils privatkörning. Om längre körsträcka redovisats, ingår regelmässigt resor till och från arbetet.

Det finns enligt vår mening skäl att i syfte att förenkla värderingen schablonisera värderingsfaktorn privat körsträcka. Normalbilisten kör mellan 1 200 och 1 300 mil per år. En schablon för förmånsvärderingen på 1 000 mil, liksom vid avgiftsberäkningen, förefaller vara väl vald. Beviskravet för att frångå schablonen i sänkande riktning bör höjas, så att den skattskyldige får styrka den verkliga körsträckan om han anser 1 000 mil vara för mycket.

Beträffande de skattskyldiga som kör mer än 1 000 mil privat, torde normalt resor till och från arbetet vara orsakerna. Schablonmässigt borde man kunna förutsätta att så är fallet. Det är då möjligt att göra schablonen effektiv t.ex. genom att inte medge avdrag för resor till och från arbetet med bil när bilförmån åtnjuts. Motprestationen skulle bli att ingen förmånsvärdering skulle ske utöver 1 000 mils privatkörning. Körsträckeschablonen skulle på så sätt kunna stärkas och uppgiftslämnarna regelmässigt använda den.

Om den anställde betalar för att få disponera bilen privat torde detta vara lätt att beakta vid värderingen.

Det ligger i schablonens natur att den ger ett grövre mått av rättvisa. Några tjänar på att den används, andra förlorar. När det gäller förmånsvärdering har detta mindre betydelse än i övriga fall, eftersom förmånsvärderingen bl.a. av försiktighetsskäl är generös mot den som åtnjuter den och förmånen i allmänhet är frivillig. Förmånstagaren kan välja bort förmånen om han anser att den värderas högre än det ortens pris han annars får betala för vara eller tjänst av samma slag.

6 Avdrag under inkomst av tjänst

6.1 Gällande rätt

Avdragsrätten för kostnader för att fullgöra tjänsten regleras i 33 § KL. I första momentet stadgas att avdrag får göras för samtliga utgifter, som är att anse som sådana kostnader. Från dessa bestämmelser finns betydelsefulla undantag. I 20 § KL anges att avdrag inte får medges för den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter. Bland dessa kan nämnas medlemsavgifter. Av 33 § KL framgår också att avdrag inte får göras för kostnader för vilka ej skattepliktiga kostnadsersättningar utbetalas av arbetsgivaren.

För att närmare ansluta till våra överväganden redovisas avdragen under tjänst i fyra huvudgrupper nämligen

- avdrag för resor till och från arbetet
- avdrag för kostnader för resor i tjänsten och för fördyrade levnadskostnader
- övriga avdrag under tjänst samt
- schablonavdragen (1 000 resp. 100 kr.).

Avdrag för resor till och från arbetet kan medges när arbetsplatsen varit belägen på sådant avstånd från den skattskyldiges bostad att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel. Som regel krävs att avståndet varit minst två km enkel väg. Avdrag medges som regel för kostnad för resa med billigaste färdmedel – vanligen allmänna kommunikationsmedel – och endast för en resa i vardera riktningen per dag. Avdrag medges endast för färd från och till den ordinarie bostaden.

Om avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats uppgår till minst fem km och det klart framgår att användandet av bil för resa till och från arbetsplatsen regelmässigt medför tidsvinst av viss storlek i jämförelse med allmänt kommunikationsmedel medges avdrag för resa med bil. Tidsvinsten skulle fram till 1983 års taxering uppgå till minst 90 minuter. Från och med detta års taxering har tidsvinstgränsen ändrats till två timmar (SFS 1981:341).

Skälet till ändringen var att bilreseavdragen gav upphov till särskilda problem i kontrollhänseende. Det var i många fall svårt att avgöra om den föreskrivna tidsvinsten verkligen gjorts. Kontrollsvårigheterna gjorde sig främst gällande i de större tätorterna där det hävdades att avdrag många gånger medgivits helt felaktigt. En skärpning av tidsvinstgränsen ansågs

reducera dessa svårigheter.

Avdraget bestäms enligt schablon på grundval av genomsnittliga kostnader för mindre bil och med hänsyn till såväl milkostnaderna som årsbundna kostnader. RSV fastställer för varje taxeringsår föreskrifter för avdragsberäkningen. Vid 1984 års taxering medges avdrag med 10:20 kr. per mil till och med 1 000 mil och med 6:20 kr. däröver (RSV Dt 1983:20, RSFS 1983:47).

Om allmänna kommunikationsmedel saknas kan bilreseavdrag medges under förutsättning att vägavståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst två km. Avdrag för resor med bil kan också medges oavsett vägavstånd om bilen används regelbundet i tjänsten eller om den skattskyldige på grund av ålder, sjukdom eller handikapp varit nödsakad att använda bil för resorna till och från arbetet. Avdrag medges i sistnämnda fall med de faktiska kostnaderna.

Från och med 1983 års taxering gäller som allmän begränsning av avdraget för resor till och från arbetet att avdrag endast medges för den del av kostnaderna som överstiger 1 000 kr. under beskattningsåret (SFS 1981:341). Begränsningen gäller även avdrag för resor till och från arbetet i andra förvärvskällor.

Departementschefen har i prop. 1980/81:118, bilaga 2, angivit skälet till avdragsbegränsningen. Man kan med visst fog göra gällande att kostnaderna för resor till och från arbetet har karaktär av privata levnadskostnader. Avdrag medges inte för kostnader som uppkommer på grund av att den skattskyldige är bosatt på annan ort än där han har sitt arbete. Det är å andra sidan svårt att bortse från att åtskilliga skattskyldiga har så höga utgifter för sina resor till och från arbetet att kostnaderna i skälig mån bör beaktas vid taxeringen. En lämpligt avvägd begränsning är då att den skattskyldige får avdrag endast med den del av resekostnaderna som överstiger 1 000 kr.

Avdragen för resekostnader i tjänsten och ökade levnadskostnader regleras i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL. Avdragsrätten är begränsad till anställda i enskild tjänst.

Kostnad som avser resor med egen bil i tjänsten är avdragsgill om den varit nödvändig för att utföra arbetsuppgifterna. Avdraget beräknas genom proportionering av de totala bilkostnaderna mellan körsträckan i tjänsten och övrig körning. Har kostnadsersättning uppburits medges avdrag med motsvarande belopp, såvida den skattskyldige inte visar att de verkliga kostnaderna varit högre.

Även beträffande ökade levnadskostnader i samband med tjänsteresa finns en schablonregel som innebär att avdrag medges med belopp som motsvarar uppburen ersättning. Schablonavdragets storlek begränsas av det normalbelopp som för varje kalenderår fastställs av RSV (senast RSV Dt 1983:4, RSFS 1983:5) och skall motsvara största normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn. Schablonregel finns även för endags- och långtidsförrättningar.

Avdrag för ökade levnadskostnader kan i vissa fall medges även utan samband med tjänsteresa, t.ex. vid kortvariga arbeten på annan ort eller vid dubbel bosättning.

En utförlig redogörelse för gällande rätt avseende ökade levnadskostnader lämnas i skattechefens meddelande nr 2 inför varje års taxering.

Övriga avdrag under tjänst kan grunda sig på ett stort antal utgifter för inkomstens förvärvande. I 33 § 1 mom. KL anges särskilt

- avgifter för sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst
- hyra eller annan kostnad för tjänste- eller arbetslokal
- kostnad för arbetsbiträde
- förlust på medel, som den skattskyldige på grund av sin tjänst varit redovisningsskyldig för
- kostnad för facklitteratur, instrument o.d.
- ränta på studielån.

Utöver de kostnader som särskilt anges i lagtexten eller anvisningarna ger den allmänna bestämmelsen om avdragsrätt för alla utgifter för tjänstens fullgörande utrymme för andra typer av avdrag. Arten och omfattningen av dessa har utvecklats i rättspraxis eller normerats genom RSV:s föreskrifter eller anvisningar. Exempel på sådana avdrag är avdrag för representationskostnader (RSV Dt 1979:22, RSFS 1979:60).

Skattskyldig får göra avdrag med 100 kr. från inkomsterna av tjänst – även om han inte haft några kostnader för inkomsternas förvärvande.

Från och med 1984 års taxering gäller nya regler beträffande det s.k. schablonavdraget under tjänst (SFS 1982:421). Skattskyldig som haft inkomst av tjänst i form av anställningsinkomster skall utöver kostnader för resor till och från arbetet och kostnader för resor i tjänsten samt ökade levnadskostnader anses ha haft utgifter till ett belopp av minst 1 000 kr. Avdraget får dock inte överstiga 5 % av intäkten avrundat till närmast högre hundratal kr.

För övriga skattskyldiga – t.ex. med pensionsinkomster – gäller fortfarande ett schablonavdrag på 100 kr.

Syftet med 1982 års lagändring var att förenkla taxeringsförfarandet. Beloppsgränsen, 1 000 kr., valdes för att uppnå största möjliga förenklingsvinst.

6.2 Överväganden avseende avdrag för kostnader för resor till och från arbetet

Ett mycket stort antal skattskyldiga yrkar varje år avdrag för kostnader för resor till och från arbetet. Avdragsyrkandenas antal och beloppsmässiga omfattning illustreras av tabell 6.1.

Genomsnittliga avdragsbeloppet för bilresor uppgick vid 1982 års taxering till 4 099 kr. och för övriga resor till 1 024 kr. Beloppen har därefter ökat i takt med att RSV varje år höjt milbeloppen vid resa med egen bil och att kostnaden för månadskort på de flesta allmänna kommunikationer höjts i flera steg sedan inkomståret 1981. Som exempel av stor betydelse – på grund av det stora antalet skattskyldiga som utnyttjar det – kan nämnas Storstockholms Lokaltrafiks (SL) månadskort som 1980 kostade 80 kr. men därefter höjts till 100, 120 och 140 kr. Nya höjningar av månadskortets pris har aviserats. Utvecklingen torde vara likartad beträffande de flesta månadskort. Priser på 100–150 kr. är vanligt förekommande. Detta innebär, att det helt övervägande antalet skattskyldiga som haft resor under hela

Tabell 6.1 Sammanställning över avdrag för kostnader för resor till och från arbetet

Tax. år	Totalt		Resor med bil		Resor med allmänna kommunikationsmedel	
	Antal	Belopp (Mkr)	Antal	Belopp (Mkr)	Antal	Belopp (Mkr)
1973	2 478 000	2 475	990 000	1 674	1 522 000	771
1978	3 190 000	5 184	1 401 000	3 777	1 931 000	1 407
1980	3 463 000	6 549	1 499 000	4 818	2 131 000	1 732
1981	3 557 000	7 383	1 549 000	5 438	2 197 000	1 945
1982	3 573 000	8 721	1 583 000	6 488	2 180 000	2 233

Källa: RRV:s taxeringsstatistiska undersökningar.

beskattningsåret 1982, vid 1983 års taxering har yrkat avdrag för sina kostnader för resor till och från arbetet med den del av kostnaden som överstiger 1 000 kr. Endast i undantagsfall – t.ex. vid anställningar del av året – kan kostnaden ha understigit denna beloppsgräns.

Som framgår av tabell 6.1 är avdraget för resekostnader vid resa till och från arbetet ytterst frekvent. Det är dessutom i normalfallet mycket enkelt att tillämpa både för deklaranten och granskningsorganisationen – åtminstone då avdrag yrkas för resor med allmänna kommunikationsmedel. Felorsakerna är få och rättelsefrekvensen liten. Vanligt är att minimikravet för reseavståndet mellan bostaden och arbetet, två km, inte är uppfyllt.

En avdragsmöjlighet som utnyttjas av så många skattskyldiga måste i en eller annan form kunna förenas med en förenklad löntagarredovisning. Det är inte tänkbart att genomföra ett sådant system om ett mycket stort antal skattskyldiga till följd av detta slags yrkande tvingas avge en fullständig deklarationsredovisning.

Med hänsyn till att kontrollen av de förenklade deklarationerna till största delen består i ADB-tester och att individuella yrkanden därför inte med bibehållen förenklingseffekt kan hanteras kan två huvudlinjer beträffande förslag angående reseavdraget urskiljas. Antingen förändras de materiella reglerna så, att detta avdrag inte behöver beaktas eller också medges avdraget på ett schablonmässigt sätt.

I följande avsnitt redovisar vi våra överväganden beträffande följande fyra lösningar:

1. avdrag för resekostnader för resa till och från arbetet medges endast med belopp överstigande 2 000 kr.
2. avdrag för detta slags resor medges med schablonbelopp, vare sig resa företagits eller ej
3. den nuvarande 1 000-kronorsgränsen behålls och överskjutande kostnad ryms i ett schablonavdrag omfattande alla kostnader under tjänst
4. den nuvarande 1 000-kronorsgränsen behålls. Överskjutande belopp får dras av och redovisas som tilläggsuppgift.

6.2.1 Höjd gräns för avdragsrätt

Från och med 1983 års taxering medges avdrag för kostnader för resor till och från arbetet endast till den del kostnaderna överstiger 1 000 kr. Det alternativ som vi här överväger innebär att denna beloppsgräns höjs till 2 000 kr. och att ett avdrag för resekostnader till och från arbetet inte får göras i den förenklade redovisningen.

Alternativet innebär påtagliga administrativa fördelar. Avdrag för resekostnader till och från arbetet behöver inte hanteras inom ramen för den förenklade redovisningen. Beloppsgränsen, 2 000 kr., är så tilltagen att den kan förmodas täcka flertalet skattskyldigas kostnader för månadskort på allmänna kommunikationsmedel under i vart fall de närmaste beskattningsåren. Detta innebär, att ett mycket stort antal skattskyldiga kan omfattas av möjligheten att utnyttja den förenklade deklarationen och att endast ett mindre antal av dem som haft kostnader för allmänna kommunikationsmedel på grund av specificerade yrkanden härom måste lämna en fullständig deklaration. Risken för ett stort bortfall är således liten. Först när månadskorten kostar mellan 160 och 170 kr. påverkas antalet deklaranter i det förenklade deklarationssystemet i väsentlig omfattning. Möjligheten att höja beloppsgränsen får då övervägas.

Den administrativa vinsten som detta alternativ medför tillfaller i allt väsentligt skatteförvaltningen. För deklaranten innebär det en ringa förenkling att slippa yrka ett avdrag som i normalfallet kräver så obetydlig specifikation och motivering.

De skäl som departementschefen angav när nuvarande avdragsbegränsning infördes (prop. 1980/81:118, bilaga 2) har inte mist sin aktualitet. Det kan således fortfarande hävdas att kostnaderna för resor till och från arbetet inte i första hand är kostnader som föranleds av den skattskyldiges arbete utan av hans bostads belägenhet. Avdrag medges inte för kostnader som uppkommer på grund av att den skattskyldige är bosatt på annan ort än där han har sitt arbete. Därigenom framstår dessa resekostnader som privata levnadskostnader. Det är troligen vanligt att bostad väljs med hänsyn till faktorer som service, närhet till kommunikationer, närhet till rekreationsområden m.m., dvs. efter överväganden som tillgodoser personliga behov snarare än behovet av närhet till arbetsplatsen.

Mot detta kan givetvis hävdas att bostadsmarknaden på många orter och då inte minst i storstadsområdena inte alltid medger de skattskyldiga att välja bosättningsområde. Bostadsbrist eller marknadspriserna på enfamiljsbostäder i villor, radhus eller bostadsrättslägenheter kan medföra att de skattskyldiga inte har full valfrihet vid bosättningen. Följden härav blir i många fall långa resor till och från arbetet. Det framstår i sådana fall som skäligt att kostnaderna för dessa resor får beaktas vid taxeringen. Det torde också vara vanligt att de skattskyldiga bytt arbetsplats inom en större tätort och därför åsamkats resekostnader som de förut inte haft. En flyttning närmare den nya arbetsplatsen kan bl.a. med hänsyn till andra makens arbete inte te sig skälig. Inte heller i dessa fall framstår kostnaderna i första hand som privata levnadskostnader.

Alternativet får ekonomiska konsekvenser för såväl den enskilde skattskyldige som haft resekostnader som för det allmänna.

Skattskyldiga, som yrkar avdrag för resor till och från arbetet med bil, yrkade vid 1982 års taxering sådant avdrag med i genomsnitt ca 4 100 kr. Beloppet har ökat för varje taxeringsår i takt med att RSV fastställer nya milbelopp. Eftersom en avståndsgräns på 5 km enkel väg normalt skall iakttas då bilavdrag medges, torde endast ett mindre antal skattskyldiga yrka bilavdrag som inte uppgår till 2 000 kr. (2 x 5 km à 102 öre x 220 arbetsdagar = 2 244 kr.). Bilavdrag som understiger 2 000 kr. kan bero på att yrkandet inte avser hela beskattningsåret eller att avståndsgränsen av olika skäl inte behöver iakttas, t.ex. då allmänna kommunikationsmedel helt saknas eller om den skattskyldige regelmässigt använder bilen i tjänsten. Dessa fall torde utgöra en liten del av bilavdragen antalmässigt. För den typiske deklaranten med bilavdrag innebär förslaget således att han går miste om ytterligare 1 000 kr. av sitt avdrag. Detta innebär en skatteskärpning med 500–700 kr. per år i de vanligaste inkomstintervallen. Antalet skattskyldiga som kan komma att drabbas är svårt att beräkna med hänsyn till att man inte ännu kunnat iaktta konsekvenserna för bilreseavdraget av den beslutade höjningen av tidsvinstgränsen till två timmar. En grov uppskattning slutar dock på ett antal mellan 800 000 och 1 000 000 skattskyldiga. För det allmänna skulle alternativet i så fall innebära en intäktsökning på mellan 400 och 600 milj. kr. avseende minskade bilavdrag.

Skattskyldiga som yrkar avdrag för resor med allmänna kommunikationsmedel medges genomsnittligt väsentligt lägre avdrag, vid 1982 års taxering 1 024 kr. Sedan dess har detta genomsnittsbelopp ökat till följd av prishöjningar på månadskort. Sannolikt ligger normalyrkandena vid 1983 års taxering omkring 1 200–1 300 kr. Antalet berörda skattskyldiga torde genom begränsningarna av bilavdragen ha ökat till inemot 3 milj. För huvuddelen av dessa skulle förslaget innebära skatteskärpningar redan vid dagens prisnivå på 100–200 kr. För varje hundratal kr. som priserna höjs ökar sedan skatteskärpningen med 50–70 kr. För det allmänna torde alternativet innebära ökade skatteintäkter i storleksordningen 400–500 milj. kr. vid 1984 års taxering och 150–200 milj. kr. per ytterligare hundratal kr. i uteblivna avdrag.

Alternativets konsekvenser är således mest märkbara för de skattskyldiga som yrkar bilreseavdrag. Dessa skulle dessutom drabbas med full kraft direkt vid genomförandet. För övriga skattskyldiga kommer skatteskärpningen normalt att inträda mer successivt.

Alla beloppsgränser i taxeringen påverkas av inflationsutvecklingen. Detta gäller vare sig fråga är om avdrag med schablonbelopp, t.ex. sparavdraget, 100-kronorsavdraget under tjänst eller som i detta fall en beloppsgräns för kostnader under vilken avdrag ej kan medges. Det ligger i sakens natur att sådana beloppsschabloner bör ifrågasättas och omprövas med jämna mellanrum – även om ändringen kan bli till de skattskyldigas nackdel. Den beloppsgräns som nu är i fråga infördes dock så sent som vid 1983 års taxering. En omprövning kan därför knappast redan motiveras av inflationens eller prisstegringarnas inverkan.

Sammanfattningsvis innebär alternativet betydande administrativa fördelar, i vart fall till dess att prisutvecklingen gått så långt att även en 2 000-kronorsgräns börjar överskridas av ett större antal skattskyldiga. Det allmännas intäkter ökar i storleksordningen 900–1 000 milj. kr. vid 1984 års

taxering. För de skattskyldiga innebär alternativet en skatteskärpning – i synnerhet för dem som yrkar bilreseavdrag.

I dansk skattelagstiftning förekommer motsvarande beloppsbegränsning av reseavdraget. Beloppsgränsen är f.n. 2 000 Dkr.

6.2.2 Schablonavdrag för resekostnader

Ett annat sätt att förenkla hanteringen av avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen är att avdrag medges för sådana kostnader med ett schablonbelopp. En sådan lösning innebär förenkling både för de skattskyldiga och för skattemyndigheterna. Ett schablonavdrag behöver inte deklareras utan kan tillgodoföras maskinellt. Avdraget behöver inte kontrolleras.

Vårt uppdrag går ut på att skapa ett system för förenklad deklarationsredovisning för löntagare och pensionärer. Målsättningen är att nå huvuddelen av de skattskyldiga med inkomstslagen tjänst, kapital och annan fastighet (villaschablonen), dvs. 4 milj. skattskyldiga. En schablon för avdrag för arbetsresor bör utformas så att genomförandet av denna målsättning inte försvåras. Detta innebär att ett schablonavdrag för kostnader för resor till och från arbetet inte kan sättas lägre än 1 500–2 000 kr., om det skall täcka de vanligaste kostnaderna för resor med allmänna kommunikationsmedel. Att införa schablonbelopp av sådan storlek att det täcker resekostnader för resa med bil förefaller inte ligga inom möjligheternas gräns av kostnadsskäl.

Konstruktionen med schablonavdrag förutsätter, att kostnader för resor till och från arbetet betraktas som kostnader för intäkternas förvärvande, eller i vart fall att viss del av dessa har sådan karaktär. Ett av motiven för den avdragsbegränsning som genomfördes till 1983 års taxering var – som tidigare redovisats i avsnittet om gällande rätt – att reseavdraget ansågs ha inslag av privata levnadskostnader. Kostnaderna var till väsentlig del en följd av den skattskyldiges val av bostadsort eller bostadsområde. En övergång till avdrag enligt schablon skulle därför kräva en attitydförändring till kostnadernas natur. Dessa måste betraktas som avdragsgilla.

I begreppet schablon ligger att man överger principen att avdrag skall medges endast för verkliga kostnader. Schablonavdraget avser att täcka antagna, skäliga kostnader. Det ligger därför i sakens natur att ett schablonavdrag bör medges alla som redovisar inkomster av tjänst oavsett om vederbörande haft några verkliga kostnader eller inte. Det kan dock knappast anses skäligt att medge avdrag annat än från arbetsinkomster, dvs. i de fall den skattskyldige åtminstone normalt utför arbetet på en särskild arbetsplats som ligger utanför hemmet. Därmed bör avdrag inte medges från inkomster som enbart består i pension, livränta eller periodiska understöd. Den avdragsberättigade kretsen bör bestämmas med ledning av 11 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring. Antalet skattskyldiga som kan komma att tillgodoföras ett sådant avdrag är teoretiskt ca 4,7 milj. (vid 1982 års taxering). I realiteten har 0,8–1,0 milj. av dessa kostnader för bilresor och med belopp som klart överstiger ett schablonavdrag av nyss angiven storlek.

Som tidigare nämnts bör ett schablonavdrag täcka vanliga kostnader för resor med allmänna kommunikationsmedel. Hela kostnaden bör täckas av

avdraget. Ett system där schablonavdraget täcker del av kostnaderna medan avdrag får yrkas för de verkliga kostnaderna därutöver innebär ingen förenkling och är svårt att infoga i ett förenklat deklarationssystem. Av samma skäl bör inga begränsningar i form av minimiavstånd mellan bostad och arbetsplats e.d. bestämmas.

För löntagarna innebär ett schablonavdrag för arbetsresor en skattesänkning motsvarande skatten på avdraget i det marginalskatteläge där den högsta delen av hans inkomster beskattas, dvs. normalt 50–70 % av avdraget. Skattelättnaden uppgår härmed till 1 000–1 400 kr. om schablonavdraget bestäms till 2 000 kr. Största fördelen av en sådan skattelättnad får de skattskyldiga som inte haft kostnader för arbetsresor, men som ändå får avdraget. Antalet sådana skattskyldiga uppgår till 1,1–1,2 milj.

Ett schablonavdrag av sådan storlek (2 000 kr.) är givetvis mycket kostnadskrävande för det allmänna. Redan att återställa avdragsrätten till vad som gällde före 1983 års taxering kan beräknas kosta 1,9 miljarder kr. (3,8 milj. skattskyldiga x 1 000 kr. vid 50 % marginalskatt). Härtill kommer dels kostnaden för schablonavdrag till dem som inte har haft kostnader, ca 1,2 miljarder kr., dels kostnaden för det överavdrag som schablonbeloppet innebär för dem som haft kostnader men som inte uppgår till 2 000 kr. Detta överavdrag kan antas kosta omkring 1,2 miljarder kr. Totalkostnaden för övergång till ett schablonavdrag på 2 000 kr. med utgångspunkt från dagens regler uppgår till ca 4,3 miljarder kr. Kostnaden för ett schablonavdrag på 1 500 kr. uppgår till omkring 3,3 miljarder kr.

Intäktsbortfallet för det allmänna kan motverkas eller elimineras t.ex. genom förändringar i skatteskalorna i höjande riktning. En sådan skatteskärpning skulle drabba alla fysiska personer, även andra kategorier än löntagare med arbetsinkomster, t.ex. rörelseidkare och pensionärer med enbart pensionsinkomster. Detta kan uppfattas som en orättvisa och utlösa kompensationskrav. Schablonlösningen är emellertid till sin natur ett avsteg från en mer detaljerad rättvisa. Somliga tjänar på schablonen, andra utsätts för skatteskärpningar.

Sammanfattningsvis innebär lösningen med schablonavdrag för resekostnaderna betydande förenklingsfördelar både för de skattskyldiga och för skatteadministrationen. Särskilt gynnsamt ekonomiskt framstår det för dem som inte alls haft kostnader för resor. Avdraget kan begränsas till arbetsinkomster. Kostnaderna för det allmänna är så stora att åtgärder som motverkar ett kraftigt skattebortfall – exempelvis justering av skatteskalorna för fysiska personer – måste tillgripas.

6.2.3 Kombination av reseavdrag och övriga avdrag under tjänst

De lösningar vi hittills presenterat har haft som gemensam grundförutsättning att avdraget för resekostnader till och från arbetet skall behandlas som en avdragstyp skild från andra avdrag under tjänst. Detta motsvarar dagens ordning och stämmer väl överens med reglerna för beräkning av PGI.

Det finns emellertid enligt vår mening skäl att överväga även andra lösningar för att uppnå den eftersträvade förenklingseffekten. En sådan är att konstruera reseavdraget som en del av ett gemensamt schablonavdrag

under tjänst. Den förenklade deklarationsblanketten skulle användas av skattskyldiga som är nöjda med detta schablonavdrag. Den som yrkar högre avdrag under tjänst får deklarera fullständigt.

Alternativet innebär att avdrag för kostnader för resor till och från arbetet endast medges för kostnader som överstiger 1 000 kr. Överskjutande belopp, som alltså är avdragsgillt, yrkas inom ramen för ett gemensamt schablonavdrag under inkomst av tjänst och begränsas till avdrag från arbetsinkomster. Detta kunde omfatta olika kostnadstyper, utom avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresor och resekostnader i tjänsten. En förutsättning härför är att avdrag för sådana kostnader i normalfallen kan hanteras redan på källskattestadiet, något som traktamentsbeskattningssakkunniga föreslagit i sitt betänkande (SOU 1983:3) Skatteregler om traktamenten m.m.

Det gemensamma schablonavdraget kan inte sättas för lågt om alternativet skall ge förenklingseffekter. I våra överväganden utgår vi ifrån ett schablonavdrag på 2 000 kr. Det avser att täcka kostnaderna under tjänst inkl. den del av resekostnaderna som överstiger 1 000 kr. En anpassning av reglerna för beräkning av PGI krävs.

Alternativet bygger på principer som ligger till grund för nuvarande avdragsregler. Kostnader för resor till och från arbetet anses till viss del vara privata levnadskostnader. Avdrag medges emellertid om kostnaderna överstiger viss gräns. För övriga avdrag under tjänst finns från 1984 års taxering ett schablonavdrag på 1 000 kr. Detta avdrag tillkom av förenklingsskäl, för att undvika bagatellyrkanden. Alternativet understryker denna strävan.

Vid valet av schablonbelopp har beaktats att detta skall täcka in även vissa resekostnader. Vi har bedömt att ett schablonbelopp på 1 000 kr. då inte skulle vara tillräckligt. Många skattskyldiga skulle yrka avdrag med högre belopp än 1 000 kr. och därmed tvingas avstå från den förenklade deklarationen och i stället använda fullständig deklaration. Med den valda beloppsgränsen 2 000 kr. kan alternativet antas omfatta de allra flesta löntagare, som använder allmänna kommunikationsmedel och i övrigt inte har höga avdrag under tjänst.

För de skattskyldiga blir innebörden att reseavdraget inte ytterligare begränsas och att redovisningen i deklarationen bortfaller eller i vart fall starkt förenklas. Möjligen är konstruktionen något svår att förstå. Även för skatteadministrationen innebär alternativet förenklingar. Avdraget kan i det förenklade deklarationssystemet tillgodoföras helt maskinellt. Kontrollåtgärder behövs inte. Maskinell PGI - beräkning kan genomföras.

Jämfört med dagens avdragsregler innebär alternativet inkomstbortfall för det allmänna. Detta består i kostnaden för det ökade schablonavdraget för skattskyldiga med arbetsinkomster. Antalet sådana skattskyldiga är omkring 5 milj. vid 1984 års taxering. Av dessa torde högst 200 000 ha avdrag med mer än 2 000 kr. – om man bortser från avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och resekostnader i tjänsten – och påverkar således inte beräkningen. Kostnaden för höjningen av schablonavdraget kan då beräknas till omkring 2,2 miljarder kr. (4,4 milj. x 1 000 kr. x 50 % marginalskatt) brutto. Denna summa skall därefter reduceras med den inkomstförstärkning för det allmänna som det innebär att resekostnaderna överstigande 1 000 kr. i ett stort antal fall konsumeras av det gemensamma schablonavdraget.

Reduceringen av kostnaden har uppskattats till 400–500 milj. kr. för resor med allmänna kommunikationsmedel och till ungefär samma belopp för resor med egen bil. Nettokostnaden för höjning av schablonavdraget blir i 1983 års priser ca 1,5 miljarder kr. och minskar därefter med ca 150 milj. kr. per 100 kr. i ökade kostnader för månadskort.

Även detta alternativ innehåller de nackdelar som är förknippade med schablonlösningar. Vissa skattskyldiga som inte haft kostnader får ändå avdrag, andra som haft främst resekostnader får avdrag endast med viss del av beloppet. Sammantaget accentueras dock knappast verkningarna av schabloniseringen.

6.2.4 Materiellt oförändrade regler. Avdrag för resor yrkas särskilt

Vi har även övervägt konsekvenserna av att inte föreslå ändringar av bestämmelserna om avdrag för resekostnader till och från arbetet. Oförändrade regler innebär att de skattskyldiga även i fortsättningen får yrka avdrag för kostnader som överstiger 1 000 kr. särskilt i sin deklarationsredovisning. I en förenklad deklaration kan detta hanteras så att den skattskyldige lämnar tilläggsuppgifter beträffande sina reseavdrag.

En sådan lösning innebär ingen förenkling för de skattskyldiga, som får lämna samma redovisning som i dagens system. Avdragsyrkanden beträffande resor med allmänna kommunikationer är visserligen vanligen lätta att specificera och kräver oftast ingen motivering, men redovisade uppgifter föder inte sällan kontrollbehov, vilket med hänsyn till avdragens stora antal blir en belastning på systemet.

Varje tilläggsuppgift utgör en sådan belastning. Om ett system med förenklad deklarationsredovisning skall ha förutsättningar att medföra verkliga förenklingar för deklaranterna och granskningsorganisationen bör tilläggsuppgifterna vara få. Det är därför väsentligt att tilläggsuppgifterna får avse sådana företeelser där schabloniseringar är olämpliga eller omöjliga att genomföra. Reseavdraget kan inte anses vara en sådan företeelse – i vart fall inte kostnader för resor med allmänt kommunikationsmedel. Det är vår uppfattning att man bör välja en lösning beträffande de materiella bestämmelserna, som medför förenklingseffekter och som underlättar en väsentlig minskning av redovisningsskyldigheten i deklarationen. Alternativet om oförändrade avdragsregler för resekostnader till och från arbetet bör därför inte väljas.

6.3 Överväganden avseende avdrag för resekostnader i tjänsten och för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa

Dessa avdrag omfattas inte av det schablonavdrag under tjänst på 1 000 kr. som införs från och med 1984 års taxering. Till följd härav kommer avdragen att yrkas särskilt i deklarationerna. Avdrag av detta slag yrkas vanligen med relativt höga belopp, genomsnittligt ca 7 000 kr. (1982 års taxering).

Yrkandena är dessutom relativt vanliga, omkring 900 000 yrkanden årligen. Särskilt avdragen för ökade levnadskostnader föranleder ett stort antal utredningar i samband med deklarationsgranskningen. Dessa avdragstyper lämpar sig därför – både på grund av beloppens storlek och kontrollbehovet – mindre väl för hantering inom ramen för en förenklad löntagarbeskattning vid oförändrade materiella regler.

En utredning om den skattemässiga behandlingen av traktamenten, reseersättningar m.m. har nyligen lagts fram av traktamentsbeskattningssakkunniga, (SOU 1983:3) Skatteregler om traktamenten m.m. I betänkandet föreslår kommittén bl.a. en omläggning av förfarandet som leder till stor förenkling av kontrolluppgifts-, deklarations- och taxeringsarbetet. Förslaget innebär att beräkning av schablonavdrag – som i detta sammanhang betyder att avdrag bestäms till samma belopp varmed ersättning uppburits om denna inte överstigit vissa normalbelopp eller regler i centrala kollektivavtal – skall beaktas redan på källskattestadiet. När arbetsgivaren beräknar underlaget för skatteavdrag vid visst avlöningstillfälle skall han i lönen räkna in sådan traktamentsersättning som inte motsvaras av schablonavdrag för ökade levnadskostnader. I den årslön som vid årets slut redovisas på kontrolluppgift till ledning för taxering kommer då att ingå traktamentsersättning som inte är avdragsgill. Särskild redovisning i deklarations- och kontrolluppgift av traktamenten erfordras inte – utöver det att arbetsgivaren med ett "kryss i ruta" anger att den anställde uppburit traktamente under inkomståret. I princip godtas arbetsgivarens bedömning av rätten till schablonavdrag preliminärt vid taxering. För att frångå detta beslut krävs särskilt yrkande eller att TN fått eller införskaffat utredning som visar att arbetsgivarens beslut var felaktigt. För arbetsgivaren gäller härvid att han handlar under sedvanligt uppbördsansvar.

Kommittén föreslår också att de offentliganställdas traktamenten, som tidigare varit skattefria, i framtiden beskattas på samma sätt som i enskild tjänst. Därav följer också att de offentliganställdas traktamenten i avdragshänseende behandlas likadant.

Den föreslagna ordningen skulle medföra väsentliga förenklingseffekter i normalfallen, främst i fråga om ökade levnadskostnader vid tjänsteresa. Avdragsyrkanden som överensstämmer med fastställda normalbelopp kommer att hanteras vid sidan av deklarationsredovisningen. Den skattskyldige behöver varken redovisa intäkterna av kostnadsersättningar eller yrka avdrag. Kontrollen av att avdrag medgivits med riktiga schablonbelopp skall i huvudsak ske hos arbetsgivaren.

Enligt vår mening bör den av kommittén föreslagna omläggningen av förfarandet genomföras. Förslaget ligger väl i linje med våra strävanden att åstadkomma förenklingar av löntagarbeskattningen. Genom att ett stort antal stora avdragsyrkanden kan hanteras redan på källskattestadiet ökar möjligheterna att få ett schablonavdrag under tjänst att räcka till för ett större antal skattskyldiga, utan att dessa behöver redovisa tilläggsuppgifter.

Somliga skattskyldiga kommer även om förslaget genomförs att behöva lämna utförligare redovisning till ledning för sina avdragsyrkanden. Vi tänker då bl.a på skattskyldiga som yrkar avdrag för kostnader vid långtidsförrättning, vid utlandsresor, vid dubbel bosättning samt i fall då traktamenten inte uppburits. Det är enligt vår uppfattning inte ändamålsen-

ligt att sådana skattskyldiga får lämna en förenklad deklarationsredovisning, utan det naturliga är att de deklarerar på vanligt sätt.

Det kan ifrågasättas om inte den föreslagna omläggningen av förfarandet borde omfatta även reseersättningar i enskild tjänst. Ett schablonavdrag motsvarande högst reseersättning enligt de statliga bilersättningsnormerna eller faktisk kostnad vid resor med allmänna kommunikationsmedel kunde då medges redan på källskattestadiet. Kontrollen härav kunde ske hos arbetsgivaren, som kan göras ansvarig för riktigheten i uppgifterna, dvs. främst att resor verkligen företagits och att ersättningen inte överstigit normerna. Överersättningar skulle betraktas som lön. Den skattskyldige, som beträffande resor i tjänsten är berättigad till avdrag med de faktiska kostnaderna även för bilresor, får yrka avdrag med belopp överstigande schablonen, men måste göra denna redovisning på en vanlig, fullständig deklarationsblankett.

Vi föreslår därför att uppgiftsskyldigheten för resekostnader i enskild tjänst slopas – något som framgår av vårt yttrande över traktamentsbeskattningssakkunnigas betänkande.

6.4 Överväganden avseende schablonavdrag för övriga kostnader under tjänst

Avdraget för andra kostnader under tjänst än för resor till och från arbetet, resekostnader i tjänsten samt ökade levnadskostnader är också en frekvent avdragspost. Vid 1981 års taxering yrkade 1 644 000 skattskyldiga sådant avdrag. Yrkandenas beloppsmässiga fördelning framgår av tabell 6.2.

Härtill kommer 2 248 000 skattskyldiga som medgavs avdrag med 100-kronorsschablonen. Flertalet av dessa kan antas vara skattskyldiga med enbart pensionsinkomster. Sammanlagt omfattades omkring 3,9 milj. skattskyldiga av avdraget för övriga kostnader under tjänst. 82 % av dessa yrkade avdrag med belopp under 1 000 kr. Genomsnittsbeloppet var 156 kr. (365 kr. om 100-kronorsavdraget inte medräknas). Dessa genomsnittsbelopp har därefter ökat dels till följd av prisstegringar dels på grund av att avdrag för avgift till erkända arbetslöshetskassor numera får göras under tjänst i stället för som tidigare under allmänna avdrag.

Avdragen för övriga kostnader under tjänst vållar granskningsorganisa-

Tabell 6.2 Övriga avdrag under tjänst vid 1981 års taxering. Fördelning av avdraget. (Avdrag för resekostnader i tjänsten och för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa ingår.)

Beloppsintervall	Antal	Totalbelopp (Mkr)
Upp till 1 000 kr.	958 000	500
1 001 – 2 000 "	165 000	240
2 001 – 3 000 "	94 000	235
över 3 000 "	427 000	5 025
Summa	1 644 000	6 000

Källa: RRV

Tabell 6.3 Antal och belopp vid förfrågan eller avvikelse beträffande övriga avdrag under tjänst

Företeelse/avdrag	1979		1981	
	Antal	Belopp (tkr)	Antal	Belopp (tkr)
Ökade levnadskostnader/resor i tjänsten	106 208	191 569	132 900	243 600
Arbetskläder	110 395	33 711	103 300	31 300
Facklitteratur	35 930	12 592	36 500	10 600
100-kr. avdrag/avrundn.	70 211	-4 318	151 800	-10 700
Övriga avdragsposter	156 088	147 067	151 500	188 200
Summa	478 904	380 621	576 000	463 000

tionen mycket arbete. Avdragen är frekventa och för många skattskyldiga den egentliga möjligheten att i någon utsträckning lindra sin skattebelastning. Omfattningen av skattemyndigheternas befattning med dessa avdrag framgår av tabell 6.3. Materialet är hämtat från deklarationsundersökning 1979 och RSV:s TN-81-undersökning.

Vid 1984 års taxering införs ett schablonavdrag från arbetsinkomster av tjänst (utom resor i tjänsten och fördyrade levnadskostnader) på 1 000 kr. Bestämmelsen kan förmodas medföra avsevärda förenklingseffekter för såväl deklaranterna som för skattemyndigheterna. Deklarationsundersökningarna och övriga uppgifter om avdragens storlek visar att en mycket stor del av avdragsyrkandena avser belopp under 1 000 kr och att också en stor del av myndigheternas åtgärder i kontrollhänseende riktar sig mot dessa beloppsmässigt små avdrag.

Vi är i våra överväganden klara över den kraftiga förenklingseffekt som det redan beslutade schablonavdraget innebär. Tyvärr kommer vi av tidsskäl inte att hinna få några praktiska erfarenheter av dess tillämpning. Utfallet i form av färre avvikelser och lägre besvärsfrekvens kommer inte att vara tillgängligt förrän våren 1985. På grundval av vad deklarationsundersökningarna visat finns dock skäl till optimism beträffande förenklingseffekterna.

Med hänsyn till att vårt förslag inte kan börja genomföras förrän till 1986 års taxering finns enligt vår uppfattning ändå skäl att överväga olika lösningar på utformningen av schablonavdraget.

6.4.1 Oförändrat avdrag (1 000 kr.)

Det redan beslutade schablonbeloppet kommer såvitt nu kan bedömas att konsumera den helt övervägande delen av småavdragen under tjänst (skyddskläder, facklitteratur, arbetsverktyg etc.). Även om avdraget för avgifter till arbetslöshetskassa tillkommer, torde detta inte medföra att ett stort antal skattskyldiga av den anledningen kommer att yrka avdrag för kostnader som överstiger 1 000 kr. Det kan därför med fog hävdas att kostnaderna för en höjning av schablonavdraget med 1 000 kr. – skattebortfallet uppgår till omkring 2,4 miljarder kr. – inte kan försvaras om ändamålet med höjningen är att några hundratusen skattskyldiga fortfarande skall ha

möjligheten att få sina kostnader täckta av ett schablonavdrag i stället för att yrka avdrag som vanligt med specifikation. Vi finner därför att anledning saknas att föreslå en höjning redan till 1986 års taxering om schablonavdraget skall ha samma omfattning som det redan beslutade på 1 000 kr. Kostnadsutvecklingen bör emellertid följas, så att man i tid kan överväga en framtida höjning av avdraget. Kretsen som kan utnyttja en förenklad deklarationsredovisning riskerar annars att reduceras kraftigt.

6.4.2 Slopande av vissa avdrag

En annan lösning för att i möjligaste mån undvika att schablonavdragets värde urholkas är att begränsa dess omfattning genom att särskilt ange vissa kostnadstyper såsom ej avdragsgilla.

Schablonavdraget innefattar ett stort antal kostnadstyper. En omfattande grupp utgörs av kostnader för arbetsredskap eller hjälpmedel i vid bemärkelse. Vi tänker då på kostnader för exempelvis

- verktyg
- skyddskläder
- facklitteratur
- telefon och kontorsmaterial.

Beträffande vissa av dessa kostnader kan hävdas att de delvis avser personliga levnadskostnader (vissa verktyg och instrument). Det kan även ifrågasättas om inte frågan om kostnader för arbetsredskap o.d. bör lösas genom förhandlingar mellan arbetsmarknadens parter. Detta har också särskilt påpekats av departementschefen i samband med att den tillfälliga avdragsrätten för arbetskläder infördes. Å andra sidan framstår det som orättvist att vissa skattskyldiga inte skulle få avdrag för de kostnader de åsamkats på grund av att arbetsgivaren inte tillhandahåller redskap eller nödvändig facklitteratur.

Vi anser att slopandet av vissa avdragstyper under tjänst är en svårframkomlig väg att värdesäkra ett schablonavdrag främst på grund av svårigheten att göra ett rättvist urval av ej avdragsgilla kostnader. Vi föreslår därför att den lösningen inte väljs. Vi föreslår emellertid en ändring beträffande avdraget för räntor på studieskulder. Avdraget bör flyttas till inkomstslaget kapital. För den skattskyldige kan detta innebära en skatteskärpning, om sparavdraget påverkas, eller om han har underskott av kapital och inkomst över den s.k. brytpunkten och således drabbas av avdragsbegränsningen för underskottsavdrag.

6.4.3 Gemensamt schablonavdrag under tjänst

Avdragskonstruktionen har tidigare redovisats i avsnittet om avdrag för kostnader för resor till och från arbetet. Vi redovisade också de ekonomiska konsekvenserna för de skattskyldiga och för det allmänna.

Förslaget innebär att schablonavdraget utvidgas att omfatta ytterligare en kostnadstyp, nämligen resekostnader till och från arbetet i den mån de överstiger 1 000 kr. På grund härav befarar vi att schablonavdraget på 1 000 kr. – om det behålls oförändrat – relativt snabbt kommer att urholkas, varvid

en stor del av förenklingseffekten går förlorad. Förslaget bör därför konstrueras som ett gemensamt schablonavdrag med ett till 2 000 kr. höjt belopp.

Med införandet av ett större schablonavdrag under tjänst bortfaller enligt vår mening behovet av att medge avdrag för t.ex. verktygskostnader med viss procentsats av intjänat lönebelopp utan specifikation. Reglerna härom har tagits bort i länsanvisningarna redan till 1984 års taxering.

Den som haft kostnader som överstiger schablonavdraget får göra avdrag för sina faktiska kostnader. Han får då använda en fullständig deklarationsblankett och lämna specifikation över sina kostnader.

6.4.4 100-kronorsavdraget

Schablonavdraget på 1 000 kr. medges endast från arbetsinkomster. Övriga skattskyldiga som redovisar inkomst av tjänst medges ett avdrag enligt schablon med 100 kr. Detta avdrag är oförändrat sedan 1955 då det infördes. Enligt vår mening fyller avdraget inte längre någon funktion. Det avser inte längre att täcka några kostnader som orsakas av förvärvandet av inkomsterna. De skattskyldiga som medges avdraget torde inte åsamkas några kostnader av detta slag. Avdraget bör därför slopas.

Den skatteskärpning som därvid inträder för den skattskyldige kan uppgå till högst 70 kr. Vi anser detta försumbart. För pensionärer med extra avdrag ökar detta normalt med 100 kr. om schablonavdraget slopas så att ingen skatteskärpning inträder för dessa skattskyldiga.

Inkomstförstärkningen för det allmänna kan beräknas till omkring 30 milj. kr.

6.5 Förslag

Målsättningen för vårt arbete är att komma fram till lösningar som förenklar för både deklaranter och skattemyndigheter. Vi eftersträvar att ett så stort antal skattskyldiga som möjligt skall kunna använda sig av en starkt förenklad deklarationsblankett, där de uppgifter som behöver redovisas är få och schablonavdrag, som medges maskinellt, kan utnyttjas i hög utsträckning. Det är mot denna bakgrund våra olika förslag skall bedömas. Förslagen är således inte i första hand framtagna därför att nuvarande regler inte kan anses fungera väl i dagens system, utan för att kunna passa väl in i ett förenklat deklarationsförfarande.

Den största svårigheten beträffande avdragen under tjänst ligger enligt vår mening i hanteringen av kostnaderna för resor till och från arbetet – särskilt med allmänna kommunikationsmedel. Bilavdragen räknar vi inte med att kunna hantera i ett förenklat system. Reseavdraget är frekvent. Det ökar snabbt i storlek på grund av höjda priser på månadskort och har redan i dag genomsnittligt överskridit den till 1983 års taxering införda beloppsgränsen. Vi har med våra alternativa lösningar under 6.2 försökt bemästra detta förhållande antingen genom att höja beloppsgränsen för de kostnader den skattskyldige själv får stå för eller genom att låta avdraget ingå i schablonavdrag. Resultatet blir i bägge fallen att merparten av reseavdragen

inte behöver hanteras – deklareras och kontrolleras – i deklarationen.

Alternativen ger enligt vår uppfattning tillräckliga administrativa fördelar. En höjning av beloppsgränsen för avdrag tillför det allmänna skatteintäkter och medför en icke oväsentlig skatteskärpning för dem som haft kostnader för resor. Vi anser emellertid att en ytterligare skatteskärpning utöver den som 1983 års regeländring innebar knappast kan försvaras, även om en del av resekostnaderna får anses ha karaktär av personliga levnadskostnader.

Ett rent schablonavdrag för resekostnaderna framstår å andra sidan som för kostnadskrävande för det allmänna, vare sig man väljer avdragsbelopp på 2 000 eller 1 500 kr. En finansiering av förslaget via förändringen av skatteskalan kan få oönskade verkningar på marginalskattens storlek.

Att bibehålla dagens avdragsregler under tjänst ger inga förenklingseffekter utöver vad som redan beslutats genom schablonavdraget för övriga kostnader till 1984 års taxering.

Det alternativ som enligt vår mening ger tillräckliga förenklingseffekter och sammantaget medför godtagbara ekonomiska konsekvenser såväl för de skattskyldiga som det allmänna är ett gemensamt schablonavdrag på 2 000 kr. för kostnaderna under tjänst, där resekostnaderna ingår till den del de överstiger 1 000 kr.

Vi föreslår vidare att schablonavdraget medges med 10 % – i stället för som nu 5 % – av de sammanlagda anställningsinkomsterna. Härigenom uppnås neutralitet gentemot nuvarande ordning. Den som nu har haft anställningsinkomster om minst 20 000 kr. får fullt schablonavdrag med 1 000 kr. (5 % av 20 000 kr.). Vi föreslår således att den som haft anställningsinkomstr om minst 20 000 kr. medges schablonavdrag med 2 000 kr. (10 % av 20 000 kr.).

Nuvarande schablonavdrag omfattar inte avdrag för ökade levnadskostnader och resor i tjänsten. Vi har övervägt om dessa avdragstyper skall ingå i det föreslagna gemensamma schablonavdraget eller även fortsättningsvis yrkas särskilt. Från administrativ förenklingssynpunkt saknar det betydelse vilken lösning man väljer. Normalfallen kan inordnas i det förenklade systemet i båda fallen, medan mera komplicerade yrkanden ändå måste ske inom ramen för en fullständig redovisning. Däremot skulle gruppen traktamentslösa missgynnas av ett helt gemensamt avdrag. För dem skulle 2 000-kronorsavdraget konsumeras av deras yrkanden om avdrag för fördyring. För den vars kostnadsavdrag kan hanteras på källskattestadiet uppkommer inte den nackdelen. Vi anser att denna bristande rättvisa mellan olika grupper av skattskyldiga med ökade levnadskostnader inte kan godtas. Avdrag för ökade levnadskostnader och resor i tjänsten bör därför lämnas utanför avdragsschablonen – liksom i dagens regler.

Förslaget innebär ingen ytterligare skatteskärpning utöver vad som redan beslutats och kostnaderna för det allmänna är betydligt mindre än vid ett rent schablonavdrag för resekostnader. Med det valda avdragsbeloppet tror vi att förenklingseffekten blir avsevärd och bestående under ett flertal år.

Vi föreslår sammanfattningsvis att följande förändringar genomförs beträffande avdragen under tjänst

- nuvarande schablonavdrag på 1 000 kr. ersätts av ett schablonavdrag på 2 000 kr. som avser alla kostnadstyper, utom de som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL dvs. rese- och ökade levnadskostnader i

tjänsten. Avdrag för resekostnader får göras endast med belopp som överstiger 1 000 kr. Schablonavdraget får inte överstiga 10 % av intäkten avrundat till närmast högre hundratal kronor.

- 100-kronorsavdraget slopas
- traktamentsbeskattningssakkunnigas förslag till omläggning av förfarandet beträffande avdrag som motsvaras av traktamentsersättningar genomförs och detta förfarande utsträcks till att omfatta även resekostnader i enskild tjänst
- avdrag för räntor på studielån medges under inkomst av kapital.

7 Pensionsgrundande inkomst (PGI)

7.1 Gällande rätt

De grundläggande reglerna om PGI finns intagna i lagen (1962:381) om allmän försäkring (AFL), särskilt kap. 11, och i lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen om allmän försäkring. Härutöver finns regler om PGI i de konventioner som Sverige har träffat med ett antal främmande länder, bl.a. de nordiska.

PGI – som ligger till grund för beräkning av kommande utbetalningar från den allmänna tilläggspensionen – beräknas för försäkrade enligt 11 kap. 1 § AFL om de haft inkomst av förvärvsarbete och under inkomståret

- uppnått 16 år och högst 64 år
- inte åtnjutit hel ålderspension hela året
- inte avlidit
- inte fått samma inkomst pensionsgrundande i annat nordiskt land.

Enligt en övergångsregel för försäkrade födda 1911-1927 skall PGI beräknas även för det 65:e levnadsåret.

PGI beräknas på grundval av den försäkrades inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete under inkomståret. Med inkomst av anställning avses den lön (minst 500 kr. från en och samma arbetsgivare) i pengar eller naturaförmåner i form av kost, bostad eller bil, som försäkrad åtnjutit såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Värdet av naturaförmån uppskattas i enlighet med vad RFV närmare föreskriver. Som inkomst av anställning anses även sjukpenning, föräldrapenning m.m. enligt vad som närmare framgår av 11 kap. 2 § AFL. Med inkomst av annat förvärvsarbete avses sådant som inte är att hänföra till inkomst av anställning, främst inkomster från rörelse och jordbruksfastighet. De närmare bestämmelserna härom finns i 11 kap. 3 § AFL.

Till grund för beräkningen av inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete under visst år skall läggas den försäkrades taxering till statlig inkomstskatt, avseende nämnda år (11 kap. 4 § AFL).

Pensionsgrundande inkomst utgörs av summan av inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete i den mån summan överstiger det vid årets ingång gällande basbeloppet. Basbeloppet avräknas i första hand mot inkomsten av anställning. Kostnadsersättningar (traktamenten etc.) är inte pensionsgrundande inkomst. De påverkar emellertid PGI genom kostnadsavdrag. Vid beräkning av inkomst av anställning skall avdrag göras för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning i den mån kostnaderna minskade med erhållen kostnadsersättning överstiger 1 000 kr. Endast överskjutande belopp skall således dras från den anställdes inkomst vid beräkning av PGI. Med kostnader i tjänsten avses endast utgifter som den anställde fått vidkännas i direkt samband med arbetet, t.ex. ökade levnadskostnader. Kostnader för arbetslöshetskassa och för resor mellan bostaden och arbetsplatsen är inte kostnader som kan hänföras till tjänsten

och påverkar således inte den pensionsgrundande inkomsten.

Tilläggas bör också att PGI enligt huvudregeln skall beräknas av den LSM inom vars tjänstgöringsområde den försäkrade taxerats till statlig inkomstskatt.

Beräkning av PGI sker i anslutning till taxeringen och med utgångspunkt från deklarerade uppgifter. Kategoriuppdelningen av inkomster och avdrag under tjänst på deklarationsblankettens andra sida har tillkommit främst av PGI-skäl. På grundval av registreringen lämnas ett maskinellt framställt förslag till PGI som sedan kontrolleras manuellt vid granskningen. Om uppgifterna på kontrolluppgifterna skulle medföra en fördelaktigare PGI-beräkning för den skattskyldige än den deklarerade, grundas det maskinellt framtagna förslaget på dessa.

7.2 Överväganden

Förslaget till förenklad deklaration innebär att anställningsinkomster, som även ligger till grund för PGI, beskattas främst med ledning av kontrolluppgifter och endast i undantagsfall med ledning av deklarerade uppgifter. Därav följer att beräkningen av PGI måste göras från samma underlag. Den maskinella PGI-beräkningen måste göras med ledning av kontrolluppgifternas information och endast i ett mindre antal fall med utgångspunkt från tilläggsuppgifter i deklarationen. Redovisningen av tilläggsuppgifter måste därför utformas så att PGI kan särskiljas från övriga inkomster, t.ex. periodiska understöd.

Vi föreslår att skattskyldiga med enkla inkomst- och förmögenhetsförhållanden skall kunna använda en starkt förenklad deklarationsblankett. Övriga skattskyldiga får deklarera utförligt på en fullständig blankett. I överväganden beträffande PGI-reglerna har vi förutsatt, att samma regler måste gälla oavsett vilken blankett den skattskyldige kan eller vill använda.

Skälet till överväganden beträffande PGI-reglerna är att vi bedömer det angeläget att så nära som möjligt närma PGI- beräkningen och taxeringen till varandra, så att båda kan utföras samtidigt och från samma underlag och huvudsakligen på maskinell väg.

Vi har övervägt två alternativa förslag till förändringar av PGI-reglerna nämligen:

a) PGI bestäms till samma belopp som nettoinkomsten av tjänst
b) beloppsgränsen vid kostnadsavdrag höjs från 1 000 kr. till 2 000 kr.

Som jämförelse redovisas även konsekvenserna av materiellt oförändrade regler.

7.2.1 PGI = nettoinkomsten av tjänst

Alternativet innebär att avdrag från de inkomster som med nuvarande regler är pensionsgrundande vid PGI-beräkningen görs med samma belopp varmed avdrag beviljas vid taxeringen. PGI skulle reduceras även med belopp som motsvaras av avdrag för resor till och från arbetet och de första 1 000 kr. av övriga avdrag. Ett sådant förslag skulle få mycket stora konsekvenser för det

totala underlaget för PGI och dessutom för vissa skattskyldigas pensionspoäng. Vid 1982 års taxering yrkade 3 573 000 skattskyldiga avdrag för resor till och från arbetet med i medeltal 2 440 kr. Av dessa avsåg 1 583 000 fall resor med egen bil med ett medelvärde av 4 099 kr. Härtill kommer ca 700 000 fall av avdragsyrkanden för övriga kostnader under tjänst med belopp överstigande 1 000 kr. För flertalet av dessa skattskyldiga skulle förslaget medföra att de får lägre pensionspoäng vilket kan leda till lägre ATP.

Att PGI kan bestämmas till samma belopp som nettoinkomsten av tjänst innebär en förenkling vid PGI-beräkningen. Bortsett från vissa fall där arbetstagarbegreppet kan föranleda särskild PGI-beräkning manuellt, kan denna ske helt maskinellt. Blanketterna kan göras enklare. Sammantaget innebär förslaget betydande förenklingar av gransknings- och beredningsarbetet.

Vi anser emellertid att de negativa konsekvenserna för ett stort antal skattskyldiga väger tyngre än de administrativa fördelarna med detta förslag. Det är därför lämpligare att välja en annan lösning.

7.2.2 Höjd beloppsgräns till 2 000 kr.

Förslaget innebär, att avdrag vid PGI-beräkningen görs för arbetstagarnas kostnader först när kostnaderna minskade med erhållen kostnadsersättning överstiger 2 000 kr. Detta medför att avdrag aldrig görs om den skattskyldige nöjer sig med det till 2 000 kr. höjda schablonavdraget som vi föreslagit under inkomst av tjänst. PGI bestäms då till samma belopp som bruttosumman av anställningsinkomster som berättigar till PGI. Beloppen framgår av kontrolluppgifterna.

Detta förslag innehåller fördelar både för de skattskyldiga (försäkrade) och skattemyndigheterna. Vårt förslag om ett gemensamt schablonavdrag på 2 000 kr., som innefattar även kostnader för resor till och från arbetet, skulle vid oförändrade PGI-regler medföra att vissa skattskyldiga kunde få lägre PGI genom att kostnadsavdrag skulle göras för den del av kostnaderna för resor till och från arbetet som ligger över 2 000 kr. men inte uppgår till mer än 3 000 kr. Höjs beloppsgränsen till 2 000 kr. kommer kostnadsavdrag för resor till och från arbetet inte att göras.

En annan konsekvens av förslaget är att den som gör avdrag för övriga kostnader under tjänst med mer än 1 000 kr. får en gynnsammare PGI-beräkning genom att kostnadsavdrag inte görs förrän kostnaderna överstiger 2 000 kr. Vid 1981 års taxering yrkade omkring 700 000 skattskyldiga avdrag i detta avseende med belopp över 1 000 kr. Flertalet av dessa avdrag torde bero på kostnader för resor i tjänsten och ökade levnadskostnader. Om traktamentsbeskattningssakkunnigas förslag genomförs – vilket vi förutsätter – kommer dessa kostnadstyper att beaktas redan på källskattestadiet. Det kan därför antas att antalet skattskyldiga med avdrag för övriga kostnader över 1 000 kr. radikalt kommer att minska. En ökning av beloppsgränsen till 2 000 kr. kommer därför endast marginellt att påverka det allmännas intäkter i form av arbetsgivaravgifter.

För skattemyndigheterna innebär förslaget en administrativ förenkling. Kostnadsavdrag behöver inte göras i de fall deklaranten väljer förenklad deklaration och inte heller i ett stort antal övriga fall.

7.2.3 Oförändrade materiella regler

Om nuvarande regler tillämpas oförändrade, vilket är fullt möjligt att förena med den förenklade deklarationen vi föreslår, kan vissa skattskyldiga få lägre PGI än i dag. Detta beror på att avdrag för resor till och från arbetet kan ingå i det gemensamma schablonavdraget, 2 000 kr., under tjänst. Under vissa omständigheter, nämligen om den skattskyldige har resekostnader på mellan 2 000 och 3 000 kr. och inga övriga kostnader och ändå yrkar schablonavdrag, kommer kostnadsavdrag att göras vid PGI-beräkningen. Avdraget begränsas dock till 1 000 kr. Med stigande priser på månadskort på allmänna kommunikationsmedel kommer efterhand fler skattskyldiga att få vidkännas detta avdrag.

7.3 Förslag

Vi har funnit att flest fördelar är förknippade med förslaget om höjd beloppsgräns till 2 000 kr. Det innebär inga försämringar för de försäkrade, obetydliga merkostnader för det allmänna och är enkelt för skattemyndigheterna att tillämpa. Vi föreslår därför att kostnadsavdrag skall göras endast i den mån kostnaderna minskade med erhållen kostnadsersättning överstiger 2 000 kr.

8 Inkomst av kapital och tillfällig förvärvsverksamhet

8.1 Gällande rätt

Bestämmelser om inkomst av kapital finns intagna i 38-40 §§ KL. Frekventa exempel på intäkt av kapital är ränta på utlånade eller i bank insatta medel och utdelning på aktier. Bland avdragen märks ränta på egen skuld, extra avdrag och förvaltningskostnader.

Till inkomst av kapital kan höra två olika förvärvskällor enligt 18 § f) KL. Till den ena räknas intäkt av fastighet i utlandet samt av utomlands självständigt bedriven rörelse. Till den andra räknas all annan intäkt av kapital.

Avkastning av förmögenhet hänförs inte alltid till inkomst av kapital. Avkastning av realkapital här i riket hänförs i allmänhet till inkomst av fastighet eller rörelse. Vidare kan nämnas att ränteintäkter och aktieutdelning i bank- och annan penningrörelse liksom i försäkringsrörelse alltid är intäkt av rörelse. För fysiska personer som driver rörelse räknas ränteintäkter alltså som intäkt av rörelse under förutsättning att de utgör avkastning av kapital som hör till rörelsen.

Vi redogör i det följande närmare för de företeelser som nu är föremål för våra överväganden beträffande inkomst av kapital.

8.1.1 Ö-skatteränta

Om den preliminära skatt som skall tillgodoräknas den skattskyldige vid debitering av den slutliga skatten överstiger den slutliga skatten, skall den skattskyldige enligt 69 § 1 mom. UBL erhålla ränta (ö-skatteränta) på det överskjutande beloppet. Ö-skatteräntan är skattepliktig inkomst av kapital enligt 38 § 1 mom. KL. Med vissa undantag är underlaget för ö-skatteräntan den överskjutande preliminärskatten. Skattetillägg och förseningsavgift utgör undantag och skall sålunda inte beaktas vid ränteberäkningen. Preliminär skatt beaktas endast om den erlagts och fyllnadsinbetalningar beaktas bara om de betalats senast den 30 april taxeringsåret.

Enligt 69 § 1 mom. tredje stycket UBL beräknas ö- skatteränta enligt den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december året före taxeringsåret. Ränta utgår för en beräknad tid av tolv månader. Ränta på preliminär skatt, som erlagts som fyllnadsinbetalning under tiden den 19 januari – 30 april taxeringsåret, utgår efter en räntesats som beräknats för en tid av sex månader, dvs. med halva den högre

räntesatsen. Räntebeloppen får sammanlagt inte överstiga 100 000 kr. Öretal som uppkommer vid ränteberäkningen bortfaller.

8.1.2 Förvaltningskostnader

Avdrag enligt 39 § 1 mom. KL får från bruttointäkt av kapital göras för förvaltningskostnad samt för gäldränta som inte skall dras av i annat inkomstslag eller från bruttointäkt av fastighet eller rörelse i utlandet enligt vad som närmare framgår av 39 § 2 mom. KL. Till normala förvaltningskostnader hänförs i praxis kostnad för kassafack hos bank, arvoden till banks notariatavdelning, portokostnader, utgifter för inkassering av räntefordringar samt för exekutiva åtgärder mot gäldenär. Såsom förvaltningskostnad anses däremot inte bouppteckningskostnad och andra omkostnader i samband med boutredning eftersom dessa kostnader inte gäller förvärv eller bibehållande av en intäkt utan är hänförliga till förvärv av själva kapitalet. Courtage och fondstämpel vid köp och försäljning av fondpapper är ej heller kostnader för förvärv av kapitalinkomst utan är utgifter för omplacering av kapital. Dessa kostnader får därför ej dras av enligt 39 § 1 mom. KL men skall beaktas vid beräkning av realisationsvinst, se punkt 1 av anvisningarna till 39 § KL.

Från rättspraxis kan följande nämnas: I rättsfallet R74 1:60 var fråga huruvida kostnad för en av bank för kunds räkning företagen omplacering av tillgångar som nedlagts i notariatdepå skulle betraktas som kostnad i inkomstslaget kapital eller tillfällig förvärvsverksamhet. Regeringsrätten bedömde kostnaden som förvaltningskostnad enligt 39 § 1 mom. KL. I ett annat fall, K74 1:3, var fråga om avdrag för arvode till bank som utfört omplacering av värdepapper. I detta fall konstaterades att fråga var om ej avdragsgilla kostnader, dvs. varken förvaltningskostnad eller annan avdragsgill kostnad.

Fråga om avgift som erlagts för bankgaranti har prövats i rättsfallet R78 1:89. Bankgarantin hade lämnats för att infria en till staten utfärdad skuldförbindelse med anledning av beviljat anstånd med betalning av arvsskatt. Avgiften för bankgarantin ansågs inte kunna jämställas med avdragsgill ränta enligt 39 § KL. Avgiften kunde inte heller hänföras till annan i lagrumet angiven avdragsgill kostnad.

I rättsfallet K73 1:14 konstaterades att kontoavgift till Köpkort AB inte visats vara en avdragsgill kostnad enligt 39 § 1 mom. KL. Såsom avdragsgill kostnad i förvärvskällan kapital ansågs inte abonnemangsavgift till AB Aktiv Förvaltningstjänst (K79 1:34). Här hade den skattskyldige yrkat avdrag såsom för förvaltningskostnad.

8.1.3 Extra avdrag (sparavdrag)

Bestämmelser om extra avdrag, även kallat sparavdrag, finns i 39 § 3 mom. KL. Följande gäller. Sedan alla intäkter av kapital utom intäkt av fastighet eller rörelse i utlandet summerats och alla förekommande kostnader dragits av, får den skattskyldige – om han är fysisk person – göra extra avdrag med 800 kr. eller såvitt angår gifta eller därmed likställda 1 600 kr. för makarna gemensamt. Sådant avdrag får dock inte medföra att underskott uppstår. Om

en make redovisar inkomst av kapital och den andre maken underskott i samma förvärvskälla har den förre rätt till hela det gemensamma avdraget 1 600 kr. i den mån kapitalinkomsten förslår därtill. Någon kvittning mot andre makens underskott skall inte göras dessförinnan.

8.2 Överväganden och förslag beträffande ö-skatteränta

Bestämmelser om att skattskyldig skall erhålla ränta på preliminär skatt som överstiger motsvarande slutliga skatt infördes i uppbördslagstiftningen 1951. Samtidigt infördes bestämmelser om ränta på kvarstående skatt i syfte att förmå sådana skattskyldiga som i mera väsentlig mån själva kan bestämma storleken av sina inbetalningar av preliminär skatt, att så nära som möjligt anpassa dessa inbetalningar till den slutliga skatten (prop. 1951:203). Att skattskyldiga som inbetalt för mycket preliminär skatt skall tillföras ränta, tillkom närmast som en konsekvens av räntan på kvarstående skatt (prop. 1965:175 s. 52). Räntan på kvarstående skatt utgick från början efter 5 % och räntan på överskjutande preliminär skatt efter 3 %.

På förslag av utredningen om företagens uppgiftsplikt (SOU 1973:33) omvandlades 1974 den då avdragsgilla kvarskatteräntan till en icke avdragsgill kvarskatteavgift. Utredningen ansåg att en avgift på kvarskatt inte i första hand skulle framstå som en ersättning för det uppskov skattskyldig får med betalning av skatten. Genom avgiften skulle i stället de skattskyldiga förmås att genom frivillig betalning så nära som möjligt anpassa storleken av betald preliminär skatt till den slutliga skatten. För att få denna verkan av påtryckningsmedel utformades avgiften så att dess effekt blev oberoende av den skattskyldiges avdragsrätt vid taxeringen. Avgiften borde ges ungefär samma karaktär som restavgiften vid försummad skattebetalning. Avgiften skulle således inte få dras av vid inkomsttaxeringen.

Reglerna om ö-skatteränta var från början utformade helt efter mönster av bestämmelserna om kvarskatteränta. När kvarskatteräntan förvandlades till en icke avdragsgill kreditavgift fick reglerna om ö-skatteränta en utformning som bestämdes utifrån kreditsynpunkter. Ö-skatteräntan skulle i princip ses som en gottgörelse till de skattskyldiga som fullgjort sina inbetalningar under ordinarie uppbördsterminer och erhållit överskjutande preliminär skatt (SOU 1973:33 s. 156 ff.).

Redovisningen i deklarationen av ö-skatteräntan utgör f.n. en av de mera frekventa felkällorna vid taxeringen. Av RSV:s statistikundersökning, RSV Rapport 1983:6, framgår att ö-skatteräntan åtgärdades (förfrågan och/eller avvikelse) i 93 000 fall med en nettohöjning om 17 milj. kr. vid 1981 års taxering. Den genomsnittliga höjningen när ö-skatteräntan åtgärdats var 183 kr. Enligt RSV:s uppbördsstatistik för 1983 års taxering uppgick det totala antalet ö-skatteräntor till ca 2,7 milj. och den sammanlagda räntan till knappt 1 miljard kr. Det genomsnittliga räntebeloppet vid 1983 års taxering uppgick till 292 kr.

Trots att uppgiften om ö-skatteräntan är maskinellt ifylld på deklarationsblanketten förorsakar den alltså en omfattande administrativ behandling med förfrågningar, avvikelser etc. Det administrativa besväret skulle kunna

nedbringas genom att den förtryckta uppgiften infördes på rätt ställe i deklarationen, nämligen under inkomst av kapital – något som i dagens deklarationsblankett inte är möjligt av tekniska skäl. I det förenklade deklarationssystemet kan bestyret bringas ned ytterligare genom att de på ADB-medium tillgängliga uppgifterna påförs maskinellt under inkomst av kapital.

Vi vill emellertid gå ännu längre i förenklingshänseende och framför tanken att man i stället går över till ett system där ö-skatteräntan blir en skattefri intäkt – på motsvarande sätt som kvarskatteavgiften inte är en avdragsgill kostnad. Räntesatsen måste då givetvis anpassas till den nya situationen genom att räknas ned. Ett sådant system skulle utan tvekan leda till en väsentlig förenkling för såväl granskningspersonalen som de skattskyldiga. Systemet med de inte avdragsgilla kvarskatteavgifterna skulle då också få en konsekvent motsvarighet visavi ö-skatteräntorna. Förenklingseffekten skulle bli störst i fallen med fullständiga deklarationer men även i ett system med förenklade deklarationer blir vinsterna stora. Ett bortfall av 2,7 milj. uppgifter att registrera innebär en viss avlastning av ADB-systemet. Som tidigare nämnts förtrycks också ö-skatteräntan på deklarationsblanketten. Om räntan görs skattefri bortfaller uppgiften. Det skulle möjliggöra att deklarationsblanketten kunde skickas ut till de skattskyldiga tidigare eftersom uppgiften om ö-skatteränta är den som sist blir klar. Det måste betraktas som en klar fördel för de skattskyldiga om de kan få såväl blanketter som information i god tid före den 15 februari. I dag kan det förekomma att skattskyldiga får sina blanketter med tillhörande information bara någon vecka före den 15 februari. Faller ö-skatteräntan bort ur hanteringen vid den årliga taxeringen uppnås således ett flertal fördelar.

Vi har övervägt att ersätta beteckningen ö-skatteränta med en annan term i samband med att vi nu föreslår att räntan görs skattefri. Med hänsyn till att det redan nu stadgas att viss ränta är skattefri anser vi en ändrad terminologi obehövlig.

Det inkomstbortfall som det antydda systemet medför för det allmänna motverkas av en anpassning av räntesatserna för ö-skatteräntorna. Förslagsvis kan man halvera nuvarande räntesatser. En sådan omräkning av räntesatserna leder i princip till att skatteuttaget balanseras. Emellertid bör man också differentiera räntesatserna genom att göra storleken på dessa beroende av den överskjutande skattens storlek. Detta torde vara nödvändigt för att utjämna skatteeffekter som annars kan te sig olämpliga. Som lämplig utgångspunkt för en sådan differentiering bör tas den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskontot som gäller vid utgången av december året före taxeringsåret. Räntesatsen för överskjutande skatt upp till 20 000 kr. kan förslagsvis bestämmas till hälften av det av riksbanken fastställda diskontot och för belopp över 20 000 kr. till en fjärdedel av fastställt diskonto. En lösning med differentierade räntesatser leder till att någon maximering av räntebeloppen inte är erforderlig. Men hänsyn till de låga räntesatserna skulle en ordning med maximerade räntebelopp sakna praktisk betydelse.

Vi föreslår alltså att differentierade räntesatser införs om ö-skatteräntan görs skattefri. En sådan ordning motverkar olämpliga skatteeffekter och kan smidigt anpassas till rådande kreditförhållanden.

I detta sammanhang bör också nämnas att vi prövar möjligheterna att när det gäller förfarandet i första instans ha en ordning med en tidigareläggning av skattsedelsutskrifter och utbetalning av överskjutande skatt till juni taxeringsåret. I samband därmed kan en ytterligare anpassning av räntesatserna övervägas. Här kan erinras om att någon ränta inte utgår i fall av förtidsåterbetalning av överskjutande preliminär skatt. Våra överväganden rörande skattsedelsutskrift m.m. redovisas i ett senare betänkande.

För den skattskyldige torde en skattebefrielse av ö-skatteräntorna i kombination med en anpassning av räntesatserna i princip vara kostnadsneutral. Värdet av det extra avdraget under inkomst av kapital skulle dock bli något högre om ö-skatteräntan blev skattefri. Den nyligen beslutade sänkningen av den statliga inkomstskatten under 1983-1985 med femtioprocentig marginalskatt som mål för flertalet skattskyldiga innebär också en neutralisering av skatteeffekten.

Sammanfattningsvis anser vi att ö-skatteräntan nu bör göras skattefri. En sådan reform kan utformas i huvudsak kostnadsneutral för såväl det allmänna som för den skattskyldige och förenklingseffekterna blir betydande.

8.3 Överväganden beträffande förvaltningskostnader och extra avdrag (sparavdrag)

8.3.1 Förvaltningskostnader

Avdrag för förvaltningskostnader medgavs vid beskattningen redan före införandet av 1928 års KL. Det grundläggande motivet för avdragsrätten torde från början ha varit att förvaltningskostnader avsåg bibehållande av kapitalintäkt. I förarbetena till KL gjordes inga särskilda uttalanden om förekomsten av dessa kostnader. Vad som skall avses med normala förvaltningskostnader får således besvaras med ledning av den rättspraxis som utvecklats under årens lopp. I avsnitt 8.1.2 har vi lämnat en redogörelse för vad som hänförs till förvaltningskostnader i gällande rätt. Därutöver kan nämnas att förvaltningskostnadsavdrag i praxis ofta maximerats till 5 à 10 % av bruttointäkten av kapital. I något fall har avdrag medgivits för ett arvode som utbetalats till en person som skötte den skattskyldiges affärer.

Ett stort antal skattskyldiga yrkar avdrag för kostnader för främst bankfack men även för andra förvaltningskostnader. Någon helt tillförlitlig statistik finns emellertid inte. En rimlig uppskattning utifrån tillgängliga uppgifter är att antalet avdrag under kapital, exkl. extra avdrag och skuldräntor, vid 1981 års taxering uppgick till ca 1 milj. med ett sammanlagt belopp av ca 250 milj. kr. Från bankhåll har vi inhämtat att det f.n. finns ca 1 milj. bankfack i Sverige. Kostnaderna för bankfack varierar starkt beroende på storlek, bankens läge etc. men en grov uppskattning av genomsnittskostnaden stannar på 125 kr. per bankfack. Den sammanlagda bankfackskostnad, som avdrag yrkas för, kan således uppskattas till 125 milj. kr.

Av de redovisade uppgifterna kan några helt säkra slutsatser beträffande förvaltningskostnader inte dras. Det är dock rimligt att anta att förvaltningskostnadsavdrag är en mycket frekvent avdragspost. Skattebortfallet för

staten kan beräknas till ca 60 milj. kr. bara för bankfackskostnaderna. Vidare är det rimligt att anta att andra förvaltningskostnader än bankfackskostnader är mindre frekventa men å andra sidan avser dessa individuellt större belopp och kostar den skattskyldige (och stat och kommun) mer. Ett vanligt exempel härpå torde vara arvoden till banks notariatavdelning. Antalet avdragsposter som åtgärdas är mycket få.

Innan vi redovisar vårt förslag rörande förvaltningskostnader lämnas en redogörelse för bakgrund, statistik m.m. rörande det extra avdraget.

8.3.2 Extra avdrag (sparavdrag)

I syfte att förenkla deklarations- och taxeringsförfarandet beträffande personer med relativt enkla inkomstförhållanden, framförallt vissa löntagare, föreslog 1950 års skattelagssakkunniga ett schablonavdrag under inkomst av kapital med belopp upp till 200 kr. så att endast överskjutande belopp skulle taxeras. Dessutom eftersträvades en bättre överensstämmelse mellan preliminär och slutlig skatt. Ursprungligen sågs en förenkling som ett led i åtgärder för att genomföra ett system med definitiv källskatt för ett stort antal skattskyldiga. Ett ytterligare motiv som anfördes för att införa ett bottenavdrag för kapitalinkomster var att ett sådant avdrag skulle verka sparfrämjande (prop. 1955:59 s. 68). Sparavdraget infördes fr.o.m. taxeringsåret 1957 och bestämdes för ogifta till 100 och för äkta makar till 200 kr. Påföljande taxeringsår höjdes beloppsgränserna till 300 resp. 600 kr. Syftet var att stimulera nysparandet bland framför allt den stora massan av småsparare (prop. 1957:71 s. 65). En ytterligare höjning med samma motiv genomfördes fr.o.m. 1962 års taxering. Beloppen bestämdes till 400 resp. 800 kr.

Nuvarande beloppsgränser – 800 resp. 1 600 kr. – tillämpas fr.o.m. 1976 års taxering. Departementschefen anförde när nu gällande belopp bestämdes att en höjning borde ske med hänsyn till penningvärdeutvecklingen och för att förbättra utbytet för de många småsparare som har sina huvudsakliga tillgångar i form av banktillgodohavanden (prop. 1975:92 s. 104).

Sparavdraget utnyttjades vid 1982 års taxering helt eller delvis av 3,6 milj. skattskyldiga. Det genomsnittliga avdragsbeloppet var 806 kr. Då avdraget kan fördelas sambeskattade emellan på valfritt sätt är det vanligt att den ena parten redovisar intäkter av kapital och utnyttjar sparavdraget medan den andre gör avdrag för skuldräntor. Av det totala antalet skattskyldiga som vid 1982 års taxering redovisade inkomst av kapital yrkade 2 370 000 sparavdrag med ett redovisat medelvärde av 978 kr. Av RRV:s taxeringsstatistiska undersökning avseende 1982 års taxering framgår vidare att skattskyldiga, som varken redovisade inkomst eller underskott av kapital, yrkade sparavdrag i 1 225 000 fall. Avdragets medelvärde uppgick i dessa fall till 474 kr.

Sparavdraget har enligt vad som tidigare framgått varit oförändrat sedan 1976 års taxering. Värdet av avdraget har sedan dess urholkats i takt med inflationens verkningar. Följande sammanställning visar resultatet av en uppräkning av avdragsbeloppet med hänsyn till utvecklingen av konsument- resp. nettoprisindex (faktiska resp. beräknade årsmedeltal).

En uppräkning av nuvarande sparavdrag med hänsyn till prisutvecklingen skulle innebära att avdragsbeloppen fördubblades till ca 1 600 resp. 3 200 kr.

	1976	Dec–83	Uppräknat av-dragsbelopp, kr.
Konsumentprisindex	382	785	1 644
Nettoprisindex	228	452	1 586

Dessa belopp motsvarar i nuvarande ränteläge den årsränta som erhålls om ett kapital på ca 15 000 resp. 30 000 kr. innestår på kapitalsamlingsräkning i affärsbank eller kapitalsparräkning i sparbank.

Det allmännas kostnader för sparavdraget uppgick vid 1982 års taxering till i runda tal 1 400 milj. kr. En höjning av sparavdraget med hänsyn till prisutvecklingen från 1976, dvs. en fördubbling, kan således inte genomföras utan en kraftig kostnadsökning för det allmänna (ca 1 200 milj. kr. taxeringsåret 1984). Här kan erinras om att statsmakterna i stället har satsat på andra sparstimulerande åtgärder. Det beslutade allemanssparandet innebär bl.a. att avkastning och värdestegring på sparade medel skall vara befriade från inkomstskatt. I de två sparformerna är den högsta tillåtna månadsinsättningen 600 kr. och totalt får en sparare sätta in högst 30 000 kr. i allemanssparandet.

8.4 Förslag rörande förvaltningskostnader och extra avdrag (sparavdrag)

I syfte att underlätta genomförandet av en förenklad löntagarbeskattning har vi övervägt att föreslå ett slopande av avdragsrätten för förvaltningskostnader. Företeelsen skulle således försvinna, manuella granskningsresurser skulle frigöras och den maskinella hanteringen underlättas. Det kan nämligen hävdas att förvaltningskostnader delvis har karaktär av privata icke avdragsgilla levnadskostnader. Vi har också övervägt att medge avdrag för förvaltningskostnader fullt ut utom för bankfackskostnader där inslaget av privata levnadskostnader är påfallande. Ett sådant begränsat förslag torde dock inte tillgodose våra krav på förenkling i avseende på den typ av småavdrag det här är fråga om. Det skulle dessutom ur lagteknisk synvinkel vara egendomligt om endast en viss typ av förvaltningskostnader ej längre skulle vara avdragsgill. Med hänsyn till det tidigare nämnda motivet för att införa avdragsrätt för förvaltningskostnader finner vi inte grund för att föreslå att avdragsrätten slopas i sin helhet. För rörelseidkare som har förvaltningskostnader är det rimligt att avdrag också medges för dessa. Eftersom det i rättspraxis förekommer en mängd olika typer av förvaltningskostnader för såväl juridiska som fysiska personer ställer det sig dessutom svårt för att inte säga omöjligt att med erforderlig säkerhet avgränsa vad som bör resp. inte bör vara avdragsgillt. Ett exempel härpå är det förhållandet att kostnader för omplacering av tillgångar som nedlagts i notariatdepå utgör förvaltningskostnader medan arvode till bank som utfört omplacering av värdepapper inte är en avdragsgill kostnad till någon del. Däremot ifrågasätter vi om inte avdragsrätten kan begränsas till viss del.

Vi föreslår inledningsvis att avdrag för förvaltningskostnader medges

fysisk person bara för den del av kostnaderna som överstiger 1 000 kr. under beskattningsåret efter förebild av vad som redan gäller beträffande resekostnader till och från arbetet. Samtidigt föreslår vi att sparavdraget höjs från nuvarande 800 kr. till 1 000 kr. och att avdraget individualiseras. En avgörande fördel med en sådan konstruktion är att man kan undvika yrkanden om avdrag för förvaltningskostnader upp till 1 000 kr. Man slipper således alla besvärliga ställningstaganden till om avdragsrätt föreligger eller ej för beloppsmässigt bagatellartade förvaltningskostnader.

Beträffande sparavdraget menar vi att det inte bör vara underskottsgrundande av principiella och ekonomiska skäl. Idén med ett sådant avdrag är ju bl. a. att ge de skattskyldiga en rimlig sparstimulans. Nuvarande sparavdrag är inte underskottsgrundande, ej heller schablonavdraget under tjänst. Däremot bör den del av förvaltningskostnaderna som överstiger 1 000 kr. vara underskottsgrundande i förvärvskällan. Något skäl att inskränka på gällande rätt i det avseendet har vi inte funnit.

Förslaget att höja sparavdraget från 800 kr. till 1 000 kr. har vissa fördelar. En viss "påspädning" av sparstimulansen sker om vårt förslag att skattebefria ö-skatteräntan genomförs. Förslaget innebär också en viss anpassning till penningvärdeutvecklingen. Med hänsyn till vårt förslag om individualiserat sparavdrag innebär en höjning från 800 kr. till 1 000 kr. dessutom en viss kompensation för de skattskyldiga som i dag utnyttjar andra makens outnyttjade sparavdrag.

En fullständig anpassning av sparavdragets storlek till penningvärdeutvecklingen från 1976, dvs. en fördubbling, skulle som vi nämnt kosta ca 1 200 milj. kr. För inkomståret 1984 räknar vi med att 3 950 000 skattskyldiga yrkar sparavdrag varav 1 100 000 ej utnyttjar avdraget fullt ut. Av de återstående 2 850 000 som utnyttjar hela sparavdraget räknar vi med att 650 000 inte skulle kunna utnyttja en fördubbling av sparavdraget fullt ut. Det innebär således att ca 20–25 % färre skattskyldiga jämfört med dagens regler skulle kunna utnyttja sparavdraget till fullo vid en fördubbling. Sammanfattningsvis kan man konstatera att en fördubbling av sparavdraget kostar mycket samtidigt som man vinner litet.

Vi föreslår som nämnts alltså att sparavdraget skall individualiseras. Detta är ingen helt avgörande förutsättning för att den förenklade deklarationen skall kunna användas men individualiseringen medför stora fördelar. En individualisering innebär att makar inte får rätt att tillgodoräkna sig andre makens outnyttjade avdrag. Nuvarande konstruktion där avdraget kan fördelas sambeskattade emellan på valfritt sätt ter sig motiverad i de fall båda makarna redovisar nettoinkomst av förvärvskällan. I de fall endast den ena maken har nettointäkt medan den andre har underskott står valrätten däremot knappast i överensstämmelse med de ursprungliga tankegångarna bakom avdraget. En individualisering innebär att granskningsarbetet väsentligen underlättas. Tillgång till båda de sambeskattades deklarationer kommer nämligen i ett individualiserat system inte längre att vara nödvändigt.

Vårt förslag att inte medge avdrag för förvaltningskostnader upp till 1 000 kr. medför att avdrag för dessa kostnader i hög utsträckning kommer att upphöra för fysiska personer. Detta underlättar genomförandet av en förenklad löntagarbeskattning. Det allmännas inkomster kan beräknas öka

och kan uppskattas till drygt 100 milj. kr. För de skattskyldiga innebär förslaget i denna del ekonomiskt en viss skatteskärpning men för de flesta dock begränsad till under 100 kr. Om åtgärder inte vidtas beträffande denna sorts småavdrag kommer de att belasta administrationen av den förenklade deklarationen kraftigt. Även om möjligheten att lämna tilläggsuppgifter utnyttjas måste strävan vara att nedbringa dessas antal så att systemet blir så enkelt som möjligt för deklaranterna och skattemyndigheterna att tillämpa. Tilläggsuppgifter av denna bagatellkaraktär är det mycket angeläget att undvika.

Som bakgrund till en redovisning av intäktsbortfallet av våra förslag vill vi lämna en redogörelse för hur de 2 620 000 skattskyldiga som vid 1982 års taxering redovisade inkomst av kapital fördelade sig efter storleken på yrkat extra avdrag.

Yrkat extra avdrag, kr.	0–799	800	801- -1 599	1 600
Antal	320 000	1 690 000	90 000	520 000

Av de 2 620 000 skattskyldiga som redovisade inkomst av kapital var det endast 710 000 som hade sådan inkomst understigande 1 000 kr. Det innebär således att 1 910 000 skattskyldiga redovisade inkomst av kapital överstigande 1 000 kr.

Vi beräknar att en höjning av sparavdraget till 1 000 kr. samtidigt som detta individualiseras skulle lett till ett intäktsbortfall för det allmänna med 110 milj. kr. vid 1984 års taxering. Under motsvarande förutsättningar kan en höjning till 1 500 kr. beräknas leda till ca 750 milj. kr. i bortfall och en höjning till 2 000 kr. till ca 1 300 milj. kr.

Den sammantagna effekten av våra förslag i förvärvskällan kapital är emellertid svår att närmare beräkna. Varken RRV:s eller RSV:s taxeringsstatistik ger något säkert underlag för en sådan beräkning. Såväl intäktsökningarna som intäktsminskningarna skulle uppgått till ca 100-125 milj. kr. vid 1984 års taxering. Det innebär att våra förslag i detta avsnitt i stort sett är kostnadsneutrala för det allmänna.

Sammanfattningsvis föreslår vi att sparavdraget höjs till 1 000 kr. som inte är underskottsgrundande. Sparavdraget bör individualiseras. Vidare föreslår vi att avdrag för förvaltningskostnader inte medges upp till 1 000 kr. Avdrag för förvaltningskostnader överstigande 1 000 kr. bör medges i samma utsträckning som i dag och dessutom vara underskottsgrundande. Våra förslag bidrar till ett effektivt genomförande av ett förenklat system och innebär också en förenkling för såväl deklaranter som skattemyndigheter. Intäktsbortfallet för det allmänna kan finansieras med ökade intäkter genom vårt förslag angående förvaltningskostnader samt genom att sparavdraget individualiseras. En smärre skatteskärpning kan inträda för den make som hittills utnyttjat sparavdraget för egen och den andres räkning. En individualisering tvingar vidare vissa skattskyldiga att redovisa sina intäkter och skuldräntor på ett korrektare sätt än vad som är fallet i dag.

8.5 Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet

Av de intäkter som kan förekomma i denna förvärvskälla är här främst av intresse realisationsvinster vid avyttring av aktier och därmed likställda tillgångar. Att realisationsvinster vid avyttring av fastighet inte kan ingå i det förenklade deklarationssystemet är uppenbart med hänsyn till de komplicerade bestämmelserna för att beräkna vinsten. För övrigt har vi redan förut konstaterat att systemet av andra skäl endast kan omfatta helårsinnehav av fastighet.

Enligt nuvarande bestämmelser i 35 § 3 mom. KL är realisationsvinst på grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan härmed jämförlig rättighet i sin helhet skattepliktig om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år. I fortsättningen benämns här avsedd egendom korttidsaktie.

Har den skattskyldige innehaft egendom av nyssnämnt slag två år eller mer, s.k. äldre aktie, är 40 % av vinsten vid avyttringen skattepliktig. Från sammanlagda beloppet av realisationsvinster för äldre aktier, minskat med ev. realisationsförluster för samma slags aktier, medges den skattskyldige ett avdrag med 3 000 kr. men inte med mer än vinstbeloppet. För gifta makar beräknas avdraget gemensamt. Avdraget innebär att realisationsvinster vid aktieförsäljningar till ett belopp av 10 000 kr. är skattefria om den s.k. schablonmetoden tillämpas för att beräkna aktiernas anskaffningskostnad. Schablonmetoden innebär att anskaffningskostnaden beräknas till 25 % av aktiernas försäljningspris. Beträffande försäljningar före den 25 oktober 1983 kunde 50 % av försäljningspriset tas upp som anskaffningskostnad, vilket innebar att vinster vid aktieförsäljning till ett belopp av 15 000 kr. var skattefria.

Även om reglerna för att beräkna realisationsvinst vid aktieförsäljning också är relativt komplicerade innebär det särskilda avdraget för äldre aktier att det finns viss möjlighet att ha med i systemet löntagare med realisationsvinster inom avdragets ram. Avdraget förutsätter dock f.n. en noggrann redovisning av vinster och förluster på speciella blanketter. Eftersom det är angeläget att det förenklade deklarationssystemet blir så effektivt som möjligt anser vi oss böra pröva dels hur avdraget bör utformas för att passa in i systemet dels om ett liknande avdrag kan införas för korttidsaktier.

Antalet aktieägare i Sverige visar en stigande tendens och torde f.n. uppgå till ca 1 milj. Många av dem är löntagare som med undantag av aktieinnehavet har sådana inkomst- och förmögenhetsförhållanden att de kan ingå i det förenklade deklarationssystemet. I de fall varken försäljning eller inköp av aktier förekommit under beskattningsåret kan löntagaren deklarera enligt systemet men redan mycket obetydliga försäljningar, t.ex. av teckningsrätter, medför att löntagaren måste lämna fullständig deklaration om inte särskilda bestämmelser införs. Det bör anmärkas att det med den livliga emissionsverksamhet som förekommer i dag är relativt vanligt att aktieägare har realisationsvinster till småbelopp.

För att det skall bli möjligt att inrymma nu avsedda aktieägare i det förenklade deklarationssystemet fordras att det nuvarande avdraget individualiseras, dvs. att det inte får delas upp mellan makar, och vidare att ett

motsvarande avdrag införs för vinster på avyttring av korttidsaktier. Dessa åtgärder innebär en avsevärd förenkling för aktieägarna utan att medföra något mer betydande skattebortfall. En av de största vinsterna ligger i att löntagare med smärre aktieinnehav kan lämna förenklad deklaration även för de år det förekommit försäljning, t.ex. i samband med en emission. Samma typ av blankett kan alltså användas år efter år. För myndigheterna blir det både en kontrollmässig och en administrativ förenkling av stor betydelse från resurssynpunkt.

Vilka skatteeffekterna blir för den enskilde beror givetvis på vilka avdragsbelopp som väljs.

En invändning som kan riktas mot åtgärden är att den försvårar kontrollen av att realisationsvinster uppges till beskattning. På grund härav bör ett relativt lågt avdragsbelopp gälla för vinster på korttidsaktier. Vidare bör föreskrivas att redovisning av aktieförsäljningar får underlåtas endast om bruttoförsäljningssumman understiger visst belopp. Med hänsyn till de olika metoderna att beräkna vinster kan denna gräns knappast bestämmas till samma belopp för korttidsaktier som för äldre aktier – vilket vore önskvärt av enkelhetsskäl. För korttidsaktier bör redovisningsgränsen sättas lika med det skattefria beloppet. För äldre aktier bör redovisningskravet avvägas så att det ungefärligen svarar mot den summa som den skattskyldige högst kan sälja äldre aktier för och uppnå skattefrihet genom det särskilda avdraget och användande av schablonmetoden.

Det bör anmärkas att skattemyndigheterna redan nu av resursskäl tvingas begränsa sina kontrollinsatser vad avser aktieförsäljningar. Särskilt gäller detta smärre vinster genom försäljningar av teckningsrätter o.d.

Vi föreslår att ett avdrag införs för korttidsaktier om 1 000 kr. för varje skattskyldig. Avdraget är avsett att möjliggöra ett slopande av redovisningen av vinster genom avyttring av ett fåtal aktier, teckningsrätter m.m. Vidare föreslår vi att det nuvarande avdraget för äldre aktier sätts till 2 000 kr. för varje skattskyldig, vilket med dagens regler skulle innebära att vinster på försäljningar upp till 6 667 kr. blir skattefria om schablonmetoden för att beräkna anskaffningsvärdet används. För ensamstående och sambeskattade där endast en har aktier innebär detta en minskning med 1 000 kr., medan individualiseringen för makar, som båda har aktier, innebär en höjning med samma belopp.

För att den avsedda förenklingseffekten skall uppnås bör avdragen medges oberoende av varandra. Varje skattskyldig kan alltså få högst (2 000 + 1 000 =) 3 000 kr. i avdrag på vinster genom aktieförsäljningar. Gränsen för redovisning av försäljningar av äldre aktier kan förslagsvis bestämmas till 7 000 kr.

Vidare bör framhållas att det förenklade deklarationssystemet kan genomföras även om vårt förslag beträffande realisationsvinster på aktier inte skulle antas. Effekten blir i så fall att färre skattskyldiga omfattas av systemet. Sannolikt bortfaller årligen 2 à 300 000 skattskyldiga.

Vi har övervägt att föreslå ett liknande avdrag för realisationsvinster enligt 35 § 4 mom. KL framför allt med tanke på obligationsinnehav. Med hänsyn till att skattefrihet gäller för hithörande vinster efter fem års innehav och endast ett fåtal av de skattskyldiga, som har förutsättningar att använda den förenklade deklarationen, kan antas ha realisationsvinster att beskatta enligt det aktuella lagrummet, anser vi inte skäl finnas härtill.

9 Allmänna avdrag

9.1 Gällande rätt m.m.

Bestämmelser om allmänna avdrag finns intagna i 46 § KL. De avdrag som är av störst intresse för vårt utredningsarbete är förvärvsavdrag och avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn.

I 46 § 3 mom. KL anges de krav som skall vara uppfyllda för att förvärvsavdrag skall kunna utgå. Utgångspunkten är att det skall finnas hemmavarande barn (eget barn, adoptivbarn, styvbarn och fosterbarn) under 16 år. Vidare är det endast A-inkomster som berättigar till förvärvsavdrag.

Härutöver gäller i huvudsak följande.

Barns ålder bedöms efter förhållandena den 1 november året före taxeringsåret och reglerna för avdragsrätt är desamma för man och kvinna.

Har båda makarna A-inkomst skall i första hand den make som har den lägsta A-inkomsten få avdraget. Här åsyftas summan av olika A-inkomster före allmänna avdrag och beräknad enligt reglerna vid den statliga taxeringen. Skulle makarnas A-inkomster var lika stora tillfaller förvärvsavdraget den yngsta maken.

Förvärvsavdragets storlek är beroende av A-inkomstens storlek. Den utgör vid inkomst av tjänst 25 % av A-inkomsten (nettoinkomsten, alltså efter avdrag för kostnader), dock högst 2 000 kr. Förvärvsavdrag medges även vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet och rörelse. Avdragets storlek är 25 % av nettointäkten, dock högst 2 000 kr. Det är alltid A-inkomsten vid den statliga inkomsttaxeringen som ligger till grund för avdragets storlek. Härigenom undviks att förvärvsavdraget på grund av reglerna om procentavdrag kan bli lägre vid den kommunala taxeringen än vid den statliga.

Förvärvsavdrag erhålls också då endast den ene av makarna har A-inkomst härrörande från jordbruksfastighet eller rörelse. Även inkomst av tjänst från fåmansföretag som medhjälpande make till företagsledaren utfört arbete i, berättigar till förvärvsavdrag. Understiger makens arbetsinsats 400 timmar beskattas företagsledaren för den ersättning som företaget betalar till den medhjälpande maken (punkt 13 av anvisningarna till 32 § KL). Företagsledaren är liksom jordbrukaren och rörelseidkaren i stället berättigad till förvärvsavdrag. Som förutsättning krävs vidare att maken utfört arbete i förvärvskällan. Avdragets storlek är i detta fall lika med värdet av makens

arbetsinsats, dock högst 1 000 kr., om nettointäkten uppgår till minst detta belopp; annars med ett belopp motsvarande inkomsten.

Förvärvsavdrag i de båda fallen (båda makarna har A-inkomst resp. endast den ene av makarna har A-inkomst) medges endast make som levt tillsammans med andre maken under beskattningsåret. Vidare bör observeras att det totala avdraget för makar tillsammans inte får överstiga 2 000 kr. i första fallet och 1 000 kr. i det andra, dvs. vid avdrag på grund av att andre maken hjälpt till i verksamheten.

Dessutom skall nämnas att för gruppen ogifta skattskyldiga (ensamstående med A-inkomst), varmed jämställs änka, änkling, frånskild och den som varit gift men inte levt tillsammans med maken, medges alltid förvärvsavdrag med 25 % av A-inkomsten, dock högst 2 000 kr. om och i den mån inkomst som berättigar till avdraget förslår därtill.

Förvärvsavdraget avräknas alltid först bland de allmänna avdragen vilket kan ha effekten att andra allmänna avdrag, som på grund av bristande inkomst inte kan utnyttjas i skattskyldigs deklaration, får överföras till makens deklaration.

Förvärvsavdrag får endast den som varit här i riket bosatt under större delen av beskattningsåret men utgår med hela beloppet även om inkomsten avsett endast någon del av året.

Avdrag för underhåll av icke hemmavarande barn regleras i 46 § 2 mom. 4) KL. Av lagrummet framgår att rätt till allmänt avdrag föreligger för belopp som skattskyldig under beskattningsåret utgett för eller tillgodoräknats som underhåll av icke hemmavarande barn till dess barnet fyllt 18 år. Avdrag medges dock till dess barnet fyllt 21 år om det genomgår grundskola, gymnasieskola eller annan jämförlig grundutbildning. Enligt övergångsbestämmelser medges dock avdrag oavsett barnets ålder om bidraget utgår på grund av dom enligt de regler som gällde fram till den 1 juli 1979. Avdrag medges med utgivet belopp dock högst 3 000 kr. för varje barn. Till deklarationen skall fogas intyg eller annat skriftligt bevis. Avdraget tillkommer den underhållsskyldige oavsett hans civilstånd. Enligt elfte stycket av anvisningarna till 19 § KL är mottagaren inte skattskyldig för det mottagna beloppet.

Tidigare var avdrag för underhållsbidrag utformat som förhöjt ortsavdrag för den som i skattehänseende var att anse som ogift och som lämnade underhåll till barn. Motivet till denna bestämmelse var att man ville beakta den nedsättning i skatteförmågan som det medför att ge ut underhållsbidrag. I förarbetena till nuvarande bestämmelse (prop. 1960:76 s. 99) uttalade departementschefen att de dittillsvarande reglerna om förhöjt ortsavdrag inneburit att avdrag utgick oavsett hur mycket som verkligen betalats i underhållsbidrag. Avdrag borde i stället – med viss begränsning – medges med vad som faktiskt utgivits. I syfte att förenkla för den skattskyldige att fullgöra sin bevisskyldighet ändrades bestämmelsen genom SFS 1970:162. Det tidigare kravet på intyg från barnavårdsnämnd, barnavårdsman eller kommunal förtroendeman mjukades upp så att det räcker med intyg eller annat skriftligt bevis.

9.2 Överväganden och förslag

9.2.1 Förvärvsavdrag

Reglerna om förvärvsavdrag tillkom 1919. De motiv som anförts för förvärvsavdraget har varit växlande. Det ursprungliga skälet var att en hustru som förvärvsarbetade hade begränsade möjligheter att utföra hemarbete som kunde hålla levnadskostnaderna nere. Senare har också arbetsmarknadsskäl framförts till försvar för avdraget. I slutet av 1940-talet angavs som motiv för avdraget sålunda "att samhället behöver utnyttja den kvinnliga arbetskraften på arbetsmarknaden och vill uppmuntra därtill genom att göra beskattningen på det kvinnliga förvärvsarbetet mindre betungande".

Genom 1970 års skattereform infördes nuvarande system för beskattning av äkta makar. Ortsavdraget, som fick benämningen grundavdrag, individualiserades. En gemensam skala för gifta och ogifta infördes. Beträffande förvärvsavdraget uttalades att det var en typ av avdrag som inte hörde hemma i ett individuellt beskattningssystem. Man ansåg det emellertid ofrånkomligt att övergångsvis behålla denna avdragstyp med hänsyn till de ogynnsamma verkningarna för barnfamiljerna som det skulle medföra att avskaffa avdraget. Förvärvsavdraget fick i huvudsak sin nuvarande konstruktion 1970, vilket alltså bl.a. innebar att det slopades helt för familjer utan hemmavarande barn under 16 år och att anknytningen till inkomsttagarens kön helt föll bort. Vid reformens genomförande uttalade departementschefen (prop. 1970:70 s. 84) att ett slopande av förvärvsavdragen vore värdefullt från förenklingssynpunkt. Han var dock inte beredd att förorda detta med hänsyn till att betydande skatteskärpningar absolut sett och i fråga om marginalskatt kunde uppkomma till följd av den föreslagna skattereformen.

1972 års skatteutredning uttalade som utgångspunkt för sina överväganden att samhällets stöd till barnfamiljerna numera ansågs böra ske genom åtgärder på det sociala området och inte genom förmåner vid beskattningen. Någon ändring av reglerna för förvärvsavdrag föreslogs emellertid inte. Utredningen anförde därvid att avdraget delvis hade karaktären av ett omkostnadsavdrag och att barnfamiljernas relativt sett sämre ekonomiska situation måste beaktas vid bedömningen av de kvarvarande skattelättnaderna.

Familjeekonomiska kommittén har i sitt betänkande (SOU 1983:14), Barn kostar, lämnat en utförlig redogörelse för förvärvsavdraget och dess funktion som stöd till barnfamiljerna. Kommittén redovisar också överväganden om förändringar beträffande förvärvsavdraget med utgångspunkt från sitt uppdrag att klarlägga och analysera barnfamiljernas ekonomiska situation samt att överväga och föreslå åtgärder för att bättre tillgodose barnfamiljernas och då främst flerbarnsfamiljernas behov.

Av redogörelsen för förvärvsavdraget och dess betydelse för barnfamiljernas ekonomi framgår bl.a. följande

- antal skattskyldiga med förvärvsavdrag (2 000 kr.) har ökat med drygt 30 % under 1970-talet från ca 725 000 1971 till nästan 950 000 1980
- förvärvsavdragets betydelse för den enskilda familjens ekonomi har minskat under samma period. 1971 hade 2 000 kr. samma köpkraft

som 5 500 kr. 1982
- hushållens direkta utbyte av förvärvsavdraget, även kallat skattesubventionen, har varierat starkt beroende på den skattskyldiges marginalskatt. Spännvidden uppgår till hela 1 120 kr., mellan 490 kr. för samtaxerad skattskyldig med taxerad inkomst under 19 000 kr. till 1 610 kr. för ensamstående med taxerad inkomst över 100 000 kr.
- förvärvsavdraget påverkar bostadsbidragets storlek genom att det minskar den taxerade inkomsten.

I sina överväganden om omfördelningen inom barnstödet har familjeekonomiska kommittén inventerat för- och nackdelar med förvärvsavdraget. Därvid konstaterar man att detta befrämjar förvärvsarbete genom att bidra till att täcka de högre kostnader som förvärvsarbete kan förorsaka. Vidare påverkar förvärvsavdraget bostadsbidraget i gynnsam riktning.

Nackdelarna är dock avsevärda. Avdraget är inte kopplat till de verkliga utgifterna för barntillsyn, vare sig till ortens pris (taxor) eller till antalet barn som behöver tillsyn. Vidare utgår det även för barn som på grund av sin ålder inte behöver barntillsyn, och tar således ingen hänsyn till variationer i barnkostnaderna. Dessutom är bidragseffekten för låg för att stimulera till mera fast anknytning till arbetsmarknaden. Skattesubventionerna varierar starkt. Variationen kommer dock att minska som ett resultat av den reformerade inkomstbeskattningen som genomförs 1983 till 1985.

Kommittén pekar på möjligheten att slopa förvärvsavdraget och fördela om stödet till bl.a. barnbidraget eller bostadsbidraget, men förordar inget av de redovisade alternativen.

Med utgångspunkt i vårt uppdrag att förenkla löntagarbeskattningen bör vi lägga ytterligare aspekter på förvärvsavdraget. Främst har vi granskat dess administrativa hantering i dagens system och möjligheterna att inordna det i en förenklad deklarationsredovisning.

Reglerna om förvärvsavdraget kan ge intryck av att vara okomplicerade och lätta att tillämpa både för deklaranter och granskare. RSV:s deklarationsundersökning TN-81 visar dock att förvärvsavdraget är en frekvent felkälla, som föranleder ett stort antal avvikelser från deklarationerna. Totalt vidtogs åtgärder i 131 000 fall vilket innebär en nästan 15-procentig felfrekvens. Förvärvsavdraget var på nionde plats på listan över de tjugo vanligaste åtgärdstyperna. Felen fördelade sig på följande sätt

- avdrag inte yrkat	52 000
- överflyttning mellan sambeskattade	39 000
- övriga rättelser (fel uträknat, avdrag vägrat eller nedsatt m.m.)	40 000

Särskilt överflyttningsfallen, som berör två skattskyldiga, är tidskrävande. Många gånger finns de inblandades deklarationer i olika taxeringsdistrikt vilket föranleder skriftväxling mellan olika TN eller LSM för att vidta ändringen. Det innebär även viss risk att besluten blir felaktiga och i värsta fall att ingen av de skattskyldiga tillgodoförs avdraget.

Förvärvsavdraget medges den skattskyldige ex officio dvs. även om yrkande därom inte framställts. Uppgifterna från deklarationsundersökningen visar att granskningsfunktionärerna också i stor omfattning verkligen

tillgodoför de skattskyldiga avdraget. Hur vanligt det är, att man vid taxeringen av förbiseende underlåter att medge förvärvsavdrag trots att den skattskyldige är berättigad till det, känner vi inte till. Sådana förbiseenden kan inte uteslutas.

Enligt vår mening är reglerna om förvärvsavdrag endast skenbart enkla. Många svårigheter är förenade med reglerna i synnerhet då förvärvsavdraget skall beräknas på kombinationer av inkomster i olika inkomstslag eller då avdrag medges för första gången och barnets föräldrar inte är gifta. Felfrekvensen antyder också att reglerna är svåra för de skattskyldiga att sätta sig in i – något som måste anses som en stor nackdel med hänsyn till följdverkningarna av felaktigheter, t.ex. att beräkna den egna skatten.

Dagens regler om förvärvsavdrag ställer vissa krav på att de skattskyldiga lämnar uppgifter om hemmavarande barn och samboendeförhållanden. Detta sker genom kryssmarkeringar på deklarationsblankettens fjärde sida. Det är vanligt att deklaranterna underlåter att fylla i detta avsnitt av blanketten. I sådana fall krävs för en säker taxering vanligen att granskaren gör kompletteringsfrågor.

I ett förenklat löntagarbeskattningssystem är en av huvudtankarna att den skattskyldige skall lämna så få uppgifter som möjligt. De uppgifter om familjeförhållandena som krävs för att bedöma bl.a. förvärvsavdraget utgör därvid en belastning och låter sig inte väl förena med en förenklad redovisning. Inte heller kan avdraget alltid tillgodoföras maskinellt med ledning av tillgängliga uppgifter, utan att ett större antal fel därvid uppkommer.

Vi anser därför att även starka administrativa skäl talar för att förvärvsavdraget slopas. Stödet till barnfamiljerna bör ges en annan form – fristående från beskattningen. Förslaget behöver därför inte innebära någon standardförändring för barnfamiljerna.

Slopas förvärvsavdraget medför det en rad administrativa fördelar och förenklingsvinster. För granskningsarbetet innebär bortfallet av en vanlig felkälla – som på grund av sin konstruktion dessutom kan vara arbetskrävande – en avsevärd rationalisering i ett förenklat system.

För den skattskyldige innebär förslaget viss förenkling av deklarationsarbetet och ökad säkerhet vid bl.a. skatteberäkningen.

Om förvärvsavdraget slopas och den allmänna skattereduktionen (hemmamakereduktionen) tas bort – vilket vi föreslår i ett senare avsnitt – öppnas möjligheten att minska antalet preliminärskattekolumner från fyra till en gemensam. LSM:s arbete med att utfärda beslut om ändrad preliminärskattekolumn bortfaller därigenom. Det kan dessutom ifrågasättas om preliminärskattetabellerna i fortsättningen behöver skickas ut till samtliga skattskyldiga som nu sker. Det borde vara tillräckligt att arbetsgivarna får sådana tabeller. I övrigt kan tabeller erhållas hos LSM (och förslagsvis även på postkontoren) för den som har behov av dem, t.ex. för värdering av kostförmåner.

Förslaget kan, förutsatt att den inkomstförstärkning som det allmänna får genom ett slopat avdrag motsvaras av en omfördelning av barnstödet till andra former, bli kostnadsneutralt för både det allmänna och de flesta skattskyldiga som i dag drar nytta av avdraget. Ökningen av skatteintäkterna på grund av avdragets slopande kan beräknas till ca 750 milj. kr. För

skatteförvaltningen innebär förslaget besparingar såväl i preliminärskattehanteringen som i granskningsarbetet.

Sammanfattningsvis delar vi den av 1972 års skatteutredning och familjeekonomiska kommittén framförda uppfattningen att samhällets stöd till barnfamiljerna bör lämnas på det sociala området och inte genom åtgärder inom beskattningen, såvida man inte betraktar förvärvsavdraget som ett renodlat kostnadsavdrag. Som sådant anser vi att det är både otillräckligt och orättvist. Eftersom förvärvsavdraget dessutom är betungande för granskningsorganisationen genom hög felfrekvens och svårt att inordna i en förenkling av deklarationsredovisningen, föreslår vi att avdraget slopas och ersätts med annan stödform.

9.2.2 Avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn

Avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn utnyttjas av ett stort antal skattskyldiga med underhållsskyldighet. Ensamförälderkommittén har beräknat antalet till omkring 275 000 med följande ungefärliga fördelning på kategorier (1980 års taxering), SOU 1983:51 s. 286.

Tabell 9.1 Antal bidragsskyldiga med hel och begränsad avdragsrätt för underhållsbidrag fördelade efter antal barn

Avdragsrätt	Antal barn		
	1	2	3
Hel avdragsrätt	175 000	59 000	13 000
Lägre än hel avdragsrätt	14 000	8 000	4 000

Beräkningarna bygger på material från RRV och RFV:s bidragsförskottsstatistik. Viss osäkerhet beträffande antalet skattskyldiga som utnyttjar detta avdrag orsakas av att avdraget för underhållsbidrag i deklarationen och därmed också i tillgänglig taxeringsstatistik redovisas tillsammans med avdrag för periodiska understöd. Antalet kan dock beräknas till omkring 200 000. Vissa underhållsskyldiga utger bidrag till fler än ett barn, andra kan inte utnyttja avdraget på grund av att de inte betalt något underhåll.

Effekten av avdraget varierar med den underhållsskyldiges marginalskatt. Genom att skatteeffekten beaktas vid bestämningen av underhållsbidraget dämpas dock den totala effekten. Större variationer i utbyte av avdraget olika skattskyldiga emellan torde inte uppkomma. Som framgår av ensamförälderkommitténs statistiksammanställning kan inte alla bidragsskyldiga utnyttja avdragets effekter, beroende på att underhållsbidraget utgår med lägre belopp än 3 000 kr. per år.

Avdragets syfte är främst att stödja den bidragsskyldiges förmåga att bidra till kostnaderna för ensamföräldersituationen, men avdraget uppfattas ofta som en beloppsmässigt begränsad hjälp att klara av underhållsbidraget. Genom att underhållsbidraget höjs på grund av avdragsrätten är behållningen för den bidragsskyldige oftast liten. Det torde därför endast ha marginell effekt på betalningsviljan.

I motsats till förvärvsavdrag och skattereduktion tar avdraget för underhållsbidrag hänsyn till antalet underhållna barn. Det kan därför anses bättre anpassat till den faktiska betalningsskyldigheten.

På grund av det stora antalet yrkanden om avdrag för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn och det krav på bevisning som uppställts för avdragsrätten, innebär de en belastning i granskningsarbetet. Av RSV:s deklarationsundersökning TN-81 framgår att taxeringsfunktionärerna vidtagit åtgärder med anledning av dessa avdragsyrkanden i 30 000 fall, varav 9 000 fall av förfrågningar som inte medförde ändring av taxeringarna. Merparten av de senare fallen avser begäran om intyg eller motsvarande bevisning, som den skattskyldige därefter presterat.

Det system för förenklad löntagarbeskattning som vi föreslår förutsätter att taxeringarna kan bestämmas i huvudsak på maskinell väg antingen med ledning av uppgifter från tredje man eller skattemyndigheternas register. Avdragsyrkandena bör i möjligaste mån beaktas inom ramen för schabloner. I ett sådant system kommer en avdragsrätt såsom för underhållsbidrag – i synnerhet med den utformningen det har och det beviskrav som knyts till rättigheten – att innebära ett hinder för förenkling av redovisningen, granskningen och kontrollen.

Ensamförälderkommittén finner utifrån sina utgångspunkter, att det knappast finns skäl att ställa sig avvisande till en avveckling av det stöd till barnfamiljerna som ges inom beskattningssystemet till förmån för stöd i andra former. Kommittén föreslår också att skatteförmånerna slopas och ersätts av bl.a. höjda barnbidrag och bidragsförskott. Särskilt angeläget finner kommittén det vara att kompletterande stöd ges till ensamförälderhushållen. Förslagen har också utformats med hänsyn härtill.

Vi har tidigare anslutit oss till uppfattningen att stödet till barnfamiljerna bör ges utanför inkomstbeskattningssystemet. I synnerhet bör detta ske om de sociala hänsynstagandena förorsakar de skattskyldiga och granskningsorganisationen merarbete. När det gäller avdraget för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn skulle ett slopande av avdragsrätten enligt vår uppfattning medföra betydande förenklingar för både de skattskyldiga och skattemyndigheterna. Den bidragsskyldige skulle – genom att underhållsbidraget kan bestämmas till lägre belopp sedan det frigjorts från kopplingen till avdragsrätten – erhålla reduktionen direkt utan omvägen över skattesystemet. Skatteförvaltningen kunde slippa hanteringen och kontrollen av avdragen, vilket skulle innebära en förenkling i dag och underlätta utvecklingen av förenklad deklarationsredovisning i framtiden.

Vi är emellertid medvetna om den negativa ekonomiska konsekvensen för mottagaren av det reducerade underhållsbidraget. Därför förutsätter vi att stödåtgärder till dessa hushåll av den typ ensamförälderkommittén föreslår genomförs om avdragsrätten slopas.

Om avdragsrätten inte kan avskaffas föreligger enligt vår uppfattning starka skäl för att förändra kravet på bevisning. I gällande regel krävs att avdragsyrkandet styrks med intyg, som skall fogas till deklarationen. Som regeln är utformad utgör intyget eller den skriftliga bevisningen en förutsättning för att få avdraget. Regler av detta slag är betungande för både den skattskyldige och skattemyndigheterna och föranleder ofta begäran om komplettering av deklarationen. Dessa förfrågningar framstår inte heller –

varken på grund av beloppens storlek eller att risken för missbruk är särskilt uttalad – som angelägna kontrollinsatser. På grund av formkravet utförs de emellertid i stor utsträckning. Granskaren får uppfattningen att avdraget måste kontrolleras extra noga eftersom kravet på bevisning är så högt ställt. På så sätt tas granskningsresurser i anspråk till men för väsentligare kontrollarbete.

Vi anser att det inte föreligger skäl att kontrollera avdragen för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn mer noggrant än andra avdragsyrkanden i deklarationerna. Beviskravet bör sättas därefter. Det är enligt vår mening tillräckligt att den skattskyldige får styrka sitt yrkande på begäran av granskaren på samma sätt som gäller för de flesta andra avdragsyrkanden. Intyget eller den skriftliga bevisningen måste då uppvisas på anfordran, medan det i deklarationen räcker med att ange avdragsyrkandets storlek samt bidragstagarens namn och personnummer.

Sammanfattningsvis föreslår vi att avdraget för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn slopas och att kompensation härför främst till ensamförälderhushållen ges utanför inkomstbeskattningssystemet. Om avdraget skall kvarstå föreslår vi en uppmjukning av beviskravet för att få avdraget.

Effekterna i form av ökade skatteintäkter för stat och kommun av att avdraget slopas uppgår till omkring 400 milj. kr. För den bidragsskyldige kompenseras bortfallet av skattelindringen genom avdraget till stor del av att underhållsbidraget kan sänkas. Den del som inte kompenseras uppgår enligt ensamförälderkommitténs beräkningar till 300–400 kr. per barn och år.

Genom att underhållsbidragen är skattefria påverkas mottagarhushållens ekonomi av sänkta underhållsbidrag förutsatt att underhållsbidraget ligger över bidragsförskottsnivån. I dessa fall kommer bortfallet inte att täckas av bidragsförskottssystemets utfyllnadsdel. Försämringen kan komma att uppgå till 1 200–1 800 kr. per år och barn.

10 Skattereduktioner

10.1 Gällande rätt m.m.

Enligt 2 § 4 mom. UBL medges make skattereduktion om andra maken saknar statligt taxerad inkomst eller har sådan inkomst som understiger 6 000 kr.

Skattereduktion innebär att den uträknade skatten minskas med visst belopp. Tillämpningen av bestämmelserna om skattereduktion ingår således inte i taxeringsförfarandet utan utgör ett led i debiteringsförfarandet. Den som sysslar med taxering måste dock känna till skattereduktionens funktion. Detta gäller bl.a. vid tillämpningen av bestämmelserna om existensminimum, där hänsyn i vissa fall skall tas till skattereduktionen. Förutsättningarna för skattereduktion i det enskilda fallet är helt beroende av taxeringsavgörandena. Någon särskild prövning skall således inte göras av debiteringsmyndigheterna om förutsättningar för skattereduktion föreligger i det enskilda fallet. Reduktionsberäkningen ingår i debiteringsbeslutet. Uppstår fel, t.ex. om skatten fastställts utan att reduktionsbestämmelsen iakttagits, kan talan föras mot debiteringsbeslutet enligt de regler som finns angivna i uppbördsförfattningarna. Här skall också tilläggas att även vid den preliminära uppbörden rätten till skattereduktion givetvis skall beaktas. Det ligger i syftet med den preliminära uppbörden att den så nära som möjligt skall ansluta till den slutliga. I fråga om preliminär A-skatt sker detta genom att skattereduktionen är inarbetad i källskattetabellerna.

Skattereduktion åtnjuts med 1 800 kr. om maken saknar statligt taxerad inkomst. Om makens taxerade inkomst understiger 6 000 kr. är skattereduktionen 30 % av skillnaden mellan 6 000 kr. och den taxerade inkomsten. Skattereduktionen får inte överstiga statlig eller kommunal inkomstskatt och ej heller skogsvårdsavgift eller skattetillägg.

Endast en av makarna kan få skattereduktion. Om båda makarna har statligt taxerade inkomster som understiger 6 000 kr. skall den av makarna som har den högsta taxerade inkomsten få skattereduktionen. Skulle de taxerade inkomsterna vara lika stora får den äldre av makarna skattereduktion.

Även ogift person med hemmavarande barn som den 1 november under beskattningsåret inte fyllt 18 år får skattereduktion. Beloppet uppgår till 1 800 kr. men får inte överstiga summan av de skatter och avgifter som nämnts tidigare.

För att skattskyldig skall få skattereduktion krävs att han varit bosatt i

Sverige under någon del av beskattningsåret. Är den skattskyldige gift krävs dessutom att maken varit bosatt i Sverige under större delen av beskattningsåret. Har maken varit bosatt i Sverige bara en mindre del av beskattningsåret får den skattskyldige halv skattereduktion, dvs. med 900 kr., om maken saknar taxerad inkomst. Understiger makens taxerade inkomst 3 000 kr. medges avdrag med 30 % av skillnaden mellan 3 000 kr. och den taxerade inkomsten.

Enligt lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift kan sådan reduktion medges fysisk person som har varit bosatt eller vistats här i riket under någon del av inkomståret. Underlag för beräkning av skattereduktion är medlemsavgift som den skattskyldige under inkomståret har erlagt till arbetstagarorganisation dock högst 1 200 kr. Skattereduktionen uppgår till 40 % av underlaget.

Skattskyldig som önskar skattereduktion enligt lagen skall framställa yrkande därom antingen själv eller via sin organisation.

I fråga om skattereduktion för fackföreningsavgift tillämpas 2 § 4 mom. femte och sjätte styckena UBL. Skattereduktionen för fackföreningsavgift skall tillgodoräknas den skattskyldige före skattereduktion enligt 2 § 4 mom. UBL.

Det främsta motivet för att införa skattereduktion för fackföreningsavgift har varit en strävan att åstadkomma rättvisa mellan å ena sidan arbetsgivarnas rätt att få avdrag för sina kostnader till sin huvudorganisation (motsvarande) och arbetstagares rätt till avdrag för sina fackföreningsavgifter (prop. 1982/83:50, bil. 2).

10.2 Överväganden och förslag

Bestämmelser om skattereduktion tillkom som en övergångsåtgärd 1970. Genom 1970 års skattereform infördes, som tidigare nämnts, nuvarande system för beskattning av äkta makar. Gift med hemmamake hade tidigare haft dubbelt ortsavdrag med (2 x 2 250 =) 4 500 kr. När man införde särbeskattning av förvärvsinkomster gjordes emellertid avdraget till ett individuellt grundavdrag och höjdes samtidigt till 4 500 kr. Den skatteskärpning som genom reformen skulle inträffa även i ganska låga inkomstlägen för familjer där bara en av makarna förvärvsarbetar ansågs emellertid inte godtagbar. Eftersom omvårdnaden om barn och anhöriga eller brist på arbetstillfällen på många orter hindrade att båda makarna förvärvsarbetar ansåg man (prop. 1970:70 s. 72) att övergången till särbeskattning borde göras mjukare för dessa familjer medan utbyggnaden pågick inom arbetsmarknad och socialpolitik. Av dessa skäl infördes skattereduktionen. Denna kunde också ses som en ersättning för att ena maken inte längre tillgodofördes ortsavdrag som den andra maken inte kunde utnyttja. Eftersom ensamstående med hemmavarande barn under 18 år hade beskattats som gifta fick de också rätt till skattereduktion.

1972 års skatteutredning uttalade att skattereduktionen utgör ett kvarstående sambeskattningsmoment vid inkomstbeskattningen och därför inte hör hemma i ett renodlat särbeskattningssystem. Av principiella skäl borde därför skattereduktionen för skattskyldiga med hemmamake avskaffas. På

Tabell 10.1 Antalet skattskyldiga som erhållit skattereduktion

Inkomstår	Antal skattskyldiga		Totalt
	med hemmamake	ensamstående med barn	
1971	850 000	130 000	980 000
1973	742 000	159 000	905 000
1975	508 000	177 000	695 000
1977	353 000	193 000	570 000
1979	264 000	198 000	462 000
1980	264 000	202 000	465 000
1981	ej uppdelat		423 000
1982	''–		421 000

grund av brist på såväl arbetstillfällen som barntillsyn föreslog dock inte utredningen (prop. 1977:91 s. 129-134) något avskaffande av reduktionen. Ett slopande skulle innebära försämrade ekonomiska förmåner och möjligheterna – inom i övrigt oförändrade kostnadsramar – att kompensera dessa försämringar ansåg utredningen otillfredsställande.

Skattereduktionen utgör en skattelättnad för två sinsemellan olika grupper av skattskyldiga – inkomsttagare med hemmamake och ensamstående med barn. Antalet skattskyldiga i den förstnämnda gruppen minskar kraftigt medan den senare i stort sett varit oförändrad under den senaste femårsperioden. Utvecklingen illustreras av tabell 10.1. Materialet har hämtats från RRV.

Familjeekonomiska kommittén har i sitt betänkande (SOU 1983:14), Barn kostar, gjort en utförlig kartläggning av skattereduktionen och dess ekonomiska konsekvenser för de olika målgrupperna. Härav framgår att ungefär hälften av de skattskyldiga med hemmamake kunnat utnyttja skattereduktionen fullt ut med 1 800 kr., medan genomsnittet för övriga uppgick till ca 840 kr. (1980 års inkomster). Bland ensamstående med barn kunde 96 % utnyttja hela reduktionen.

Skattereduktionen har successivt minskat i värde på grund av att reduktionsbeloppet inte ändrats och genom inflationens verkningar. För att bibehålla sitt realvärde sedan 1971 skulle skattereduktionen 1983 ha behövt uppgå till 5 485 kr.

Familjeekonomiska kommittén riktar kritik mot skattereduktionen för hemmamakar i flera avseenden. Den tar liksom förvärvsavdraget hänsyn varken till antalet barn eller barnens ålder utan endast till förekomsten av hemmamake utan inkomster eller med utpräglat små inkomster. Man anser vidare att reduktionen är ett dåligt riktat stöd för vård av små barn. Kommittén var dock inte enig i sin kritik.

Utbytet av skattereduktionen påverkas inte av marginalskatten eftersom den utgår som reduktion av skatten och inte som avdrag från den beskattningsbara inkomsten.

Från våra utgångspunkter är det naturligt att främst granska skattereduktionens skatteadministrativa konsekvenser. Det kan då konstateras att de materiella reglerna är enkla och lätta att tillämpa. Däremot krävs för en riktig tillämpning att de skattskyldiga lämnar detaljerade uppgifter om civilstånd,

hemmavarande barn och sammanboende samt om egen och makes bosättning här i riket under någon del av året. Dessa uppgifter är ofta ofullständigt eller inte alls ifyllda och föranleder inte sällan begäran om komplettering i samband med granskningen.

Skattereduktionen beaktas vid preliminärskatteberäkning genom att den skattskyldige tilldelas viss preliminärskattekolumn. Vid bl.a. civilståndsändringar måste LSM besluta om kolumnändring.

Sammantaget kan skattereduktionen knappast anses betungande att administrera inom ramen för dagens deklarationssystem.

För möjligheten att förenkla främst löntagarbeskattningen och åstadkomma ett enkelt och föga resurskrävande deklarations- och taxeringsförfarande är det emellertid av betydelse att antalet uppgifter och därmed faktorer att beakta såväl vid deklarerandet som kontrollen minskar.

Skattereduktionen fyller två ändamål, nämligen stöd till ensamföräldrar och kompensation till familjer med endast en inkomst för den slopade dubbleringen av ortsavdrag. I båda dessa funktioner har det ekonomiska utbytet kraftigt reducerats. Vi har tidigare framfört vår uppfattning att stöd till barnfamiljerna i första hand bör lämnas inom det sociala området. Från den utgångspunkten är det naturligt att föreslå att skattereduktionen slopas.

Beträffande stödet till familjer med ensamförsörjare uttalades redan då skattereduktionen infördes att skälet var att lindra effekterna av övergången till särbeskattning medan utbyggnaden pågick inom arbetsmarknad och socialpolitik. Sedan dess har såväl de arbetsmarknadspolitiska åtgärderna ökat som antalet hemmamakar starkt minskat i antal. Vi anser därför att tiden nu är mogen för att ta bort detta stöd, som redan vid tillkomsten avsågs att vara en övergångslösning.

Om skattereduktionen tas bort kan barnfamiljerna kompenseras på ett sätt som är bättre anpassat till kostnaderna för barnen. Hur stödet till familjerna skall utformas i framtiden utreds f.n. av den familjeekonomiska beredningsgruppen inom regeringskansliet.

För familjer med hemmamake skulle den slopade skattereduktionen innebära försämrade ekonomiska villkor. Hushåll utan barn har emellertid en mindre försörjningsbörda än barnfamiljer och stödets värde har kraftigt minskat med åren.

Familjeekonomiska kommittén har diskuterat en övergångslösning med bibehållen skattereduktion för äldre hemmamakar. Vi motsätter oss övergångsbestämmelser av detta slag inom inkomstskattesystemet. Sådana lösningar utgör erfarenhetsmässigt en belastning och försvårar övergång till ett enklare och mer lättadministrerat system. Om hemmamakefamiljerna behöver kompenseras för den slopade skattereduktionen bör detta ske med hjälp av åtgärder på det arbetsmarknadspolitiska eller sociala området.

Sammanfattningsvis föreslår vi således att skattereduktionen slopas i sin helhet och att ev. kompensation härför ges i form av stödåtgärder utanför inkomstskattesystemet. Förslaget skulle innebära ökade skatteintäkter för staten med omkring 600 milj. kr. (1984 års taxering).

Beträffande skattereduktionen för fackföreningsavgift har vi inget förslag. Genom att reduktionen sker i samband med uppbördsförfarandet utan att vara beroende av uppgifter i deklarationerna, är den inget hinder för att genomföra det förenklade deklarationssystemet.

11 Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga

11.1 Gällande rätt

En grundläggande princip för inkomstbeskattningen är att skatt betalas bara av den som har förmåga därtill (skatteförmågeprincipen). Den som inte har någon skatteförmåga skall följaktligen bli skattebefriad (50 § 2 mom. andra stycket KL, 9 § 2 mom. Si). Med nuvarande grundavdrag är det därför nödvändigt att i många fall medge ett särskilt avdrag. TN kan medge avdrag för nedsatt skatteförmåga. Sådant avdrag kan medges om den skattskyldiges skatteförmåga under beskattningsåret varit väsentligt nedsatt till följd av

- långvarig sjukdom
- olyckshändelse
- ålderdom
- underhåll av andra närstående än barn, som han fått allmänt barnbidrag för
- annan därmed jämförlig omständighet.

Avdraget är maximerat till 10 000 kr. Maximibeloppet gäller för såväl ensamstående som gifta. Avdraget får inte överföras till annan kommun.

RSV har utfärdat anvisningar om extra avdrag på grund av sjukdom m.m. (RSV Dt 1983:18, RSFS 1983:43). Den personkrets som omfattas av anvisningarna är företrädesvis handikappade och personer med kroniska sjukdomar. Vid avdragsberäkningen bör beaktas samtliga utgifter som den skattskyldige åsamkats på grund av sjukdom. Avdraget bör som regel bedömas med utgångspunkt i den skattskyldiges till statlig skatt taxerade inkomst. Vid avdragsberäkningen läggs vissa icke skattepliktiga ersättningar till den taxerade inkomsten. Detta gäller för t.ex. socialhjälp, livränta, ersättning på grund av sådan kollektiv sjukförsäkring som avses i 32 § 3 mom. tredje stycket KL (AGS-ersättning), pensionsförsäkring tecknad i utomlands bedriven försäkringsrörelse och näringshjälp. Även ersättningar som genom särskilda avtal är undantagna från beskattning i Sverige (t.ex. Social Security) behandlas på detta sätt. Allmänt barnbidrag skall inte beaktas vid avdragsberäkningen. Vissa avdrag läggs vid avdragsberäkningen till den taxerade inkomsten. Detta gäller sådana avdrag som inte utgör omkostnadsavdrag i egentlig mening, t.ex. frivilligt periodiskt understöd. Förmögenhet beaktas i överensstämmelse med reglerna om extra avdrag för folkpensionärer, se nedan.

Avdrag för nedsatt skatteförmåga kan medges också då den skattskyldiges

inkomst efter avdrag av den skatt som belöper på inkomsten understigit vad han kan anses ha behövt till underhåll för sig själv, make och oförsörjda barn (existensminimum) (50 § 2 mom. tredje stycket KL, 9 § 2 mom. första stycket Si). Förutsättningarna för att extra avdrag i dessa fall skall kunna medges är främst att inkomsten är låg. Enbart denna omständighet är inte tillräcklig för att extra avdrag skall medges. Den låga inkomsten måste också orsakas av

- nedsatt arbetsförmåga
- arbetslöshet
- stor försörjningsbörda
- annan jämförlig omständighet.

Om den skattskyldige inte haft högre inkomst än det för honom beräknade existensminimibeloppet medges extra avdrag med så stort belopp att beskattningsbar inkomst inte uppkommer för honom vid taxeringen till kommunal inkomstskatt och att vid taxeringen till statlig inkomstskatt skatten faller bort genom skattereduktion. Om inkomsten är högre än existensminimum men inte så stor att den efter skatt uppgår till existensminimum avpassas det extra avdraget så att inkomsten efter skatt uppgår till existensminimum.

Existensminimum i det enskilda fallet bestäms med ledning av normalbelopp som knyts till basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

Den som faller under bestämmelserna om existensminimum söker normalt under inkomståret beslut om existensminimum hos LSM. Myndighetens beslut och de prövade handlingarna tillställs TN och underlättar taxeringsmyndigheternas handläggning av dessa ärenden. TN bör i regel inte avvika från det extra avdrag LSM räknat med. TN kan dock avvika från LSM:s beslut om nya omständigheter kommit fram som LSM inte haft kännedom om.

Det åligger i princip TN att ex officio beakta existensminimireglerna vid taxeringen. Någon framställning från den skattskyldige är inte nödvändig. Om LSM inte meddelat beslut under inkomståret eller anledning finns att vid taxeringen frångå myndighetens beslut får TN i förekommande fall besluta om extra avdrag. RSV:s föreskrifter och anvisningar m.m. om existensminimum och förbehållsbelopp för preliminär och kvarstående skatt ligger därvid till grund för TN:s tillämpning av reglerna.

De pensionsförmåner som ger mottagaren rätt till extra avdrag är folkpension i form av ålderspension, förtidspension, änkepension och hustrutillägg (50 § 2 mom. fjärde stycket KL, 9 § 2 mom. Si, punkt 2 av anvisningarna till 50 § KL).

Folkpensionsförmånerna är skattepliktiga med undantag för kommunalt bostadstillägg och tilläggsförmåner till handikappade. På grund av bestämmelserna om extra avdrag för folkpensionärer blir folkpensionsförmånerna inkl. viss mindre sidoinkomst i många fall helt undantagna från beskattning.

Skattskyldig med inkomst som till icke obetydlig del utgjorts av folkpension är berättigad till extra avdrag för nedsatt skatteförmåga om särskilda omständigheter inte föranleder annat.

Om folkpension utgått med lågt belopp, t.ex. för att folkpension utgått

under endast en del av året, kan extra avdrag likväl medges. Härvid får bedömas om folkpensionen skulle ha utgjort en icke obetydlig del av inkomsten om pensionen utgått under hela året.

Överstiger den skattskyldiges förmögenhet 90 000 kr. skall den beaktas vid avdragsberäkningen. Skattskyldig vars förmögenhet överstiger 150 000 kr. skall inte medges extra avdrag. Värdet av en- eller tvåfamiljsfastighet, s.k. schablontaxerad fastighet (24 § 2 mom. KL), beräknas på särskilt sätt. Samma gäller för jordbruksfastighet som i huvudsak används för bostadsändamål. Som tillgång tas upp 1/10 av skillnaden mellan fastighetens taxeringsvärde och lånat i fastigheten nedlagt kapital i den mån skillnaden inte överstiger 250 000 kr. Är skillnaden större än 250 000 kr. beräknas fastighetens värde till 25 000 kr. jämte den del av skillnaden mellan taxeringsvärde och skuld som överstiger 250 000 kr. Denna värdering gäller inte för bostadsrätter.

TN skall självmant pröva fråga om extra avdrag för folkpensionärer även om sådant avdrag inte yrkats i deklarationen. I de fall avdrag yrkats men inte medgetts i enlighet med yrkandet skall den skattskyldige underrättas därom. Härvid gäller vad som är föreskrivet i fråga om underrättelse om avvikelse från självdeklaration (69 § 1 mom. TL).

11.2 Överväganden och förslag

11.2.1 Allmänt

Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga medges varje år vid taxeringen ett mycket stort antal skattskyldiga. Nedanstående tabell visar omfattningen och utvecklingen de senaste åren.

Någon uppgift om hur extra avdragen fördelar sig på de olika anledningarna till att avdrag medges – pension, sjukdomskostnader eller existensminimum – finns inte i taxeringsstatistiken för motsvarande taxeringsår. Viss ledning kan emellertid hämtas ur statistiken från 1977-78 års taxeringar. Vid dessa års taxeringar medgavs extra avdrag till icke-pensionärer i 32 783 resp.34 948 fall med belopp som sammanlagt uppgick till 48 resp. 76 milj. kr. I RRV:s deklarationsundersökning beträffande avvikelser och förfrågningar vid 1979 års taxering anges att extra avdrag för sjukdomskostnader yrkats i 253 000 fall och medgivits 116 000 skattskyldiga.

En mindre del av extra avdragen till icke-pensionärer utgörs av existensminimifallen. Dessa uppgår till ca 1 500 per år. En viss ökning av dessa fall

Tabell 11.1 Medgivna extra avdrag vid 1980-1982 års taxeringar

År	Antal skattskyldiga	Belopp (Mkr)
1980	1 203 682	8 536
1981	1 215 574	9 891
1982	1 230 534	12 075

Källa: RSV:s taxeringsstatistik.

har noterats bl.a. som följd av att antalet utförsäkrade från arbetslöshetskassorna ökar.

En översiktlig beräkning av fördelningen av extra avdragen efter orsaker visar att avdragen grupperar sig på följande sätt:

– existensminimum	ca	1 500
– sjukdomskostnader (icke-pensionärer)	ca	35 000
– pensionärer	ca	1 185 000
varav även sjukdomskostnader	ca	220 000

Antalet pensionärer överstiger 1,9 milj. (1982). Anledningen till att extra avdrag medgivits ett väsentligt lägre antal skattskyldiga är flera. För det första är en relativt stor grupp pensionärer utan ATP-pension inte deklarationsskyldiga. Antalet uppgick vid 1981 års taxering till mellan 300 000 och 400 000. Denna kategori minskar dock efterhand eftersom tillkommande pensionärsårgångar har ATP. Deklarationsfriheten är således begränsad till i huvudsak de äldsta pensionärsgrupperna. Vidare är möjligheten att få extra avdrag begränsad både av den egna inkomstens storlek och makars gemensamma förmögenhetsförhållanden. Pensionärer med höga inkomster utöver pension eller vars förmögenhet (tillsammans med make) överstiger vissa belopp medges inget extra avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Antalet skattskyldiga som skall medges extra avdrag kommer vid oförändrade regler att öka, främst till följd av att antalet skattskyldiga i pensionsåldern ökar men också därigenom att allt färre har enbart folkpension.

I taxeringsarbetet har granskaren oftast ADB-stöd för att beräkna extra avdraget för folkpensionärerna. Detta stöd innebär antingen att det finns ett maskinellt beräknat förslag till hur stort avdrag som skall medges, eller att avdraget i efterhand beräknas på maskinell väg sedan granskaren konstaterat, att ingen anledning föreligger att frångå RSV:s tabellvärden. Om sådan anledning förekommer, exempelvis på grund av förmögenhet eller sjukdomskostnader, måste avdraget beräknas manuellt. I dessa fall är det inte ovanligt att granskaren också måste utreda förutsättningarna för att medge extra avdrag. Särskilt vanligt är detta då yrkande föreligger om ytterligare extra avdrag på grund av sjukdomskostnader.

Vid övriga orsaker till extra avdrag, existensminimifallen och för sjukdomskostnader (icke-pensionärer), kan något ADB- stöd inte utformas. Förfarandet är manuellt. Yrkandena föranleder ofta utredning från granskarens sida.

Om extra avdrag vägras eller medges med annat belopp än den skattskyldige yrkar, måste han underrättas om avvikelsen och om motiven till denna. Meddelande om avdraget bör också utsändas särskilt i de fall då beräkningen påverkats av en eller flera omständigheter som den skattskyldige inte kan förutsättas känna till eller inte förstå hur de påverkar beräkningen. I övriga fall – då det extra avdraget beräknats i överensstämmelse med RSV:s anvisningar – meddelas den skattskyldige därom på skattsedeln på slutlig skatt (RSV Dt 1981:25, RSFS 1981:59).

Beräkning av extra avdrag för nedsatt skatteförmåga innebär ofta överväganden vari ingår bedömningar. Detta gäller särskilt vid sjukdomskostnader eller existensminimum. Yrkandena måste därför regelmässigt föredras i TN. TO är enligt 63 § TL inte behörig att fatta beslut ensam. I lokala taxeringsdistrikt kan en stor del av nämndarbetet ägnas åt bedömning av extra avdragsfall.

Även i skattedomstolarna är mål om extra avdrag en vanlig företeelse. En undersökning av besvärsfrekvensen vid länsrätterna i Östergötlands och Örebro län visar att det extra avdraget beträffande 1980 års taxering svarade för mellan 6 och 7 % av länsrättsmålen. Andra län har på förfrågan uppskattat att liknande andelar av besvären avser extra avdrag, främst avseende sjukdomskostnader.

11.2.2 Sjukdomskostnader

Reglerna om extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader är avsedda att ge skattelättnader till flera olika grupper skattskyldiga. I fråga om icke- pensionärer är den personkrets som omfattas av reglerna företrädesvis handikappade och personer med kroniska sjukdomar. I RSV:s anvisningar (RSV Dt 1982:15, RSFS 1982:47) nämns som exempel bl.a. följande grupper av handikapp eller sjukdomar: allergi, blödarsjuka, cystisk fibros, diabetes, dövhet, epilepsi, ileo- och colostomiopererade, psoriasis, utvecklingsstörning, polio, reumatism och synskador. I gruppen pensionärer ingår naturligtvis handikappade och kroniskt sjuka av detta slag, men även ett stort antal personer som på grund av åldersförändringar har behov av medicin, hjälpmedel (t.ex. vid rörelsehinder), resor, vård eller omvårdnad.

Merutgifterna på grund av kroniska sjukdomar och handikapp varierar starkt både inom varje sjukdomsgrupp och mellan olika sådana grupper. Härtill kommer att endast nettokostnaden skall beaktas. Kostnader som ersatts av försäkringskassa eller på annat sätt skall inte medräknas vid beräkningen av merutgifternas storlek. Dessa omständigheter gör att det oftast inte går att beräkna det extra avdraget på ett schablonmässigt sätt.

För att få avdrag för sjukdomskostnader – i vart fall då dessa inte till någon del ersätts av försäkringskassa eller annan myndighet – krävs att den skattskyldige kan göra sannolikt att utgifterna varit nödvändiga. Detta kan ske t.ex. genom intyg från läkare, kurator, socialassistent eller annan person som är insatt i förhållandena.

Med hänsyn till det antal faktorer som skall beaktas och de beviskrav som uppställs i anvisningarna framgår det klart att avdragsrätten oftast blir beroende av en tämligen ingående bedömning i varje enskilt fall. Ärendena om extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader är därför regelmässigt tidskrävande i granskningen och kräver behandling i TN. Begäran om omprövning av TN:s beslut i dessa ärenden är vanliga.

Vi är från flera utgångspunkter kritiska till att stöd till sjuka och handikappade ges via inkomstbeskattningssystemet. Från den skattskyldiges utgångspunkt måste det te sig tveksamt om beskattningsmyndigheterna är bäst ägnade att administrera kompensation för sjukdomskostnader. Det stöd som ges via systemet med extra avdrag kommer i allmänhet sent, i genomsnitt

ett och ett halvt år efter det att kostnaden uppkommer. Skattemyndigheterna å sin sida upplever att man handskas med beslut som ligger utanför den egentliga verksamheten och som bl.a. därför är arbetskrävande. Vidare begränsas möjligheterna att förenkla och rationalisera taxeringsarbetet.

Granskningsorganisationens mest framträdande arbetsuppgift är kontroll av de skattskyldigas deklarationsredovisning, dvs. en redogörelse för intäkter och kostnader. De flesta ställningstaganden och bedömningar som därvid måste göras är av rent ekonomisk art. Visserligen förekommer andra slags överväganden i taxeringsarbetet, men de ekonomiska aspekterna överväger klart. Granskningspersonalen och övriga taxeringsfunktionärer rekryteras och utbildas med hänsyn härtill. Till granskningstjänster rekryteras oftast personer med ekonomisk eller juridisk utbildningsbakgrund samt personer med kunskaper i redovisning. Bland övriga taxeringsfunktionärer är bakgrunden mer blandad. Intresse för ekonomi är dock vanligt även i denna grupp. Sammantaget torde de som granskar deklarationerna och beslutar om eller upprättar förslag till taxeringar normalt inte ha goda förutsättningar för att göra bedömningar om nödvändiga kostnader förorsakade av olika sjukdomar och handikapp. Vissa granskare koncentrerar sig då på att kontrollera att den skattskyldige verkligen haft kostnaderna. Detta leder till en sträng tillämpning av RSV:s anvisningar. Andra medger extra avdrag generöst eftersom man inte anser sig kunna tillfredsställande motivera avslagsbeslut på ett område där man känner osäkerhet inför de faktiska förhållandena. Extra avdrag kommer därigenom att medges alltför godtyckligt.

Det kan givetvis hävdas att ledamöterna i TN kan motverka dessa tendenser. Många gånger fungerar nämndarbetet också på det sättet. Det är emellertid vanligt att arbetsbelastningen i TN är stor och personkännedomen dålig, vilket medför att noggranna överväganden beträffande varje ärende inte är möjlig. Risken för ojämnhet i besluten är därför trots nämndledamöternas insatser betydande.

Det är inte vanligt att den skattskyldige begär jämkning av preliminärskatten på grund av sjukdomskostnader.

Extra avdraget medges vid taxeringen och påverkar således debiteringen av den slutliga skatten. Resultatet av taxeringsåtgärden kommer den skattskyldige tillgodo i form av överskjutande skatt eller lägre kvarskatt i december året efter det år då han åsamkades kostnaden på grund av sjukdomen eller handikappet. Kompensationen i form av skattelättnad görs tillgänglig för den skattskyldige i genomsnitt 17–18 månader (vid överskjutande skatt) eller 20–21 månader (vid kvarstående skatt) efter det att han drabbades av utgiften. Vi anser att detta är helt otillfredsställande oavsett storleken på kompensationen. Särskilt allvarligt för den skattskyldiges ekonomi är det givetvis om hans kostnader varit betydande. Detta missförhållande kan delvis undanröjas genom jämkning av preliminärskatten under beskattningsåret. Det är emellertid vanskligt att besluta om en riktig jämkning av preliminärskatten när TN:s beslut om extra avdrag är beroende av överväganden och bedömningar av flera faktorer, vartill beviskrav av viss styrka har knutits.

Vår uppgift är att föreslå förenklingar av de materiella beskattningsreglerna och ett förenklat förfarande för löntagare och pensionärer. Förslagen

skall underlätta för både deklaranter och skattemyndigheter. Från våra utgångspunkter är extra avdragen för sjukdomskostnader svåra att förena med ett sådant förenklat regelsystem. De bedömningar och avvägningar som är nödvändiga vid beräkningen av dessa avdrag kan inte utan stora olägenheter för granskningsorganisationen utföras vid en förenklad och rationell hantering av de enklaste deklarationerna.

Det är givetvis möjligt att utesluta de skattskyldiga som yrkar extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader från möjligheten att lämna en förenklad deklarationsredovisning. På så sätt behöver de materiella reglerna inte till någon del ändras. Nackdelarna med den lösningen är emellertid uppenbara. Dels kommer därigenom de grundläggande bristerna – ojämnheten i besluten och den sena kompensationen – att kvarstå, dels kommer ett stort antal skattskyldiga som i övrigt har okomplicerade inkomst- och förmögenhetsförhållanden att behöva deklarera fullständigt enbart på grund av sitt yrkande om extra avdrag. Dessutom kvarstår olägenheterna för skattemyndigheterna. Med hänsyn till det stora antalet, omkring 255 000 skattskyldiga som yrkar extra avdrag på grund av sjukdomskostnader, skulle värdet av en reform av löntagarbeskattningen påverkas negativt av att en så stor grupp deklaranter inte kan omfattas av förenklingssträvandena.

En annan möjlighet är att försöka schablonisera reglerna för dessa extra avdrag, så att överväganden och bedömningar i möjligaste mån kunde elimineras. Det är emellertid enligt vår uppfattning inte möjligt att schablonmässigt bestämma kostnader som förorsakas av sjukdom. Dels varierar kostnaderna mycket kraftigt mellan olika sjukdomar och handikapp, dels är kostnadsbilden olika beträffande samma slags sjukdom. Som exempel kan nämnas diabetes, där sjukdomsbilden kan sträcka sig från relativt lätta besvär med möjlighet till ett i allt väsentligt normalt liv till invalidiserande handikapp. I RSV:s anvisningar (RSV Dt 1983:18, RSFS 1983:43) finns vissa schablonbelopp angivna för merutgifter på grund av specialkost. Årsbeloppen varierar mellan 700 kr. och 6 100 kr., vilket ger en god belysning av vilka kostnadsintervall som förekommer. Vi bedömer därför ökad schablonisering som en icke framkomlig väg.

Vi har i tidigare avsnitt redovisat uppfattningen att sociala hänsynstaganden, t.ex. stöd till barnfamiljer, bör göras utanför inkomstskattesystemet, i synnerhet som åtgärderna inom skattesystemet kompletteras med stöd i andra former. Det är inte ovanligt att samma eller i vart fall liknande ändamål tillgodoses genom flera regelsystem som administreras av olika myndigheter. Samhällets hjälpåtgärder åt sjuka och handikappade utgör ett exempel på det sagda. Det finns därför enligt vår uppfattning skäl att överväga om inte de stödändamål som extra avdraget för sjukdomskostnader tillgodoser bör hanteras inom den allmänna försäkringen, dvs. av försäkringskassorna.

Några skäl har redan berörts, nämligen risken för ojämnhet i besluten på grund av att granskningsorganisationen saknar insikter i problemen och eftersläpningen i stödets effekter på grund av att extra avdraget oftast inte kan beaktas på preliminärskattestadiet. Särskilt beträffande kostnader för handikapp eller kroniska sjukdomar, där avdragsbeloppen är betydande, är dessa brister allvarliga. Det ekonomiska stödet till dessa grupper bör utgå i form av t.ex. handikappersättning i stället för som skattelättnader. Ersätt-

ningen skulle då kunna ges i rätt tid och grundas på beslut av myndigheter som har bättre förutsättningar för att bedöma behoven.

Kostnaderna för det allmänna behöver inte öka på grund av en sådan överflyttning av stödet till sjuka och handikappade, om de ökade skatteintäkterna används till behovsprövade bidrag och ersättningar. De administrativa kostnaderna torde bli högre om extra avdragen ersätts av bidrag som handläggs av försäkringskassorna. Detta får vägas mot den höjning av beslutskvaliteten, som kan förväntas. Överflyttning av kostnader från kommunerna till staten blir en nödvändig följd av förslaget.

Den helt dominerande gruppen skattskyldiga som yrkar extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader är pensionärer. Yrkandena motiveras oftast med kostnader för medicin och hjälpmedel vid nedsatt rörlighet på grund av åldern.

Avdragsmöjligheten tillkom vid en tid då samhällets stöd till pensionärerna inte var utbyggd i nuvarande omfattning. Vi tänker då närmast på möjligheterna att erhålla färdtjänst, men även på lagstiftningen om begränsning av läkemedelskostnader (SFS 1981:49, 1981:353 och 1981:608). Dessa bestämmelser syftar till att begränsa höga kostnader för läkemedel främst i sådana fall då behov av ständig medicinering föreligger. Reglerna är inte specialdestinerade till pensionärer, men dessa omfattas av regelsystemet. I detta sammanhang kan också nämnas förordningen (SFS 1979:1132) om prisnedsatta livsmedel vid vissa sjukdomar.

Mot bakgrunden av dessa möjligheter till stöd i annan form när det gäller medicinkostnader och kostnader för minskad rörelseförmåga framstår behovet av skattelättnader för dessa ändamål som mindre angeläget än när reglerna om extra avdrag för sjukdomskostnader infördes. Även beträffande dessa kostnader kan göras gällande att taxeringsmyndigheterna inte är bäst lämpade att bedöma behovet.

Sammanfattningsvis föreslår vi att bestämmelserna om extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader slopas och att samhällets stöd till sjuka och handikappade ges i andra former, t.ex. inom ramen för den allmänna försäkringen. Stödet bör administreras av myndigheter som har bättre förutsättningar än skattemyndigheterna att tillförlitligt bedöma behoven. Bidragen eller ersättningarna bör då kunna utges i anslutning till att kostnader uppkommer eller förhindra att kostnaderna uppkommer.

11.2.3 Existensminimum

Reglerna om existensminimum, som tillkom i början av 1950-talet, är uppdelade i två grupper: extra avdrag vid beräkning av preliminär och slutlig skatt samt existensminimum för kvarstående skatt. Den senare gruppen berör endast LSM och kronofogdemyndigheten, medan den förra hanteras av LSM och TN.

Antalet skattskyldiga som får sin preliminärskatt nedsatt med stöd av reglerna om existensminimum är relativt få. Någon löpande statistik finns inte, men preliminära uppgifter från RRV:s minimistandardgranskning visar att antalet skattskyldiga 1981 uppgick till omkring 1 500. Kontakter med olika LSM ger vid handen att någon ökning därefter skett. Som trolig

anledning har angivits, att antalet utförsäkrade från arbetslöshetskassorna ökar. Som jämförelse kan nämnas att socialbidrag, som utgör samhällets andra system för ekonomisk minimistandard, beviljades omkring 325 000 sökande 1981.

Det ringa antalet fall i relation till antalet beviljade socialbidrag visar att reglerna om existensminimum är mindre väl kända eller av andra skäl inte normalt utnyttjas av människor som behöver samhällets stöd på grund av t.ex. stor försörjningsbörda. En förklaring kan vara det omständliga förfarandet. LSM beslutar efter utredning om nedsättning av den preliminära skatten. TN skall därefter – om inte nya omständigheter föranleder annat – medge extra avdrag med så stort belopp att det motsvarar effekten av LSM:s beslut, dvs. så att kvarskatt inte uppkommer. För att handläggningen skall få avsett resultat krävs således att två från varandra fristående myndigheter skall fatta samstämmiga beslut på olika underlag, som dessutom föreligger vid olika tidpunkter. Följden blir ofta att TN:s beslut inte överensstämmer med LSM:s beslut angående preliminärskatten. Skälen är ofta att TN kan beakta förhållanden som inträtt efter det att LSM gjort sin utredning och således inte kan ligga till grund för LSM:s beslut. Vanligast är att den skattskyldige beviljats socialbidrag. Med kännedom om sådana förhållanden kan TN:s beslut bli att extra avdrag inte medges i tillräcklig omfattning för att undvika kvarskatt, vilket i sin tur inte sällan leder till att den skattskyldige ansöker om existensminimum för kvarskatten.

Varje existensminimifall för preliminärskatt är således betungande för skatteadministrationen. Genomsnittligt torde minst en halv dag ägnas varje ärende. Risken för dålig precision i besluten är stor. Å andra sidan är antalet fall relativt litet, vilket medför att tillämpningen av reglerna inte binder större resurser. Inte heller lägger reglerna hinder i vägen för att genomföra förenklingar av löntagarbeskattningen. Visserligen kan existensminimifallen knappast hanteras inom ramen för ett förenklat system, men det ringa antalet fall innebär inget nämnvärt bortfall i ett sådant.

Det förefaller inte rationellt att ha dubbla system som tillgodoser medborgarnas ekonomiska minimistandard, i synnerhet som det ofta förefaller vara slumpen som styr den enskildes val av stödform. Erfarenheterna från existensminimifallen synes dessutom visa att stödformerna används parallellt. Vi har också tidigare framfört vår principiella uppfattning att åtgärder på det sociala området bör hanteras utanför inkomstskattesystemet av myndigheter som har särskild kompetens på detta område.

Vi är emellertid medvetna om bristen på underlag för en mera djupgående bedömning av existensminimireglerna och sambandet mellan dessa och socialbidragen. Därför vill vi f.n. inte sträcka oss längre än till att föreslå en översyn av reglerna för medborgarnas minimistandard med RRV:s granskning som utgångspunkt.

11.2.4 Folkpensionärer

Som framgår redan av den allmänna delen av övervägandena utgör folkpensionärerna och behandlingen av deras extra avdrag för nedsatt skatteförmåga en synnerligen betydelsefull kategori vid överväganden angående en framtida förenklad löntagarbeskattning. Den helt dominerande

delen av pensionärerna har enkla inkomst- och förmögenhetsförhållanden och bör således kunna omfattas av vårt förslag om förenklad deklarationsredovisning. En viktig förutsättning för att hanteringen av dessa fall skall bli effektiv är att extra avdragen kan beräknas maskinellt, utan kompletterande manuell granskning eller andra manuella åtgärder.

I dagens system erhåller granskaren ett maskinellt beräknat förslag till extra avdrag, eller också beräknas extra avdraget sedan granskaren konstaterat att förhållanden som föranleder justering av rena tabellvärden inte föreligger. Några av de förhållanden som skall beaktas vid beräkningen av extra avdrag framgår direkt av författningstexten i 50 § KL. Där anges att skattskyldig är berättigad till extra avdrag om hans inkomst till icke obetydlig del utgjorts av folkpension. Vidare finns stadganden om reducering av avdraget på grund av förmögenhet och om hur villafastighet eller bostad på jordbruksfastighet skall behandlas vid förmögenhetsberäkningen. Dessa faktorer beaktas enligt dagens rutiner manuellt av granskaren.

I 50 § KL anges vidare att avdragsberäkningen får frångås när särskilda omständigheter föranleder det.

I RSV:s föreskrifter om avdrag för nedsatt skatteförmåga m.m. för folkpensionärer anges att följande särskilda omständigheter kan föranleda jämkning av tabellavdragen:

- garantibelopp för fastighet eller underskott i förvärvskälla, som medför att den kommunalt taxerade inkomsten är störst
- sjukdomskostnader
- vissa icke skattepliktiga inkomster, t.ex. finska pensioner, social security, helt eller delvis skattefria livräntor samt ersättningar på grund av fria gruppsjukförsäkringar (AGS), vilka medför att den skattskyldiges taxerade inkomster inte motsvarar hans disponibla inkomster
- investeringsavdrag
- retroaktiv ersättning, dvs. pension som avser tidigare beskattningsår men som utbetalats under beskattningsåret
- sjöinkomst
- låg beskattningsbar inkomst sedan extra avdrag medgivits, så att endast något hundratal kr. beskattningsbar inkomst återstår
- ej skattepliktig förmögenhet som vid avdragsberäkningen behandlas som om den ingick i den skattepliktiga förmögenheten.

Dagens ADB-system är så utformat att hänsyn redan tas till olikheter mellan statligt och kommunalt taxerad inkomst på grund av garantibelopp och underskott i förvärvskälla. Vidare beaktas de helt eller partiellt skattefria livräntorna och AGS-ersättningarna. De maskinellt beräknade avdragsbeloppen är således redan i dag jämkade med hänsyn till dessa omständigheter. Jämkningar av tabellvärdena på grund av sjukdomskostnader har berörts i föregående avsnitt. Skattskyldiga som bland sina intäkter har både pension och sjöinkomst torde vara mycket få. Detsamma kan antas gälla kombinationen pension och investeringsavdrag. Av avsnittet om avgränsningar i ett förenklat system (4.3.2) framgår, att den som haft sjöinkomst eller inkomster i inkomstslag där investeringsavdrag kan förekomma, inte avses kunna få använda sig av möjligheten till förenklad deklarationsredovisning. De fortsatta övervägandena begränsar sig därför till övriga särskilda omständig-

heter som föranleder jämkning av tabellavdragen.

I RSV:s föreskrifter förtydligas lagtextens begrepp "icke obetydlig del". Därmed avses belopp som för helt år räknat uppgår till minst 3 000 kr. eller minst en femtedel av den sammanräknade inkomsten, dvs. summan av inkomster från olika inkomstslag. Har pension uppburits endast under del av året, sker bedömningen av om den utgör icke obetydlig del av den totala inkomsten utifrån hur stor del den skulle utgjort om den utgått för hela året. Dessa beräkningar kan med dagens ADB-stöd inte i sin helhet göras maskinellt. Svårigheten ligger i det sista ledet av bestämmelsen, nämligen beräkningen då pension utgått endast under del av året.

Vi har övervägt flera möjliga lösningar. En är att föreslå att bestämmelsen om "icke obetydlig del" tas bort. Extra avdrag skulle då beräknas så snart avdragsberättigad pension föreligger. Avdraget kommer då att begränsas av inkomstens och förmögenhetens storlek. Fördelen med denna lösning ligger på det administrativa planet. Avdraget skulle kunna beräknas maskinellt i ett väsentligt större antal fall. Dock skulle extra avdrag då medges även den som endast har en låg pension, vilket är fallet t.ex. vid delpension. Detta innebär en generösare avdragsgivning och är kostsamt för det allmänna.

En andra möjlighet är att förändra regeln om icke obetydlig del på så sätt att begränsningarna 3 000 kr. och en femtedel av den sammanräknade inkomsten blir absolut. Detta innebär att någon uppräkning av pensionsbelopp, som är låga på grund av att de utgått endast under del av året, inte skulle ske. 3 000-kronorsbegränsningen och femtedelsregeln kan iakttas maskinellt. Följden av en sådan förändring skulle bli, att ett litet antal skattskyldiga som uppburit pensionsförmåner under året med belopp under 3 000 kr. eller mindre än en femtedel av sammanräknad inkomst kan gå miste om möjligheten till extra avdrag. Det gäller främst skattskyldiga som uppbär pension för första gången under året. De flesta av dessa har emellertid arbetsinkomst under året. På grund härav skulle de – även om de haft rätt till extra avdrag – genom inkomstens storlek erhållit ett starkt reducerat avdrag. En genomsnittlig årsarbetsinkomst medför enligt extraavdragsreglerna att sådant avdrag inte skall utgå eller i vart fall utgår med starkt reducerat belopp. Gränserna för hel avtrappning av det extra avdraget går vid 1983 års taxering vid 49 500 kr. för gift folkpensionär och vid 61 300 kr. för ensamstående. De ekonomiska konsekvenserna av förslaget för dem som efter att ha arbetat heltid inträder i pensionsåldern blir därför ringa. För deltidsarbetande eller skattskyldiga utan inkomster innebär förslaget främst att extra avdrag kommer att medges först påföljande år. Vi vill dock understryka att gränsen 3 000 kr. är låg och inte motsvarar två månaders pension. Det är således endast den som uppburit pension under mindre än en sjättedel av året som berörs av förslaget, och då endast om reduktion av avdraget ändå inte skall ske av andra skäl t.ex. inkomstens storlek.

Vi föreslår därför att bestämmelsen i punkt 2 av anvisningarna till 50 § KL, första stycket, ges sådan utformning, att begreppet obetydlig del närmare preciseras i form av belopp och andel av den sammanräknade inkomsten.

Enligt RSV:s föreskrifter skall när extra avdrag beräknas hänsyn tas till om den skattskyldige uppburit inkomst som genom avtal är undantagen från beskattning här i landet eller av annan anledning inte är skattepliktig. Exempel på sådana skattefria inkomster är

- social security (pension från USA) - finska pensioner
- skattefria eller delvis skattefria livräntor
- ersättning på grund av fri gruppsjukförsäkring (AGS).

Det extra avdraget beräknas som om inkomsterna av dessa slag varit skattepliktiga. På motsvarande sätt behandlas vissa förmögenhetstillgångar, som genom avtal är undantagna från beskattning i Sverige, dvs. de läggs till den skattepliktiga förmögenheten.

AGS-ersättningarna och de helt eller delvis skattefria livräntebeloppen beaktas i dagens system maskinellt. Detta är möjligt genom att skattemyndigheterna erhåller kontrolluppgifter på dessa ersättningar.

Motsvarande information från tredje man beträffande utländska pensioner och utländsk förmögenhet har skattemyndigheterna inte tillgång till. De måste därför redovisas av den skattskyldige. Bestämmelserna beträffande de utländska pensionernas skattemässiga hantering regleras av dubbelbeskattningsavtal med berörda länder. Vissa pensioner skall deklareras här i landet, andra skall anges "inom linjen". På grund av dessa omständigheter bör inkomster och förmögenhet av detta slag inte inordnas i en förenklad redovisning.

Vi föreslår därför att den som uppburit skattefria utlandspensioner och har skattefri förmögenhet inte får utnyttja möjligheten att lämna förenklad deklaration. Antalet skattskyldiga som berörs är litet varför det bortfall i systemet som förslaget innebär är försumbart.

Vid bedömningen av skattskyldigs rätt till extra avdrag och beräkning av sådant avdrags storlek beaktas den skattskyldiges egen och makes/makas förmögenhet. Reducering av avdraget sker om den skattskyldiges hälft av den gemensamma förmögenheten uppgår till 90 000 kr. men inte 150 000 kr. Uppgår förmögenheten till högre belopp än 150 000 kr. medges normalt inget extra avdrag.

Vid beräkning av förmögenheten beaktas bl.a. värdet av schablonbeskattad villa eller fritidshus enligt särskilda regler. Dessa innebär att som förmögenhet räknas 10 % av skillnaden mellan fastighetens taxeringsvärde och lånat i fastigheten nedlagt kapital i den mån skillnaden inte uppgår till 250 000 kr. Den del av mellanskillnaden som överstiger 250 000 kr. värderas i sin helhet som förmögenhetstillgång.

Förmögenhetsberäkningen sker i dag manuellt. Granskaren görs dock i vissa fall uppmärksam på förekomst av förmögenhet av viss storlek (över 90 000 kr.) genom en granskningssignal via ADB-systemet.

Beräkningen av förmögenhet då villafastighet ingår är komplicerad. Trots detta torde det vara möjligt att göra beräkningen med hjälp av ADB. Detta förutsätter dock att uppgift om lånat i fastigheten nedlagt kapital särredovisas och kan registreras från deklarationsblanketten.

I ett förenklat löntagarbeskattningssystem, som skall omfatta merparten av pensionärerna, finner vi det emellertid olämpligt att ha inslag av så komplicerad natur. Det är inte endast frågan om att finna tekniska lösningar på beräkningssvårigheter, utan också i hög grad en fråga om att få deklaranterna att förstå hur beräkningarna skett så att de kan kontrollera dem och iaktta sin rätt. Beräkningen av extra avdrag är något deklaranten inte utför själv. Avdraget tillgodoförs vid granskningen och meddelas

normalt genom uppgift på skattsedeln på slutlig skatt.

Mot dagens regler för beräkning av förmögenheten vid fastighetsinnehav kan enligt vår mening riktas även annan kritik. Strävandena att genom reduceringar av fastighetsförmögenheten beakta att tillgångarna är orealiserade har inte förhindrat avsevärda tröskeleffekter. Dessa kan på grund av skillnader i taxeringsvärdenivån mellan olika orter och regioner drabba vissa skattskyldiga hårt. Exempel på en sådan kraftig tröskeleffekt är att en skattskyldig med enbart folkpension och vars enda förmögenhetstillgång är en obelånad villa med taxeringsvärde 300 000 kr. erhåller 17 400 kr. i extra avdrag, medan avdraget blir 0 kr. om fastighetens taxeringsvärde i stället är 370 000 kr. (1983 års taxering).

Andra ojämnheter uppkommer till följd av att förmögenheten beräknas som vardera makens hälft av den gemensamma förmögenheten. Sambeskattade kan erhålla väsentligt högre extra avdrag än en ensamstående vid lika förmögenhetsförhållanden beroende på att den senare ensam får bära effekterna av ett stort överskott på fastigheten (taxeringsvärde minskat med lån i fastigheten) medan de förra fördelar överskottet på två.

Folkpensionärernas beskattning har nyligen behandlats av kommittén om folkpensionärernas skattelättnader, vars betänkande (Ds B 1981:7) låg till grund för bl.a. de ändringar vid förmögenhetsberäkningen som genomfördes för att mildra effekterna av allmänna fastighetstaxeringen 1981. Kommittén var medveten om de tröskeleffekter som beräkningsmetoden beträffande förmögenhet skapar.

Vi har främst att granska regelverket från administrativa förenklingsaspekter. Reglerna bör vara lätta för deklaranten att förstå och enkla för skattemyndigheterna att tillämpa. Dock har vi velat peka på att kritik kan riktas mot dagens regler även från andra utgångspunkter.

Vi finner att starka skäl föreligger för att förenkla reglerna. Sådana förenklingar kan enligt vår uppfattning uppnås främst genom

- att hänsyn endast tas till den skattskyldiges egen förmögenhet, dvs. att sammanläggning med sambeskattad persons förmögenhet inte längre görs, och
- att ett enhetligt, icke omräknat, förmögenhetsbegrepp läggs till grund för beräkningen av en reduktion av det extra avdraget.

Sammanläggningen av förmögenheter kräver alltid tillgång till uppgifter från båda deklaranternas deklarationer, vilket försvårar hanteringen hos skattemyndigheterna. Särskilda problem uppkommer om ena maken redovisar negativ förmögenhet som skall avräknas från andra makens förmögenhet.

Dagens regler för förmögenhetsredovisning medför att flera förmögenhetsbegrepp används vid taxeringen. Särregler finns dels för beräkning av företagsförmögenheter dels för beräkning av extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Reglerna är svårtillgängliga för de skattskyldiga och förorsakar granskningsorganisationen åtskilligt merarbete.

Att använda ett oreducerat förmögenhetsbelopp vid beräkningen av extra avdrag skulle medföra en kraftig skatteskärpning för många pensionärer. Det är emellertid möjligt att undvika eller i vart fall minska en sådan effekt. Vi vill peka på möjligheten att använda olika beloppsintervall för reducering av det extra avdraget beroende på om fastighet, som utgör den skattskyldiges

bostad, finns med bland förmögenhetstillgångarna eller inte. En sådan differentiering utgår från förutsättningen att förmögenheten består dels av värdet av bostadsfastighet, dels vissa övriga förmögenhetstillgångar. Bostadsfastigheten antas schablonmässigt ha visst genomsnittligt värde, t.ex. 150 000 kr. eller 200 000 kr. Skillnaden i avtrappningsintervallen motsvaras av detta schablonmässiga värde.

Med dessa förutsättningar skulle avtrappningsregeln för förmögenhet kunna konstrueras på följande sätt:

- reducering av extra avdraget görs i förmögenhetsintervallet 100 000-150 000 kr. om förmögenheten inte innefattar värdet av fastighet som utgör den skattskyldiges permanenta bostad
- i övriga fall görs reduceringen i förmögenhetsintervallet 300 000-400 000 kr.

Förslaget skulle få motsvarande avtrappningseffekter som dagens regler, men är enklare att tillämpa och lättare att förstå för de skattskyldiga. En skärpning inträder för den som äger fritidsfastighet eftersom denna räknas som övrig förmögenhet. I dagens regler behandlas fritidsfastighet som bostadsfastighet och värdet räknas om. För att lindra denna effekt kan intervallet för avtrappning utsträckas till 200 000 kr. En sådan ändring medför dock en långsammare avtrappning av det extra avdraget även för t.ex. kontanta förmögenhetstillgångar. Genom att välja intervall med stor spännvidd motverkas kraftiga tröskeleffekter på grund av skillnader i taxeringsvärden.

Om man i de fall bostadsfastighet ingår i förmögenheten väljer ett så högt intervall för avtrappningen som 300 000 – 400 000 kr., medför detta – om fastigheten har ett lågt taxeringsvärde t.ex. under 200 000 kr. – att övriga tillgångar som ingår i förmögenheten får en gynnsam behandling. Denna effekt kan reduceras genom att man utsträcker intervallet nedåt så att det omfattar 250 000 – 400 000 kr.

Regler som utformas på detta sätt kan iakttas maskinellt, eftersom skattemyndigheterna har kännedom om på vilken fastighet den skattskyldige är bosatt. Val av avtrappningsintervall kan göras med ADB-hjälpmedel. Förslaget kräver dock omfattande systemarbete.

Den nyssnämnda utredningen om folkpensionärernas beskattning avsåg de materiella effekterna av extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Med utgångspunkt i våra direktiv har vi att pröva främst den administrativa hanteringen av dessa avdrag och möjligheten att inordna avdragsgivningen i ett förenklat system. Vi finner att detta är möjligt. Vi har emellertid velat peka på att kraftiga tröskeleffekter kvarstår i dagens system och att det är komplicerat både för deklaranter och skattemyndigheter.

Sammanfattningsvis föreslår vi följande ändringar beträffande reglerna för extra avdrag för nedsatt skatteförmåga för pensionärer:

- att lagtextens begrepp "icke obetydlig del" bestäms till visst belopp (3 000 kr.) eller en femtedel av den sammanräknade inkomsten och att omräkning inte sker om pension utgått under endast del av året
- att hänsyn endast tas till den skattskyldiges egen förmögenhet vid beräkningen av förmögenhetens inverkan på det extra avdraget
- att ett enhetligt – icke omräknat – förmögenhetsbegrepp läggs till grund

för ev. avdragsreducering. Hänsynstagande till bostadsfastighetens del av förmögenhetsmassan görs genom differentierade avtrappningsintervall.

Om de ändringar som föreslås i de två sista att-satserna inte bedöms möjliga att genomföra, bör ADB-stödet i det förenklade löntagarbeskattningssystemet anpassas för hantering av nu gällande regler. Vi bedömer att detta är möjligt. Det förutsätter emellertid att ytterligare uppgifter måste lämnas i deklarationen och en ökad registreringsvolym, främst avseende uppgift om lånat i fastighet nedlagt kapital.

IV Förfaranderegler

12 Allmänna synpunkter

12.1 Inledning

Vi vill inledningsvis erinra om att det i det hittillsvarande systemet är självdeklarationen som är beskattningsunderlaget. Detta kommer bl.a. till uttryck genom att den på heder och samvete avgivna deklarationen har vitsord så länge inte särskild anledning finns att ifrågasätta någon uppgift däri. Kontrolluppgifter och annat material som införskaffas eller av annan anledning står till myndigheternas förfogande när taxeringen åsätts är endast sekundärt beskattningsunderlag. Konsekvensen av vad nu sagts är bl.a. att en skattskyldig som förlitat sig på en felaktig kontrolluppgift om t.ex. löneinkomst inte undgår påföljder på den grunden. Härtill ansluter sig uppfattningen att deklarationstillfället är den avgörande ansvarstidpunkten.

Enligt vår mening ändras i princip inte dessa förhållanden i det förenklade deklarationssystemet. Även om den nya deklarationsblanketen blir summarisk och i många fall inte kommer att innehålla mer än en försäkran från den skattskyldige att de kontrolluppgifter han mottagit är riktiga, bygger systemet på den skattskyldiges granskning av det mottagna materialet. Är någon kontrolluppgift felaktig skall den skattskyldige lämna fullständig deklaration. Vi menar därför att vårt förslag inte rubbar den gällande ordningen att självdeklarationen är beskattningsunderlag. Det kan alltså inte anses att kontrolluppgifterna blir beskattningsunderlag därför att inte den skattskyldige återger beloppen i den förenklade blanketten.

Vi vill tillägga att den förenklade blanketten i likhet med den fullständiga enligt vår mening bör kräva en underskrift av den skattskyldige på heder och samvete.

Som övergripande mål för kontrollverksamheten på inkomst- och förmögenhetsskatteområdet får anses gälla föreskriften i 1 § TL att taxeringarna skall vara i överensstämmelse med skatteförfattningarna och i möjligaste mån likformiga och rättvisa. Bestämmelsen är oförändrad sedan nuvarande TL:s tillkomst 1956. Som riktlinje under senare år har tillkommit statsmakternas uttalade strävan att granskningen skall koncentreras till de svårkontrollerade deklarationerna. Å andra sidan finns – som vi i annat sammanhang nämnt – propositionsuttalanden om ambitionsnivån för deklarationsgranskningen som enligt vår mening i hög grad binder granskningsresurserna till deklarationsmassan som helhet.

Det nuvarande kontrollsystemet, som bygger på tanken att alla deklara-

tioner skall granskas varje år, får ses mot bakgrunden av principen om beskattningsårets slutenhet. Emellertid kan man också tänka sig ett system där man bara gör stickprovsgranskning eller granskar efter olika planer olika år (vissa yrkesutövare ett år, personer i visst inkomstläge ett annat år etc.). I själva verket tillämpas i praktiken redan ett blandsystem.

De skattskyldiga lämnar sina uppgifter i självdeklarationen under straffansvar. En av konsekvenserna härav är att deklarationen har vitsord om det inte finns särskild anledning att misstänka att den är felaktig på en eller flera punkter.

Principen med granskning av alla deklarationer varje år har också konsekvenser i ansvars- och påföljdsfrågan. Det förutsätts att myndigheterna noggrant går igenom deklarationerna och utreder oklarheter, rättar felaktigheter etc. Härigenom har myndigheterna påtagit sig ett visst ansvar för varje deklarations riktighet. När taxeringen är avslutad kan inte myndigheterna anmärka på en deklaration utan att visa att den skattskyldige lämnat en oriktig uppgift.

Som vi inledningsvis nämnt innebär systemet att ansvar för oriktiga uppgifter och för skatten med anledning av taxeringen i princip ligger på den skattskyldige. Det förhållandet att kontrolluppgifter från arbetsgivare m.fl. använts sedan länge och att detta system efter hand byggts ut har inte föranlett någon justering härvidlag. Inte heller medförde källskattereformen att skatteansvaret ändrades. Vad beträffar uppbördssystemet är arbetsgivarna visserligen ansvariga för att korrekt skatteavdrag görs – men med regressrätt mot de skattskyldiga – och för att innehållen skatt betalas.

Det kan sägas vara utmärkande för det hittillsvarande systemet att granskningsresurserna koncentrerats på deklarationerna, medan kontrollen av att riktiga kontrolluppgifter lämnas är eftersatt på grund av resursbrist och först under de senaste åren bedrivits mer systematiskt.

Beträffande arbetsgivarkontrollen i övrigt vill vi erinra om följande.

Man kunde vänta sig att kontrollproblematiken tagits upp till djupgående överväganden i samband med övergången till källskatt i mitten av 1940-talet, eftersom reformen aktualiserade ett ökat ansvar för arbetsgivarna. Så var emellertid knappast fallet. Tidigare gällde arbetsgivarnas inbetalningar olycksfallsförsäkringsavgifter, som var relativt obetydliga till beloppet, och restförda skatter, som innehållits genom avdrag på lön enligt 1917 års lag om införsel i avlöning, pension eller livränta. Kontrollen av att korrekta inbetalningar gjordes förekom sparsamt.

Genom källskattereformen lades ett väsentligt större ansvar på arbetsgivarna. Det förutsattes att det allmänna skulle ha rätt att med lämplig påföljd ingripa mot arbetsgivare som försummade att göra skatteavdrag. En effektiv arbetsgivarkontroll bedömdes som nödvändig för att det nya systemet skulle fungera. De resurser som anslogs för detta ändamål var emellertid begränsade. Fortfarande var utgångspunkten att kontrollen av att skatteinbetalningar gjordes skulle riktas mot arbetstagaren. Sålunda vände sig LSM till denne med förfrågan varför skatt inte betalats för honom för viss period och inte till arbetsgivaren.

Redan 1953 gjordes en översyn av uppbördssystemet. Kontrollen försköts i samband därmed så att den i högre grad än tidigare skulle göras hos arbetsgivaren. Tyngdpunkten i kontrollarbetet lades på LSM och inte som

tidigare på LST. 1953 tillkom den allmänna sjukförsäkringen som till viss del finansierades med arbetsgivaravgifter. Även om detta medförde viss ökad arbetsbelastning på LSM gjordes ingen särskild resursförstärkning.

Arbetsgivarkontrollen aktualiserades på nytt i samband med att den allmänna tilläggspensioneringen infördes. Socialförsäkringens administrationsnämnd uttalade i betänkandet (SOU 1959:12) Tilläggspensioneringens administration (s. 102) att kontrollen av att arbetsgivarna fullgjorde sin uppgiftsskyldighet på ett riktigt och fullständigt sätt borde ske på samma sätt som skatteuppbördskontrollen. Departementschefen anförde (prop. 1959:175, s. 164) att kontrollen måste ägnas stor uppmärksamhet. Den mer rutinmässiga arbetsgivarkontrollen borde kunna utföras på ett tillfredsställande sätt av LSM som härför tillfördes vissa resurser. De mera kvalificerade undersökningarna borde utföras som bokföringsgranskning. För detta ändamål byggdes RFV:s revisionssektion ut.

Traktamentsbeskattningssakkunniga föreslår i betänkandet (SOU 1983:3) Skatteregler om traktamenten m.m. ett helt nytt kontrollförfarande för traktamenten. Det bör i första hand riktas in på de grundläggande uppgifterna hos arbetsgivaren. Kontrollen bör i första hand ske – inte hos den anställde/deklaranten – utan hos hans arbetsgivare, som har tillgång till grundmaterialet, dvs. avlöningslistor, reseräkningar, verifikationer osv. De sakkunniga anser det vara ofrånkomligt att acceptera den nyckelroll i sammanhanget som arbetsgivaren f.n. har. I praktiken är det arbetsgivarens åtgärder och beräkningar som normalt blir avgörande för den anställdes beskattning för traktamenten. Det ligger då nära till hands att formellt bekräfta den ställning arbetsgivaren har i schablonsystemet och utnyttja fördelarna därav. Men även kontroll- och ansvarsfrågorna måste då lösas på ett sätt som beaktar de faktiska förhållandena.

Socialavgiftsutredningen föreslår i betänkandet (Ds S 1983:7) Samordnad uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgift dels att uppbörden av källskatt och arbetsgivaravgift samordnas och dels att uppbörd sker varje månad. Hur kontrollen tekniskt skall gå till redovisas utförligt i betänkandet (s. 116–143). ADB-systemet föreslås utnyttjat för kontroll, bl.a. för urval av kontrollobjekt med ledning av olika uppgifter som finns lagrade i centraldatorn.

På grundval av betänkandet har numera framlagts en lagrådsremiss med förslag till lag om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, m.m.

Inom kommissionen mot ekonomisk brottslighet har en särskild arbetsgrupp utarbetat ett principförslag om företagens uppgiftslämnande och kontrollen inom företagssektorn (SOU 1983:75–76). Betänkandet innehåller en beskrivning av de allmänna målen för skattekontrollen och uppgiftslämnandets roll i sammanhanget. Det konstateras vidare att den nuvarande företagskontrollen har påtagliga brister. Uppgiftsreglerna har negativa konsekvenser för alla inblandade, inte minst företagen. De belastas ofta med ett uppgiftslämnande som inte är anpassat till deras interna redovisning och som i många fall är onödigt. Trots detta blir underlaget för kontrollen inte sällan otillräckligt, vilket leder till tidsödande kontakter mellan granskningsmyndigheter och företagen. Kommissionen anför bl.a.:

Kommissionen har ansett sig kunna konstatera att nuvarande regler för företagens uppgiftslämnande är otidsenliga. Systemet har inte anpassats till företagens redovis-

ning, utvecklingen på skatteområdet och de konkreta mål för kontrollverksamheten som kommissionen behandlat i avsnitt 4.1. Med hänsyn till den centrala roll företagen har vid beskattningen är det nödvändigt att reglerna ändras radikalt. En sådan ändring är en förutsättning för en övergång till ett skattesystem som bygger på förenklad löntagarbeskattning.

I betänkandet, vars syfte även är att underlätta uppgiftslämnarnas arbete, föreslår kommissionen att samtliga företag i Sverige åläggs att lämna sin skattemässiga resultatredovisning enligt ett standardiserat räkenskapsschema. Förslaget syftar till att även tillgodose de krav som den förenklade löntagarbeskattningen ställer.

Slutligen bör nämnas att en arbetsgrupp inom BRÅ i dagarna presenterat ett förslag beträffande de rättsliga bestämmelserna om uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgifter.

12.2 Överväganden

12.2.1 Slutna kontrollsystem

I avsnitt 4.3.2 har vi framhållit att vårt förslag bygger på möjligheterna att skapa slutna kontrollsystem. Detta innebär bl.a. att kontrollen sker med ledning av upplysningar från tredje man, främst genom kontrolluppgifter.

Systemet med kontrolluppgifter har tillämpats sedan länge i Sverige och har under årens lopp utvecklats i hög grad. F.n. lämnas årligen ca 14 milj. kontrolluppgifter. Härav föranleder det helt övervägande antalet ingen anmärkning vid avstämning mot de i deklarationerna lämnade inkomstbeloppen. Endast ett fåtal kontrolluppgifter årligen kan inte placeras på rätt skattskyldig.

Kontrolluppgifter kan lämnas antingen på fastställt formulär eller med hjälp av ADB. I dag tas givetvis datamaskinen till hjälp i så stor utsträckning som möjligt. Främst sker detta så att arbetsgivare, som har ADB-system för bokföring av löner m.m., lämnar skattemyndigheterna föreskrivna uppgifter via magnetband. Med hjälp av sådana band förs uppgifterna över till myndigheternas register. Men även de som lämnar manuella kontrolluppgifter får en viss service med hjälp av ADB-medium. Med ledning av de föregående år lämnade kontrolluppgifterna förtrycks sålunda varje år ett antal kontrolluppgifter och tillställs den presumtive arbetsgivaren. Utgångspunkten är att ett stort antal arbetstagare är i tjänst hos samma arbetsgivare år efter år.

Resultatet är att kontrolluppgifterna i dag överlag håller en god kvalitet, särskilt vad beträffar uppgift om kontantlön och skatteavdrag. Kvaliteten är i själva verket så god att lagstiftaren i början av 1980-talet föreskrev övergång till ett nytt uppbördssystem. Enligt detta sker inte längre någon löpande bokföring hos skattemyndigheten av preliminärskatt, som arbetsgivare betalar in, på de enskilda arbetstagarna utan krediteringen sker med ledning av uppgiften om den under året innehållna preliminärskatten på varje arbetstagares kontrolluppgift. Efter en del inkörningssvårigheter fungerar detta system numera bra, låt vara att viss tid går åt under taxeringsårets inledande månader för att stämma av och rätta ett antal kontrolluppgifter

som av en eller annan anledning blivit felaktiga. Trenden är att detta antal sjunker år efter år.

Vi anser att det från rättssäkerhetssynpunkt inte möter några hinder att bygga den framtida taxeringen på kontrolluppgiftssystemet när det gäller dem som inte har mer komplicerade inkomst- och förmögenhetsförhållanden än att de omfattas av det förenklade deklarationsförfarandet. Det är emellertid nödvändigt att utforma de materiella beskattningsreglerna så att det blir möjligt att schablonisera kontrolluppgiftslämnandet. Härigenom bör man undanröja det tvivel som man mot bakgrund av dagens erfarenheter möjligen kan hysa huruvida uppgifterna om åtnjutna förmåner kommer att hålla sådan kvalitet att de går att lita på. Enligt vår mening fungerar uppgiftssystemet f.n. inte fullt tillfredsställande beträffande förmåner. Bl.a. händer det inte sällan att mindre frekventa förmåner förtigs. Att det förekommit sådana förmåner upptäcks erfarenhetsmässigt alltför ofta först vid de på senare tid bedrivna kontrolluppgiftsrevisionerna.

Enligt vår mening bör man eftersträva en bättre kvalitet på kontrolluppgifterna på förmånssidan även om dagens deklarationssystem behålls oförändrat. I vårt system blir detta än mer angeläget eftersom systemet förutsätter en viss utbyggd uppgiftsplikt, exempelvis så att förmåner i viss utsträckning uppges till beloppet i stället för att det f.n. endast anges med kryssmarkering att de förekommit. Å andra sidan bör uppgiftslämnandet som vi nyss framhöll underlättas genom en ökad schablonisering. Vi har utvecklat dessa förslag närmare vid behandlingen av de materiella bestämmelserna.

En lättnad i uppgiftslämnandet bör också åstadkommas genom en samordning mellan olika regelsystem så långt möjligt. Framför allt gäller detta beskattningen och socialavgifterna. Förslag i den delen har redan lämnats av socialavgiftsutredningen såvitt avser socialavgifterna.

Vi vill framhålla att en kvalitetshöjning i taxeringen av förmåner ligger i att kontrollen i första hand sker – inte hos den anställde – utan hos hans arbetsgivare, som har grundmaterialet. Härmed når man också den fördelen att man kommer på systematiska fel som en arbetsgivare kan ha gjort med resultat att kontrolluppgifterna rättas för alla anställda hos den aktuelle arbetsgivaren. En kontroll, som i första hand riktas in på de anställda, blir mer slumpmässig.

För att underlätta företagens uppgiftslämnande bör det vidare anpassas till företagens redovisning i största möjliga utsträckning. Denna fråga har uppmärksammats av kommissionen mot ekonomisk brottslighet som lämnat det nyss nämnda förslaget i detta syfte. Även om så sker kan det inte undvikas att det förenklade deklarationssystemet med sitt starkt begränsade utrymme för manuell granskning ställer ökade krav på uppgiftslämnarna. Detta förutsätter givetvis att informationsinsatserna från myndigheternas sida i det nya systemet riktas in mot dessa i mycket större utsträckning än f.n. Detta måste gälla inte bara i inledningsskedet utan kontinuerligt. Kontakterna LSM–arbetsgivarna kan över huvud taget antas bli intensifierade, vilket innebär krav på att resurser lösgörs inom LSM för detta arbete.

12.2.2 Deklarationsgranskningen

Beträffande deklarationsgranskningen blir den hittillsvarande ordningen förändrad i det förenklade deklarationssystemet. I sin renodlade form innehåller den förenklade deklarationen inga sifferuppgifter utan ett medgivande för skattemyndigheten att taxera enligt inkomna kontrolluppgifter. Även deklarationer med tilläggsuppgifter har mer summariska siffersammanställningar än den fullständiga självdeklarationen. Principen är att inte begära in samma uppgifter från flera håll och att inte tvinga de skattskyldiga att fylla i sammanställningar som skattemyndigheten ändå måste göra för att kunna bestämma taxeringen rätt. De för taxeringen grundläggande uppgifterna hämtas i detta system i praktiken inte längre från de skattskyldiga utan från arbetsgivare och andra som lämnar kontrolluppgift. Vad som skall kontrolleras finns alltså i första hand hos de sistnämnda. Hos den som lämnat en förenklad deklaration avser den omedelbara kontrollen att säkerställa att han uppfyller förutsättningarna. Gör han inte det skall han anmanas att lämna en fullständig deklaration. Har en korrekt förenklad deklaration lämnats blir den normala gången att det sker en klargöring, maskinell granskning, taxering med besked till den skattskyldige, skatteuträkning med nytt besked till den skattskyldige och därefter arkivering. Någon uttrycklig reaktion krävs inte från den skattskyldige efter den summariska deklarationshandlingen.

Det kan i det nya systemet fortfarande anses att alla deklarationer kommer att granskas varje år liksom hittills. För det stora flertalet deklaranter blir den manuella granskningen dock mycket summarisk och begränsar sig till vad som kan iakttas vid den genomgång av deklarationerna för att registrera ev. tilläggsuppgifter som inleder taxeringsarbetet. Givetvis avses därvid ett antal deklarationer skola markeras för särskild granskning när anledning därtill finns. Manuell granskning kommer också i fråga beträffande sådana deklarationer som vid avstämning mot skatteregistret blir uttagsmarkerade av en eller annan anledning. Slutligen bör manuell granskning komma till stånd stickprovsvis eller efter särskild plan för att kontrollera att systemet fungerar tillfredsställande.

12.2.3 Ansvar och påföljder

De frågor om ansvar och påföljd som vi närmast har att ta ställning till är i vilken utsträckning det förenklade deklarationssystemet påverkar den nuvarande ordningen beträffande vem som svarar för skatten på viss inkomst och vidare vilka justeringar som är nödvändiga i fråga om bestämmelserna om ansvar och påföljd för oriktiga uppgifter.

Vad först beträffar skatteansvaret anser vi inte att några ändringar i det nuvarande regelsystemet erfordras. Taxeringar kommer som hittills att åsättas alla skattskyldiga med inkomster över gällande gränsvärden. Det är naturligt att ansvaret för den slutliga skatt, som taxeringen för varje skattskyldig resulterar i, ligger hos denne liksom f.n. I fråga om ansvaret för att skatteavdrag görs på preliminärskattestadiet finns likaså ett regelsystem som torde fungera tillfredsställande även i det förenklade deklarationssystemet.

Med den stora betydelse kontrolluppgifterna har i det nya systemet kan övervägas inte bara – som antytts i det föregående – att skärpa straffansvaret för underlåtelse att lämna sådan uppgift eller lämna oriktig uppgift utan även att införa ett ansvar i dessa situationer för den skatt som undandragits genom försummelsen. Vi anser oss emellertid inte böra rucka på den nuvarande principen att skatteansvaret ligger på den som haft inkomsten. Att bestämmelserna om uppbördsansvar just nu är under övervägande är en annan faktor som talar emot den antydda åtgärden. Härtill kommer att vi befarar att en sådan ordning skulle leda till stora administrativa komplikationer. I stället bör – såsom den förutnämnda arbetsgruppen inom BRÅ föreslagit – prövas att skapa ett avgiftssystem riktat mot felaktigheter i kontrolluppgifter av samma typ som redan finns beträffande uppgiftsskyldigheten för arbetsgivaravgifter. Frågan om påföljder för oriktiga uppgifter behandlar vi närmare i avsnitt 16.

13 Uppgiftsskyldighet till ledning för annans taxering

13.1 Gällande ordning

13.1.1 Anställningsinkomster

För vårt arbete är den uppgiftsskyldighet som finns angiven i TL av störst intresse. Närmare bestämt är det här fråga om de kontrolluppgifter som arbetsgivare m.fl. skall lämna enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom. punkterna 1 och 2 TL. Med hjälp av dessa uppgifter kan nämligen inkomstförhållandena för merparten av de skattskyldiga som omfattas av vårt förslag till förenklad självdeklaration bedömas. Här skall också tilläggas att bestämmelserna i 37 § TL avser den obligatoriska skyldigheten att lämna uppgifter till ledning för någon annans taxering. I 39 § TL finns bestämmelser om skyldighet att lämna uppgifter efter anmaning.

Uppgiftsskyldigheten enligt 37 § TL gäller utan andra inskränkningar än som framgår av paragrafens innehåll. Även om en uppgiftspliktig har fått anstånd med sin självdeklaration eller har annat beskattningsår än kalenderåret skall han lämna uppgifterna inom den tid som föreskrivs dvs. senast den 31 januari. Anstånd kan inte medges.

Om den vanligaste kontrolluppgiften föreskrivs i 37 § 1 mom. punkt 1. Alla juridiska personer utom dödsbon är enligt denna punkt skyldiga att lämna kontrolluppgift om utbetalda avlöningar, arvoden, ersättningar för tillfälligt arbete m.m. liksom pensioner, periodiska ersättningar och förmåner från personalstiftelser eller andra stiftelser. Det bör framhållas att varje form av ersättning skall uppges, således både vad som har utgått kontant och in natura t.ex. i form av fri bostad, fri bil och fri kost. Också andra former av ersättning kan tänkas, exempelvis nedsättning av hyra eller avräkning på fordran. Med periodiska utbetalningar avses i allmänhet pensioner eller därmed jämställda utbetalningar. I bestämmelsen finns vissa undantag från uppgiftsplikten angivna. Dessa avser fall då en utgiven förmån inte är skattepliktig för mottagaren, rör sig om mindre belopp eller, som är fallet vid utbetalning till rörelseidkare, kan kontrolleras på något annat sätt. Ett exempel på förmåner som är undantagna från uppgiftsplikten är sådana som utgått i annat än pengar (fri telefon, fri tidning, beklädnadsförmån etc.). Om det som mottagaren i dessa fall sammanlagt fått från den uppgiftsskyldige (efter avdrag för vederlag) inte är värt mer än 600 kr. för helt år räknat behöver inte uppgifterna tas med. Förutsättningen är dock att förmånen i fråga – oavsett värdet – i sin helhet inte är att hänföra till skattepliktig intäkt.

Undantagen som vi nu redogör för gäller inte för fåmansföretag (eller dithörande personalstiftelse) såvitt angår uppgifter som avser företagsledaren, honom närstående personer eller delägare i företaget. Vad som avses med fåmansföretag, företagsledare m.m. framgår av 35 § 1 a mom. 7–9 styckena KL.

I 37 § 1 mom. punkt 2 TL föreskrivs uppgiftsskyldighet för den som varit skyldig att verkställa skatteavdrag enligt UBL. Punkterna 1 och 2 överlappar varandra i viss utsträckning. Den sistnämnda punkten reglerar framför allt uppgiftsskyldigheten beträffande personliga tjänare, anställda hos fysiska personer eller dödsbon. Det förutsätts inte att skatteavdrag har verkställts utan endast att skyldighet att göra skatteavdrag har förelegat. Bestämmelsen kompletteras av punkt 8 som avser det fallet att skatteavdrag har verkställts utan att skyldighet har förelegat.

Beträffande bestämmelserna i 37 § 2 mom. TL angående redovisningen på kontrolluppgift av utbetalade resekostnads- och traktamentsersättningar vill vi i korthet nämna följande. Reglerna knyter an till bestämmelserna i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL om avdrag för ökade levnadskostnader vid resor i tjänsten samt de av RSV i anslutning härtill meddelade anvisningarna för tillämpning i taxeringsarbetet. RSV fastställer för varje kalenderår vissa normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresor i enskild tjänst. Skattechefen i arbetsgivarens hemortslän kan medge att arbetsgivaren i stället för att lämna kontrolluppgift om traktamentsersättningar vid förrättningar inom riket endast anmärker på uppgiften att traktamentsersättning har utgått. Ett motsvarande medgivande kan lämnas också beträffande utbetalade ersättningar för kostnader för resor med allmänna färdmedel.

Enligt lagen om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar (1982:1006) finns vissa regler som här är av intresse. Den som i sin allmänna självdeklaration skall redovisa villafastighet, aktie i bostadsaktiebolag eller andel i bostadsförening skall om ersättning under beskattningsåret har betalts för vissa uppdrag beträffande fastigheten eller bostadslägenhet, som hör till aktien eller andelen, i deklarationen lämna uppgift om bl.a. ersättningens storlek. Uppdraget kan t.ex. avse byggnad eller annan anläggning och innefatta uppförande, anläggning, rivning, reparation, ändring eller underhåll. Uppgår den utbetalade ersättningen inte för någon uppdragstagare till 1 000 kr. behöver någon uppgift inte lämnas.

13.1.2 Räntetillägg

Enligt 10 § 6 mom. Si skall vid beräkning av underlag för tilläggsbelopp räntetillägg beräknas för den som erhållit lån från arbetsgivare eller uppdragsgivare om den faktiskt erlagda räntan på lånet understiger sedvanlig ränta. Räntetillägg påförs med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan erlagd ränta och sedvanlig ränta. Reglerna gäller även i de fall arbetsgivaren förmedlat lånet eller om lånet lämnats till någon person som är närstående till den anställde.

RSV fastställer för varje taxeringsår i anvisningar vad som utgör sedvanlig ränta (senast RSV Dt 1983:7, RSFS 1983:11).

Genom ändring av 37 § 2 mom. TL (SFS 1983:444) har införts kontroll-

uppgiftsskyldighet för utgivare av räntefria eller lågförräntade lån till arbets- eller uppdragstagare, såvida värdet av ränteförmånen uppgår till mer än 100 kr. Kontrolluppgiften skall innehålla uppgift om räntesatsens storlek eller den faktiskt erlagda räntan samt lånebeloppet.

13.1.3 Räntor

Någon skyldighet för bankaktiebolag, sparbank eller annan penninginrättning eller kreditinstitut att utan anmaning lämna uppgifter om namngivna skattskyldigas tillgodoförda räntor och innestående medel föreligger inte enligt nu gällande regler.

I 39 § 1 mom. punkt 3 TL stadgas en skyldighet att lämna sådana uppgifter efter anmaning. Uppgifterna skall då avse nästföregående kalenderår. Enligt ett stadgande i 49 § TL gäller emellertid uppgiftsskyldigheten även för tid före beskattningsåret. Enligt 3 mom. är bankaktiebolag, sparbank eller annan penninginrättning skyldig att efter anmaning lämna uppgift om namngiven persons insättningar och uttag under viss tid. I 3 mom. föreskrivs således en vidgad uppgiftsskyldighet. Uppgifter om namngiven persons insättningar och uttag under viss tid kan behövas exempelvis i samband med en taxeringsrevision.

Uppgiftsskyldigheten enligt 39 § TL förutsätter att i anmaningen namnges den eller de personer beträffande vilka uppgifter skall lämnas. Stadgandet torde förstås så, att hinder inte möter att lämna uppgifter i fråga om ett individuellt urval skattskyldiga. Däremot kan skyldighet knappast åligga banken eller penninginrättningen att beträffande en godtyckligt angiven grupp av skattskyldiga lämna sådana uppgifter som avses i 39 § 1 och 3 mom. TL (jfr nedan vid 40 § TL).

Enligt 39 § 4 mom. TL kan den, som enligt 1 och 3 mom. är skyldig att lämna uppgift efter anmaning, av länsrätten befrias från denna skyldighet, när det finns synnerliga skäl till detta.

Anmaning enligt 39 § 1 mom. TL kan utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller LSM, TN, TI samt tjänsteman som biträder TN. Samma rätt tillkommer den som verkställer taxeringsrevision.

Anmaning enligt 39 § 3 mom. TL kan utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller LSM, TI samt den som får meddela beslut om taxeringsrevision.

I 40 § TL föreskrivs att det åligger bankaktiebolag, sparbank eller annan penninginrättning att, i den omfattning och ordning som RSV bestämmer, lämna uppgifter om storlek av insättares ränteinkomst under viss angiven tid och beloppet av insättares innestående medel vid viss angiven tidpunkt. Uppgifterna gäller även insättares fullständiga namn och dennes senast kända bostadsadress. Om annan person än räkningshavaren har rätt att förfoga över räkningen, kan uppgifterna gälla även denna persons fullständiga namn och senast kända bostadsadress. Underlåtelse att lämna uppgift enligt denna paragraf kan leda till böter på högst 500 kr. (120 § andra stycket 3) TL).

Den nu nämnda uppgiftsskyldigheten kan i motsats till vad som gäller enligt 39 § TL omfatta en godtyckligt angiven grupp av icke individuellt namngivna skattskyldiga. RSV:s rätt att avkräva bankerna och penningin-

rättningarna uppgifter enligt 40 § TL kan t.ex. avse insättare vars efternamn börjar på viss bokstav eller som har visst efternamn.

Även genom taxeringsrevision kan skattemyndigheterna ta in uppgifter till ledning för annan persons taxering. Detta regleras i 56 § TL, där det stadgas att taxeringsrevision kan företas hos deklarations- och uppgiftspliktiga. Beskattningsmyndigheten kan företa taxeringsrevision hos t.ex. en bank för att där inhämta upplysningar till ledning för en noggrann och tillförlitlig taxering av andra skattskyldiga.

13.1.4 Aktieutdelningar m.m.

Enligt 37 § 1 mom. punkt 4 a TL föreligger skyldighet att lämna kontrolluppgift beträffande utbetalad utdelning på aktier. Uppgiftsskyldig är den som betalt utdelning på aktie i svenskt aktiebolag på vilket 3 kap. 8 § aktiebolagslagen (s.k. avstämningsbolag) eller lagen om förenklad aktiehantering är tillämplig, dvs. VPC eller bank som avses i 1 § aktiefondslagen och som utbetalat andel i svensk aktiefond. Uppgiften skall avse den utdelningsberättigade vid utdelningstillfället och omfatta det utbetalda utdelningsbeloppet.

I övriga fall åligger det den utdelningsberättigade, att vid mottagandet av utdelningen till ledning för egen taxering avge särskild uppgift därom. Sådan uppgift lämnas på blankett 18 a. Om beloppet lyfts för annans räkning, vilket är vanligt beträffande förvaltarregistrering av aktier eller aktier i notariatdepå, skall sådan uppgift även omfatta den utdelningsberättigades namn och hemvist.

Någon uppgiftsskyldighet avseende värdet av aktier vid årets slut föreligger inte enligt nuvarande regler.

13.1.5 Skatteredovisning, kontrolluppgiftsavstämning m.m.

Inför genomförandet av RS-reformen påbörjades 1976 arbetet med att bygga upp ett företagsskatteregister. Det utgör en del av skatteregistret enligt lagen härom (SFS 1980:343). I företagsskatteregistret ingår bl.a. samtliga arbetsgivare som är skyldiga att redovisa anställdas skatter och/eller kontrolluppgifter. Uppdatering av informationen i registret görs vid behov dagligen av LSM via terminal. LSM får kännedom om uppgifter för aktualisering av arbetsgivare i registret bl.a. genom

a) avisering från subjektregisterförare om t.ex. nybildade aktiebolag, handelsbolag m.fl.
b) preliminära deklarationer, begäran om preliminära skattsedlar o.d.
c) arbetsgivarkontroll
d) skatte- och avgiftsanmälan som görs av nystartade företag
e) redovisning av kontrolluppgifter.

Ur detta centrala register görs utdrag (regionala företagsskatteregister) vid olika tillfällen till samtliga län för följande ändamål

- förtryckning av redovisningshandlingar, kontrolluppgifter m.m.
- avstämning av arbetsgivares skatteredovisning/inbetalning
- framställning av arbetskort för källskattekontroll

– framställning av kontrolluppgiftsförteckningar.

Kontrolluppgifterna har i det framtida systemet en central roll för såväl taxering som uppbörd. Det är därför angeläget att arbetsgivare gör skatteavdrag och att kontrolluppgift lämnas och att den innehåller korrekta upplysningar.

Redovisning av preliminär skatt m.m.

Arbetsgivarregistret ligger till grund för utskrift av uppbördsdeklarationer som LST distribuerar till arbetsgivarna. Senast den 18:e i uppbördsmånaden skall arbetsgivare redovisa och inbetala den preliminära och kvarstående skatt som han är skyldig att innehålla från sina anställdas löner. Redovisningar lämnas på en uppbördsdeklaration med skattebeloppen summerade. Uppbördsdeklaration utgör samtidigt ett inbetalningskort varmed inbetalning görs hos post eller bank. Postgirot översänder efter bokföring av inbetalade skattemedel uppbördsdeklarationerna till LST. Arbetsgivare som inte betalt någon skatt eller som betalt in skatt på annat sätt lämnar uppbördsdeklaration direkt till LST som registrerar inkomna uppbördsdeklarationer.

Vid ett flertal tillfällen under året jämförs summa redovisad skatt enligt uppbördsdeklarationerna mot de inbetalningar som arbetsgivaren gjort under motsvarande period. Ev. misstämningar undersöks. Likaså framställs en lista över de arbetsgivare som inte betalt in någon skatt för perioden. Listan kontrolleras hos LSM. Vid de maskinella testerna jämförs även olika perioders inbetalningar, och arbetskort för källskattekontroll framställs som ligger som underlag för LSM:s löpande källskattekontrollåtgärder. Efter varje period aktualiseras företagsskatteregistret med uppgifter från uppbördsdeklarationer på resp. arbetsgivare bl.a. för senare avstämningar mot avlämnade kontrolluppgifter.

Införande av förenklad deklaration innebär bl.a. att taxering för inkomst av tjänst sker med ledning av lämnade kontrolluppgifter. Det kan naturligtvis anföras som argument mot att införa detta system att riskerna skulle öka att s.k. "svarta löner" skulle undgå beskattning genom att den skattskyldige "befrias" från skyldigheten att fullständigt deklarera sina inkomster. Såväl arbetsgivare som arbetstagare har ofta gemensamma motiv för att kringgå skyldigheten att göra skatteavdrag. Tillvägagångssättet vid kringgåendet kan variera och vara maskerat på olika sätt. I de fall man underlåtit att göra skatteavdrag på utbetalda löner har dessa i regel bokförts på sådant sätt att de inte framgår av lönebokföringen. Detta är exempelvis fallet vid kringgående av arbetstagarbegreppet. Avsikten med sådana åtgärder är inte i första hand att underlåta att göra skatteavdrag utan avsikten är att mottagarna inte skall behöva deklarera för ersättningarna. Mottagarna nöjer sig då med lägre ersättning än de annars skulle kräva. Dessutom undgår företaget att betala sociala avgifter på ersättningarna.

Det förenklade deklarationssystemet medför ingen principiell skillnad i de nu avsedda situationerna. För att konstruktioner av hithörande slag skall upptäckas, krävs efter systemets genomförande i likhet med vad som gäller i dag en revision som omfattar hela kostnadsbokföringen och även andra delar av räkenskaperna. Kringgående åtgärder av den typ som här nämnts torde

även i framtiden endast upptäckas vid offensiva källskatterevisioner och integrerade revisioner.

Förtryckning av kontrolluppgifter och avstämning

Omkring den 10 oktober inkomståret sänds till arbetsgivare i arbetsgivarregistret kontrolluppgiftsförteckning upptagande personnummer och namn på de anställda som arbetsgivaren lämnade kontrolluppgift för föregående år.

Kontrolluppgiftsförteckning sänds dock ej till arbetsgivare som redovisar kontrolluppgift via magnetband.

Arbetsgivaren gör erforderliga justeringar (avgångar/nytillkomna anställda) och insänder den aktualiserade förteckningen senast den 15 november till LSM där arbetsgivaren är registrerad. Om arbetsgivaren saknar uppgift om en anställds personnummer, anges i stället födelsetid, namn och adress på arbetstagaren varefter myndigheten kompletterar med fullständigt personnummer och registrerar förteckningarna.

Med ledning av registrerade uppgifter från bl.a. kontrolluppgiftsförteckningen förtrycker LST stommar till kontrolluppgifter och kontrolluppgiftssammandrag som sänds till arbetsgivaren omkring årsskiftet. Kontrolluppgifterna är ifyllda med arbetsgivarens organisationsnummer/personnummer, namn och adress samt den anställdes personnummer, namn och adress. Arbetsgivaren tillhandahålls även ett antal kontrolluppgiftsblanketter som endast förtryckts med arbetsgivarens identitet avsedda att användas för nytillkomna arbetstagare. Kontrolluppgiftssammandraget innehåller utöver arbetsgivarens identitetsuppgifter även uppgift om redovisade skatteavdrag och inbetalningar enligt uppbördsdeklarationerna för perioderna 1–4 (januari–augusti).

Senast den 31 januari året efter inkomståret sänder arbetsgivaren in kontrolluppgifter för sina anställda till LSM. Kontrolluppgiftsbunten är försedd med ett sammandrag på vilken arbetsgivaren skall ha stämt av redovisad skatt enligt kontrolluppgifter mot redovisade belopp enligt uppbördsdeklarationerna för perioderna 1–6. För perioderna 1–4 har, som ovan nämnts, uppgifterna förtryckts medan arbetsgivaren själv fyller i beloppen för perioderna 5–6 (september–december) och gör en avstämning. De arbetsgivare som erhållit tillstånd att redovisa kontrolluppgifter med magnetband skall lämna ett kontrolluppgiftssammandrag.

Kontrolluppgifter som kommer in till LSM bereds där, varefter de läggs i buntar av lämplig storlek. Varje bunt förses med buntnummer. Samma buntnummer anges också på kontrolluppgiftssammandraget. Saknas identitet på kontrolluppgift kompletterar LSM ofullständigt eller tillsynes felaktigt personnummer via sökningar på terminal.

I samband med registrering av kontrolluppgifter förses varje kontrolluppgift maskinellt med ett löpnummer inom kontrolluppgiftsbunten. Med hjälp av buntnumret och löpnumret kan sedan rättelse göras maskinellt av kontrolluppgift om arbetsgivaren lämnar in rättad kontrolluppgift. På rättade kontrolluppgifter anger arbetsgivaren i särskild ruta att fråga är om rättad kontrolluppgift.

Efter beredning och registrering av kontrolluppgifterna läggs de in i

centrala skatteregistret. Detta sker i två omgångar, vecka 8 och 10. I samband härmed framställs bl.a. en lista över arbetsgivare som lämnat kontrolluppgift(er) men som saknas i arbetsgivarregistret för att LSM skall kunna registrera arbetsgivaren. Efter vecka 10 bokförs ev. rättelser av kontrolluppgifter som inkommit från arbetsgivaren på grund av LSM:s undersökningar eller därför att arbetsgivaren upptäckt något fel.

I samband med bokföring av kontrolluppgifter görs vissa ADB-tester. Omkring vecka 15–16 erhåller LSM

- en lista över personer för vilka kontrolluppgifter inte kunnat bokföras på grund av felaktiga personnummer eller på grund av att personen saknas i centrala skatteregistret trots att personnumret är formellt riktigt
- förfrågningsblankett att tillställas arbetsgivaren i de fall uppbördsdeklarationsbelopp misstämmer mot skatt redovisad på kontrolluppgiftssammandrag och detta sistnämnda belopp överensstämmer med skatt enligt redovisade kontrolluppgifter. Genomgång av dessa listor med åtföljande rättelser görs hos LSM och LST:s uppbördsenhet (uppbördsenheten förvarar uppbördsdeklarationerna) t.o.m. mitten av oktober. Rättelsebearbetningarna medför att ny maskinell avstämning mellan uppbördsdeklarationer och kontrolluppgifter görs.

På särskilda bevakningslistor skrivs för säkerhets skull ut varje åtgärd beträffande kontrolluppgifter som inte har motsvarighet i skatteregistret. Buntnumret och löpnumret m.fl. uppgifter förhindrar även att dubbletter av kontrolluppgift läggs in t.ex. om man av misstag tagit samma magnetband två gånger eller samma kontrolluppgiftsbunt registreras flera gånger.

Med hjälp av bl.a. terminalrutiner och ev. kontakter med arbetsgivaren kan LSM bokföra de kontrolluppgifter som tagits ut på bevakningslistan.

Kontrolluppgiftsbuntarna förvaras efter registrering i arbetsgivarnas organisationsnummer- eller personnummerordning.

Enligt statistik avseende 1983 års taxering bokfördes sammanlagt 13,8 milj. kontrolluppgifter i skatteregistret under vecka 8 och 10. Antalet kontrolluppgifter som tillkom/rättades efter vecka 10 uppgick till ca 140 000 varav 100 000 före maj månad. Rättelse kunde avse både inkomst och avdragen preliminär skatt. Utöver sistnämnda antal rättades 24 500 kontrolluppgifter enbart vad avser uppgift om avdragen preliminär skatt.

Vid taxeringsperiodens slut återstod 4 000 kontrolluppgifter att bokföra. Anledningen härtill var ofullständiga identitetsuppgifter. Ett stort antal av dessa avsåg kontrolluppgifter för minderåriga som normalt inte tas upp i skatteregistret och där beloppet inte var så stort att skatt påförs.

13.2 Överväganden och förslag

13.2.1 Anställningsinkomster m.m.

I direktiven för vår utredning framhålls särskilt att arbetsgivares och andras kontrolluppgiftslämnande blir än viktigare än vad det är i dag om ett system för förenklad deklaration väljs. Departementschefen framhåller också att ökade kontrollinsatser på detta område ger möjlighet till effektivare

granskning av de arbetsgivaruppgifter som ligger till grund för debitering av socialavgifter. Vi förutsätts därför ge de förslag till ändringar av uppgiftspliktens omfattning, av påföljder för underlåtenhet att lämna kontrolluppgift etc. som kan krävas i ett sådant system.

En avgörande förutsättning för att åstadkomma de förenklingar i taxeringen av löntagare, pensionärer m.fl. som vi föreslagit är att uppgiftsskyldigheten för arbetsgivare m.fl. utökas. Den grundläggande principen i vårt system är ju att beskattningen skall ske med ledning av tredjemansuppgifter i ett i huvudsak slutet kontrollsystem. En konsekvens härav blir då att kontrollen flyttas från löntagarna till arbetsgivarna som har underlaget för de anställdas löner och förmåner. Andra utredningar som nyligen lagt fram sina förslag har i sina arbeten haft en likartad inriktning och målsättning som den vi nu redovisat. I det följande redogörs därför kort för traktamentsbeskattningssakkunnigas betänkande (SOU 1983:3) Skatteregler om traktamenten m.m., socialavgiftsutredningens betänkande (Ds S 1983:7) Samordnad uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgift och arbetsgruppens för företagens uppgiftslämnande förslag inom ramen för kommissionens mot ekonomisk brottslighet (SOU 1983:75–76) arbete.

Traktamentsbeskattningssakkunniga föreslår att beskattningen av traktamenten i första hand skall ske redan på preliminärskattestadiet, att traktamenten och mot dem svarande avdrag normalt inte skall behöva redovisas i kontrolluppgifter och deklarationer och att TN skall behöva befatta sig med dessa frågor endast i sådana fall, där den anställde yrkar större avdrag än schablonavdrag eller om det på grund av vad som framkommit vid uppbörds- eller taxeringskontroll finns särskild anledning för det allmänna att vid taxeringen avvika från arbetsgivarens beräkning. Statliga och kommunala traktamenten föreslås bli skattepliktiga. Färdkostnadsersättning i offentlig tjänst föreslås dock alltjämt vara skattefri. Kontrollen av traktamentsersättningar avses i framtiden i första hand ske genom uppbördskontroll hos arbetsgivarna.

Vi har i vårt remissvar tillstyrkt en omläggning av förfarandet enligt de redovisade principerna. Vi har emellertid ansett att även färdkostnadsersättningar i enskild tjänst bör vara skattefria. De sakkunnigas föreslagna omläggningar leder till ett förenklat taxeringsförfarande och ligger helt i linje med det förslag till förenklad löntagarbeskattning vi nu föreslår. Vi vill särskilt peka på den slopade uppgiftsskyldigheten och på att kontrollen i första hand bör inrikta sig på de grundläggande uppgifterna hos arbetsgivaren. Vi vill också erinra om att de sakkunnigas förslag överensstämmer väl med de utgångspunkter som redovisats i RSV Rapport 1983:1, Skatter och skattekontroll.

Socialavgiftsutredningen föreslår att uppbörden av de arbetsgivaravgifter som belöper på en månad skall samordnas med källskatteuppbörden för samma månad. På en och samma deklaration (uppbördsdeklarationen) skall arbetsgivarna redovisa dels avgiftsunderlag och avgifternas belopp, dels innehållen preliminärskatt och kvarstående skatt. Avgiftsunderlaget innefattar kontant utbetalda avgiftspliktiga löner och andra ersättningar samt vissa naturaförmåner (kost, bostad, bil m.m.). Förmånernas värde föreslås beräknas enligt schabloner som RSV fastställer före utgiftsårets ingång. Förslaget innebär att arbetsgivarna i kontrolluppgift inte bara skall ange

förekomsten av en förmån utan också de faktorer som har betydelse för värdering av förmånen. Visar det sig att summan av de arbetsgivaravgifter som belöper på uppgiftsåret uppgår till ett annat belopp än det som inbetalts för utgiftsåret föreslås arbetsgivaren dessutom utan anmaning lämna årsuppgift på en särskild blankett. De kontanta lönerna enligt dagens kontrolluppgift kommer således i stort att stämma överens med de avgiftsunderlag som utredningen föreslår skall anges i uppbördsdeklarationerna. Den väsentliga kvarstående skillnaden är att arbetsgivaren i dagens kontrolluppgift endast anger förekomsten av naturaförmåner. Något värde på dessa anger arbetsgivaren emellertid inte.

I vårt remissvar har vi i princip tillstyrkt utredningens förslag på denna punkt. Vi menar emellertid att man bör gå ett steg längre och låta arbetsgivarna även värdera naturaförmånerna i kontrolluppgiften. Enligt vår mening måste skillnaden för arbetsgivarna mellan att ange samtliga värderingsfaktorer och att själva värdera förmånen vara marginell förutsatt att man har lättillämpade och enhetliga schabloner.

Beträffande företagens uppgiftslämnande för beskattningsändamål har kommissionen mot ekonomisk brottslighet lagt ett förslag som bl.a. syftar till att skapa förutsättningar för ett förenklat deklarationsförfarande för både löntagare och näringsidkare. Kommissionens förslag syftar även till en effektivisering av skattekontrollen och utgör också ett led i strävandena att motverka skatteundandragandet.

Som vi tidigare nämnt föreslår kommissionen att arbetsgivarnas uppgiftslämnande skall ske på ett enhetligt och likformigt sätt. Detta skall gå till så att arbetsgivaren till sin deklaration fogar ett standardiserat räkenskapsutdrag som mycket nära anknyter till företagens redovisning.

Kommissionen har med hänsyn till det starka sambandet med vårt arbete dels anpassat räkenskapsutdragen till kravet på att kontroll av underlaget för de anställdas taxeringar skall ske hos arbetsgivarna och dels gjort vissa överväganden beträffande kontrolluppgiftens utformning i ett framtida system för förenklad löntagarbeskattning. För detta ändamål föreslår kommissionen att arbetsgivare i framtiden enligt fastställda schabloner skall ange beloppsmässiga värden av utgående förmåner i kontrolluppgifter.

De tre förslag som nu redogjorts för ligger väl i linje med vårt förslag till förenklad självdeklaration. Traktamentsbeskattningssakkunnigas förslag har som vi redovisat klara förenklingsfördelar. Deras förslag till en definitiv avräkning på källskattestadiet har också den speciella fördelen att många fler skattskyldiga kan inrymmas inom vårt schablonavdrag under tjänst på 2 000 kr. Den avsedda gruppen skattskyldiga – minst en halv miljon – har enligt de sakkunniga traktamenten överstigande 2 000 kr. per år. Genom att dessa traktamenten inte skall redovisas och avräknas mot schablonavdraget under tjänst i deklarationen slås alltså dessa skattskyldiga inte ut ur det förenklade systemet av den anledningen.

Socialavgiftsutredningens förslag öppnar för vår del framför allt vägen för en effektivare avstämning av de kontrollinstrument i form av olika redovisningar som arbetsgivaren lämnar. De avstämningar vi här tänker på är uppbördsdeklarationer/kontrolluppgifter och uppbördsdeklarationer/inkomstdeklarationer. Utredningens förslag innebär vid ett genomförande framför allt att vårt förenklingsförslag blir säkrare ur kontrollsynpunkt.

Beträffande kommissionens förslag om värdering av förmåner (kost, bil och bostad) på kontrolluppgiften stämmer detta i sin helhet med det förslag vi nu lägger fram i samma fråga. Med hänsyn till att kommissionen – på grundval av den tidigare nämnda RSV-rapporten 1983:1 – lämnat en utförlig redogörelse för bristerna i nuvarande företagskontroll nöjer vi oss därför med att hänvisa till denna. I avsnitt 5 har vi lagt fram ett förslag till förmånsvärdering i kontrolluppgiften. De motiv kommissionen lämnat till sitt förslag kan överföras på vårt.

Vårt förslag till förenklad självdeklaration innebär att löntagarnas egen uppgiftsskyldighet i vissa fall helt avskaffas eller kraftigt begränsas. Utgångspunkten är därvid att skattemyndigheterna skall få kännedom om löntagarnas inkomstförhållanden genom de kontrolluppgifter arbetsgivaren är skyldig att lämna till skattemyndigheterna. Vårt förslag bygger således i stor utsträckning på arbetsgivarnas ansvar för att riktiga uppgifter kan läggas till grund för löntagarbeskattningen. För möjligheten att införa en förenklad självdeklaration har det avgörande betydelse att kontrolluppgifterna får ett annat innehåll än i dag. Vi har i avsnitt 13.1.1 beskrivit de uppgifter kontrolluppgiften skall innehålla och som här är av särskilt intresse. För att kontrolluppgiften skall kunna fylla den funktion som vårt förslag förutsätter måste den emellertid innehålla alla de grundläggande uppgifter som behövs för löntagarbeskattningen. Därvid är det väsentligt att arbetsgivaren anger värdet på utgående förmåner.

Kommissionen föreslår att kontrolluppgifter förutom allmänna uppgifter, såsom namn och personnummer m.m., i framtiden skall innehålla följande uppgifter som skall vara bestämda till beloppet:

- avdragen preliminär skatt
- kontant lön samt delpension
- värdet av kost
- värdet av bostad
- värdet av bilförmån
- pension/livränta
- annan skattepliktig ersättning/förmån
- löneavdrag, som arbetsgivaren gjort och för vilket inkomsttagaren har avdragsrätt vid inkomsttaxeringen.

Arbetsgivaren skall med kryssmarkering ange

- om och i så fall enligt vilka grunder rese- och traktamentsersättning och ersättning för hemresor utgått
- om inkomsttagaren är hänförlig till personkretsen i 35 § 1 a mom. KL (fåmansdelägare m.fl.) och
- om förmån utgått för vilken särskilt förmånsvärde ej fastställts.

Förslaget att inte beloppsmässigt ange någon uppgift om rese- och traktamentsersättning bygger på att traktamentsbeskattningssakkunnigas förslag om avräkning på källskattestadiet genomförs.

Det förslag till ny kontrolluppgift som nu redogjorts för tillstyrker vi och anser att det kan läggas till grund även för vårt eget förslag. Kommissionens och vårt förslag till ny kontrolluppgift tas in i betänkandet som bilaga 1. Vi förutsätter därvid att det av kommissionen föreslagna standardiserade

räkenskapsutdraget ges ett sådant innehåll att erforderliga kontroller kan initieras. Vi tänker här särskilt på att kostnader för arbetskraft m.m. specificeras i tillräcklig omfattning.

13.2.2 Räntetillägg för räntefria eller lågförräntade lån

Räntetilläggen för räntefria eller lågförräntade lån vid beräkningen av underlag för tilläggsbelopp vid den statliga taxeringen infördes som ett led i den reform av inkomstbeskattningen som tillämpas första gången vid 1984 års taxering.

Uppgiftsskyldigheten för denna förmån har – liksom beträffande de flesta löneförmåner som utgår på annat sätt än i kontanter – begränsats till att avse förmånens förekomst och vissa uppgifter till ledning för värderingen och kontrollen av denna. Detta innebär att deklaranten själv får värdera förmånen i deklarationen. Till ledning för värderingen fastställer RSV anvisningar angående vad som avses med sedvanlig ränta.

Vi har övervägt möjligheten att ändra uppgiftsskyldigheten på så sätt att uppgiftslämnaren även värderar förmånen i kronor.

Därigenom skulle uppgiften om räntetillägg kunna läggas till grund för beskattning och medge ytterligare ett antal skattskyldiga att använda den förenklade deklarationen.

Med hänsyn till att alla nödvändiga sakuppgifter, nämligen lånebelopp, faktiskt erlagd ränta eller tillämpad räntesats samt RSV:s anvisningar om sedvanlig räntesats är kända för arbetsgivaren/uppdragsgivaren, anser vi att en sådan ändring av uppgiftsskyldigheten är genomförbar utan merarbete för uppgiftslämnaren. Vissa arbetsgivare har redan vid 1984 års taxering angett värdet av räntetillägget på kontrolluppgift.

Vi föreslår därför att bestämmelsen i 37 § 2 mom. elfte stycket TL ändras så att uppgiftsskyldigheten omfattar även räntetilläggets värde i kronor.

13.2.3 Inlåningsräntor

Frågans tidigare behandling

RSV fick 1979 dåvarande chefens för budgetdepartementet uppdrag att utreda bl.a. möjligheten att införa generell uppgiftsskyldighet för kreditinstitut om ränta och kapitalbehållning på insättares konton. Uppdraget föranleddes bl.a. av ett antal motioner (1974:1788, 1977/78:411 och 1968 samt 1978/79:1629) angående uppgiftsskyldighet för banker m.fl. om ränteinkomster av medel innestående på bankkonton. I betänkandet Kontroll av räntor 1980 (BROPO) lade RSV fram förslag om generell skyldighet för kreditinstitut och vissa andra företag, som yrkesmässigt förvaltar penningmedel på räntebärande konton, att årligen lämna uppgift till ledning för kontohavarnas taxering. Uppgiftsskyldigheten avsågs i huvudsak komma att omfatta samtliga banker, postgirot, fondkommissionsbolag, bankirer och bankirföretag, finansbolag, finansieringsföretag, försäkringsföretag, jordbrukets organisationer och kooperativa företag samt riksgäldskontoret.

Som grundläggande förutsättning för ett generellt kontrollsystem gällde

att kontrolluppgifterna redovisade insättarnas person- eller organisationsnummer. Framtagen statistik visade att ca 6 milj. konton av totalt ca 26 milj. 1980 saknade uppgift om person- eller organisationsnummer. Av de konton som har sådant nummer befarades att många var felaktiga. Förslaget byggde på kreditinstitutens frivilliga medverkan att förse alla hithörande konton med korrekta person- och organisationsnummer. Med hänsyn till den stora mängden konton bedömdes detta arbete som tidsödande. Kontrollsystemet borde därför inte sättas i kraft utan att kreditinstituten först fick viss tid för att hämta in de nödvändiga uppgifterna från kontohavarna. För att underlätta arbetet föreslogs möjligheter för kreditinstituten att få kostnadsfri hjälp från tillgängliga register hos myndigheterna.

Förslagets syfte var kontroll av ränteintäkter och förmögenhetstillgångar i form av banktillgodohavanden. Eftersom kontrolluppgifter på småbelopp ansågs ointressanta från fiskal synpunkt föreslogs som villkor för att kontrolluppgift skulle behöva lämnas att räntan eller kapitalbehållningen uppgick till vissa minsta belopp, nämligen minst 500 kr. avseende den sammanlagda räntan och 5 000 kr. avseende kapitalbehållningen, förutsatt att kontohavarens person- eller organisationsnummer fanns tillgängligt. I övriga fall föreslogs beloppsgränserna till 100 resp. 1 000 kr. Det förutsattes att en och samma kontohavares medel på olika konton hos samma kreditinstitut skulle läggas samman.

Eftersom övergången till kontrollsystemet skulle kräva stora arbetsinsatser från såväl kreditinstitutens som skattemyndigheternas sida föreslogs att de nya bestämmelserna skulle tillämpas tidigast fr.o.m. 1984 års taxering.

Utredningsgruppen gjorde kostnadsberäkningar omfattande såväl skattemyndigheternas som bankernas och kreditinstitutens engångs- och driftkostnader i anledning av förslaget. Sammantaget redovisades följande kostnadsbild (milj. kr.).

Tabell 13.1

	Banker m.fl.	Skatte-myndigheter
Engångskostnader	139,0	10,9
Driftkostnader	32,8	6,9

Effekten på det allmännas intäkter genom ökat underlag för inkomst- och förmögenhetsskatt beräknades till ca 400 milj. kr. årligen i 1980 års penningvärde.

RSV:s styrelse tillstyrkte förslagets genomförande men ansåg att man borde pröva om inte ikraftträdandet kunde ske redan till 1983 års taxering. Styrelsen var inte enig vid förslagets behandling. Reservationer lämnades mot förslaget att införa ett generellt kontrollsystem för beskattning av räntor. Kritik riktades också mot att förslaget skulle innebära att stora resurser bands vid en generell och fortlöpande kontroll av räntor till men för andra angelägna kontrollinsatser.

Behovet av uppgiftsskyldighet

Möjligheten att avge förenklad deklaration skall enligt vårt förslag stå öppen för skattskyldiga som främst har inkomster av tjänst, kapital och schablontaxerad annan fastighet och som inte har att redovisa beskattningsbar förmögenhet. Inom ramen för dessa begränsningar har vi eftersträvat att utforma redovisningsskyldigheten så att deklaranterna endast behöver lämna ett fåtal uppgifter till ledning för sin taxering. Uppgifterna inhämtas i stället i största möjliga utsträckning från tredje man i form av kontrolluppgifter eller utdrag ur myndigheternas register, t.ex. fastighetsuppgifter från fastighetsregistren. Förslaget om förenklad självdeklaration bygger således till stor del på möjligheten att bygga ut och utnyttja slutna kontrollsystem.

Slutna kontrollsystem medför betydande förenklingseffekter. För deklaranterna innebär de, att uppgifter som framgår av kontrolluppgifter inte behöver deklareras, så länge uppgifterna är riktiga och godtas av deklaranten själv. Riktigheten kan kontrolleras genom att han själv får en kopia av det meddelande som lämnas till myndigheten. Även för skattemyndigheterna uppkommer betydande förenklingseffekter. Beskattningsuppgifter som annars måste inhämtas genom manuell hantering av varje deklarants redovisning på deklarationsblanketten kan oftast på ett enkelt sätt överlämnas på magnetband direkt från uppgiftslämnaren. Kontrollen av uppgifternas riktighet kan ske hos uppgiftslämnarna, dvs. på väsentligt färre ställen. Kontrollen torde därigenom bli både mer enhetlig och rättvis. Vissa kontrollbehov bortfaller, då uppgifter lämnas av tredje man, som inte har något intresse av att lämna felaktiga uppgifter eller på grund av t.ex. egen internkontroll inte kan göra detta.

Slutna kontrollsystem innebär dock i allmänhet merarbete för uppgiftslämnarna. Omfattningen av merarbetet varierar med uppgifternas art och antal. Av betydelse är också vilka uppgifter som ändå lämnas till den enskilde (kontoutdrag etc.). Merarbetet blir mindre betungande om de uppgifter, som skall lämnas till skattemyndigheterna, redan av andra skäl sammanställs och sänds till deklaranterna.

Värdet av slutna kontrollsystem i beskattningen ökar med antalet skattskyldiga som omfattas av uppgiftsskyldigheten för tredje man. Det är därför angeläget att undersöka möjligheterna att inordna företeelser som är

Tabell 13.2 Antalet skattskyldiga som redovisar intäkter av kapital vid 1980 resp. 1982 års taxeringar

Skattskyldiga vilkas kapitalredovisning visar	1980	1982
– överskott	1 869 875	2 619 215
– underskott	881 247	1 023 982
– varken över- eller underskott	1 442 949	1 242 409
Summa	4 194 071	4 885 606

Källa: RRV:s taxeringsstatistiska undersökningar.

frekventa och berör ett stort antal skattskyldiga i sådana system.

Antalet skattskyldiga som redovisar intäkter av kapital är mycket stort och ökar år från år. Tabell 13.2 visar omfattningen och förändringen mellan 1980 och 1982 års taxeringar.

Mer än två tredjedelar av de skattskyldiga som är fysiska personer redovisar således intäkter i inkomstslaget kapital. Den helt övervägande delen av dessa intäkter består av räntor på i bank eller motsvarande kreditinstitut insatt kapital. Den stora ökningen av antalet torde dock även bero på att så många skattskyldiga numera är aktieägare och uppbär utdelning på aktier.

Intäkter av kapital är – efter anställningsinkomster – den vanligaste företeelsen i deklaranternas redovisning. Det är därför särskilt värdefullt för vårt förslag om förenklad deklaration att uppgifter beträffande ränteinkomster kan erhållas i form av kontrolluppgifter. Ränteintäkterna utgör ju merparten av kapitalintäkterna. Uppgifter om aktieutdelningar erhåller skattemyndigheterna redan i dag.

Om skyldighet införs att lämna kontrolluppgifter på inlåningsräntor skulle det bli möjligt att på ett avgörande sätt förenkla redovisningen och kontrollen av intäkterna i inkomstslaget kapital. Intäkter i form av räntor och utdelning på börsnoterade aktier kunde omfattas av den förenklade deklarationen. Den skattskyldige skulle inte behöva redovisa dessa intäkter om han använder den förenklade deklarationen. Blanketten kunde utformas med hänsyn därtill, dvs. göras enklare med avseende på inkomstslaget kapital.

Alternativet till obligatorisk uppgiftsskyldighet beträffande inlåningsräntor är antingen oförändrade regler, dvs. att uppgifter endast kan inhämtas med stöd av 39 § TL efter anmaning, eller en visserligen obligatorisk men till höga beloppsgränser bestämd uppgiftsskyldighet. Konsekvenserna för det förenklade deklarationssystemet skulle i båda fallen bli att uppgifter om ränteintäkter måste inhämtas från den skattskyldige genom redovisning på deklarationen. Möjligen skulle den förenklade deklarationen kunna omfatta ränteintäkter upp till det s.k. sparavdragets storlek. Räntor över denna beloppsgräns måste redovisas som tilläggsuppgift, vilket medför registrering i någon form för att de skall kunna läggas till grund för beskattning. Deklarerade uppgifter inbjuder också till kontroller, som medför manuella granskningsåtgärder, låt vara att de kan initieras av ADB-tester. Alternativen medför enligt vår mening, att värdet av reformen kraftigt minskar.

Även kontrollskäl talar starkt till fördel för uppgiftsskyldighet. Riksomfattande och regionala kontrollaktioner visar att ränteinkomster i betydande omfattning underdeklareras. I BROPO-rapporten beräknades skattebortfallet till ca 400 milj. kr. i 1980 års räntenivå och penningvärde. Detta bortfall avsåg endast inkomstslaget kapital. Indirekta effekter som påverkan på extra avdrag för nedsatt skatteförmåga och bostadsbidrag ingick inte i beräkningen. Resultatet av de nämnda kontrollinsatserna tyder på att de undandragna beloppen sammantaget är väsentligt större.

Inkomst av kapital behandlas som B-inkomst. Sådana inkomster beskattas under vissa förhållanden hårdare än arbetsinkomster, genom att läggas ovanpå dessa vid skatteberäkningen. På så sätt träffas de av progressionen i den statliga skatteskalan. Om syftet härmed är att träffa kapitalinkomster med en hårdare beskattning, är det naturligt att säkerställa en motsvarande

kontroll av dessa inkomster. En sådan kontroll uppnås genom en obligatorisk uppgiftsskyldighet beträffande inlåningsräntor.

Uppgiftsskyldigheten underlättas genom att de begärda uppgifterna, normalt räntebelopp som uppburits eller varit tillgängliga för lyftning under beskattningsåret och kapitalbehållningen på kontot vid beskattningsårets utgång, redan i dagens läge i stor utsträckning meddelas insättarna i form av kontoutdrag till ledning för deklarationsarbetet.

En obligatorisk uppgiftsskyldighet beträffande inlåningsräntor utgör därför enligt vår mening en viktig grundförutsättning för en fullt genomförd förenkling av löntagarbeskattningen. Reformen skulle underlätta för både deklaranter och skattemyndigheter och undanröja kontrollbehov samtidigt som kontrolleffekterna är betydande i form av minskat skatteundandragande. Vi föreslår därför att BROPO- förslaget genomförs. För att anpassa detta förslag till de krav som den förenklade löntagarbeskattningen uppställer behöver förslaget emellertid ändras på några punkter.

Uppgiftsskyldighetens omfattning

Syftet med RSV:s förslag i betänkandet Kontroll av räntor var att uppgiftsskyldigheten skulle främja kontrolländamål. Eftersom kontrolluppgifter på småbelopp bedömdes som ointressanta från fiskal synpunkt begränsades förslaget till att avse räntebelopp och kapitalbehållningar överstigande vissa minimibelopp. Gränserna sattes vid 500 kr. beträffande den sammanlagda räntan och 5 000 kr. beträffande kapitalbehållningen, om personnummer kunde anges och 100 kr. resp. 1 000 kr. i övriga fall.

Det främsta motivet bakom vårt förslag till uppgiftsskyldighet är att uppgifterna skall läggas till grund för beskattning och därigenom bidra till en väsentlig förenkling av deklarationsskyldigheten och kontrollen härav. Detta innebär emellertid att andra krav måste ställas på uppgifternas fullständighet.

Vår utgångspunkt vid övervägandena angående en ev. beloppsgräns är principiellt att uppgiftsskyldigheten bör omfatta alla räntebelopp oavsett storlek. På så sätt kommer samtliga räntebelopp att beskattas och risken för att insättningarna fördelas på olika banker för att undgå beskattning av räntan bortfaller. Uppgiftsskyldighet utan beloppsgräns medför emellertid att antalet uppgifter som skall lämnas blir mycket stort. I Kontroll av räntor har antalet konton angivits till totalt ca 26 milj. Av dessa saknas tillförlitliga person- eller organisationsnummer beträffande ca 6 milj. Flertalet av de senare kan antas vara äldre konton som i dag är passiva och där såväl kapitalbehållning som årlig ränta utgörs av småbelopp.

Mot den bakgrunden överväger vi också en obligatorisk uppgiftsskyldighet som begränsas till räntebelopp på sammanlagt minst 100 kr. och sammanlagda kapitalbehållningar på minst 1 000 kr. Enligt den statistik som redovisas i Kontroll av räntor fanns det vid 1979 års utgång ca 11,8 milj. konton med en kapitalbehållning på högst 1 000 kr. och 11,3 milj. konton med räntebelopp om högst 100 kr. Dessa konton representerade omkring 45 % av det totala antalet konton, men endast ca 1,6 % av kapitalbehållningen och 2,4 % (210 milj. kr.) av räntebeloppen.

Statistiken tyder på att det förekommer ett mycket stort antal konton med

räntebehållningar på några tiotal kronor. Genomsnittet i intervallen under 100 kr. är 19 kr. Det framstår som möjligt att erhålla uppgift om ca 97,5 % av ränteinkomsterna genom att ta in uppgifter beträffande drygt hälften av kontona.

För flera uppgiftsskyldiga utgör det stora antalet konton som inte har knutits till personnummer ett stort problem. Komplettering med riktiga personnummer är både tidskrävande och mycket kostsamt. Det finns därför enligt vår mening starka skäl att överväga ett undantag från uppgiftsskyldigheten beträffande konton för vilka personnummer inte kan anges. Om sådana konton med ränta på mindre än 100 kr. och behållning under 1 000 kr. inte behöver ingå i bankens kontrolluppgift, skulle uppgiftsskyldigheten underlättas väsentligt. Undantaget skulle gälla enbart äldre konton. Nytillkomna konton förses regelmässigt med personnummer och omfattas därför inte av undantaget. Äldre konton omfattas av uppgiftsskyldigheten efter hand som de kompletterats med personnummer.

Detta undantag leder troligen till ett visst skattebortfall för det allmänna. 1980 uppgick räntebehållningen på konton med ränta under 100 kr. till totalt 202 milj. kr. (enligt BROPO). En stor del av dessa räntor kan antingen inte hänföras till skattesubjekt eller uppbärs av skattskyldiga som inte behöver deklarera, t.ex. minderårigas sparmedel. Härtill kommer att det s.k. sparavdraget i många fall skulle neutralisera ränteintäkten. Vi bedömer skattebortfallet som ringa i förhållande till vad uppgiftsskyldigheten i övrigt kan förväntas inbringa det allmänna i ökade skatteintäkter och lägre bidrag.

Vi föreslår därför att konton med ränta under 100 kr. och kapitalbehållning under 1 000 kr. undantas från uppgiftsskyldigheten till dess att personnummer kan anges. Undantaget bör endast gälla konton som öppnats före 1984 års utgång.

Beträffande kretsen av uppgiftsskyldiga, uppgiftsskyldighetens närmare omfattning och kontrolluppgifternas innehåll hänvisar vi till RSV:s förslag. Detta innebär i korthet att uppgiftsskyldigheten åvilar den som från allmänheten yrkesmässigt tar emot eller förvaltar penningmedel med individuell räntegottskrivning. I huvudsak medför detta att uppgiftsskyldigheten kommer att omfatta samtliga banker, postgirot, fondkommissionsbolag, bankirer och bankirföretag, finansbolag, finansieringsföretag, försäkringsföretag, jordbrukets organisationer och kooperativa företag samt riksgäldskontoret. Härtill kommer bl.a. advokater och revisorer i den mån de själva förräntar klienters medel.

Kontrolluppgiften bör innehålla följande uppgifter: Kontohavarens namn och adress samt personnummer eller organisationsnummer, under året krediterat räntebelopp och kapitalbehållningen vid årets utgång samt notering om förekomst av flera kontohavare.

Kontrolluppgifterna bör lämnas senast den 31 januari taxeringsåret och på magnetband.

I det av riksdagen nyligen beslutade s.k. allemanssparandet (SFS 1983:890) är räntan fri från inkomstbeskattning. Kapitalbehållningen skall däremot upptas som skattepliktig förmögenhet. Vi föreslår att uppgiftsskyldigheten beträffande medel som innestår på konton anslutna till allemanssparandet begränsas till kapitalbehållning vid årets utgång.

Övriga frågor, genomförande

Uppgiftsskyldigheten bör lagregleras genom att en punkt 4 b införs i 1 mom. av 37 § TL. Eftersom uppgifterna även avser kapitalbehållningar som lämnas till ledning för förmögenhetstaxeringen, bör detta anges i lagtexten.

En av förutsättningarna för att den skattskyldige skall kunna skriva under den förenklade självdeklarationen är att han kan utgå ifrån att skattemyndigheterna har erhållit samma information som han själv. Vi förutsätter därför att kopia av kontrolluppgiften tillställs den skattskyldige (insättaren) på samma sätt som i dag sker med kontoutdrag.

Vi har under utredningsarbetets gång under hand inhämtat synpunkter på den föreslagna uppgiftsskyldigheten från datainspektionens chef. Denne betonade särskilt – utöver krav på lagreglering av skyldigheten och nödvändigheten av kopia av kontrolluppgiften till den skattskyldige – betydelsen av riktiga uppgifter till ledning för beskattningen. Med riktighet avsågs främst att kontrolluppgiftens uppgifter kunde identifieras till rätt skattskyldig. Vi ansluter oss i alla delar till dessa krav. Skatteförvaltningen är inte betjänt av uppgifter som inte direkt kan hänföras till rätt deklarant. Om tillförlitligt identifikationsbegrepp saknas måste kontrolluppgiften beredas för att kunna läggas till grund för beskattning. Detta är resurskrävande.

Den främsta förutsättningen för en riktig identifikation är ett korrekt person- eller organisationsnummer. 1980, när RSV:s rapport Kontroll av räntor presenterades, var läget att omkring 6 milj. konton saknade sådan identifikation. Vid kontakter med företrädare för bankerna har vi erfarit att läget 1983 inte på något avgörande sätt förbättrats. Viss komplettering med personnummer har genomförts och några av de minsta sparbankerna har gått över till ADB-redovisning. Dock kvarstår ett betydande arbete med att förse återstående konton med riktiga person- eller organisationsnummer, även om den av oss föreslagna beloppsbegränsningen undantar ett stort antal konton.

RSV har i utredningsrapporten utlovat medverkan vid arbetet att komplettera med riktiga personnummer. Vi förutsätter att sådan medverkan fortfarande kan lämnas på sätt som angivits i rapporten (s. 55). RSV:s eller skattemyndigheternas medverkan behövs också för registrering av de uppgifter som inte kan lämnas på magnetband av kreditinstitut eller motsvarande som inte redovisar på ADB-medium.

Uppgiftsskyldigheten kommer att omfatta ett mycket stort antal kontrolluppgifter (över 15 milj.) från många uppgiftsskyldiga. Kompletteringsarbetet är omfattande och tidskrävande. Både uppgiftslämnare och skattemyndigheter måste anpassa sina ADB-rutiner till de krav som uppgiftsskyldigheten ställer och det sätt på vilket uppgifterna skall användas. Register över uppgiftslämnare måste upprättas hos RSV för att säkerställa att uppgifterna kommer att lämnas av dem som omfattas av skyldigheten. Registret, som bör tas upp i skatteregisterlagen (SFS 1980:343), kan användas också vid information till uppgiftslämnarna.

Med hänsyn till de stora uppgiftsvolymerna och förberedelsearbetet bör uppgiftsskyldigheten inte träda i kraft utan att uppgiftslämnarna får viss tid på sig. Även för skattemyndigheterna är det nödvändigt att skapa säkerhet i rutinerna och testa hanteringen av och kvaliteten i uppgifterna innan steget

tas att lägga dessa till grund för beskattningen. Vi anser det därför vara lämpligt att genomföra uppgiftsskyldigheten och myndigheternas användning av uppgifterna i två steg.

Det första steget bör enligt vår mening omfatta en uppgiftsskyldighet som begränsas till räntebelopp på minst 500 kr. eller en kapitalbehållning på 5 000 kr. Uppgifterna skulle användas för kontrolländamål, dvs. för avstämning av i deklarationerna redovisade ränteintäkter och förmögenhetsuppgifter. Med dessa avgränsningar skulle mellan 25 och 30 % av antalet eller ca 7–8,5 milj. konton omfattas av uppgiftsskyldigheten. Vi räknar med att denna kan genomföras till 1986 års taxering, dvs. avseende ränteintäkter under 1985 och kapitalbehållningar vid 1985 års utgång. Vi har då beaktat att uppgiftslämnarna genomfört vissa kompletteringar sedan 1980.

Steg två bör genomföras först vid 1988 års taxering och omfatta räntebelopp på minst 100 kr. och kapitalbehållningar på minst 1 000 kr. Uppgifterna skall användas för beskattningsändamål främst inom det förenklade deklarationssystemet. Vi anser att det är önskvärt att såväl uppgiftslämnarna som skattemyndigheterna får två år på sig att komplettera materialet, testa uppgifternas kvalitet och säkerställa att ADB-program och administrativa rutiner uppfyller de höga krav som måste ställas innan uppgifterna kan läggas till grund för beskattning.

En effekt av vårt förlag blir att en skattskyldig, som på en och samma bank har ett tillgodohavande som ger mindre än 100 kr. i ränteintäkt, får uppge denna inkomst som tilläggsuppgift även i det fullt utbyggda systemet. Det blir alltså i detta hänseende överensstämmelse mellan ränteinkomster och tjänsteinkomster under 100 kr., som det vanligen inte skickas kontrolluppgifter på.

Effekter

Förslaget medför kostnader såväl för omläggning av ADB- rutiner som för komplettering av ofullständiga uppgifter. Dessa engångskostnader beräknades i betänkandet till ca 150 milj. kr., varav omkring 140 milj. kr. hos uppgiftslämnarna. Driftkostnaderna beräknades till knappt 40 milj. kr. per år, varav ca 33 milj. kr. hos uppgiftslämnarna.

Inkomstökningarna i form av höjningar av inkomst- och förmögenhetsskatter beräknades av BROPO till 400 milj. kr. i 1980 års ränteläge. Resultatet av regionala kontrollinsatser visar att skatteundandragandet troligen är väsentligt större på detta område. Vid beräkningen bör även inräknas indirekta effekter som påverkan på extra avdrag för nedsatt skatteförmåga och bostadsbidrag. Den totala inkomstförstärkning för det allmänna som en uppgiftsskyldighet beträffande räntor och kapitalbehållningar skulle medföra kan inte med säkerhet beräknas. Det är dock vår uppfattning att den avsevärt överstiger 400 milj. kr.

13.2.4 Utgiftsräntor

I RSV:s rapport Kontroll av räntor har även frågan om uppgiftsskyldighet beträffande utgiftsräntor tagits upp. Övervägandena resulterade i förslag att den skattskyldige skulle lämna specifikation över räntor och skuldbelopp

såvida dessa hänförde sig till kapital eller villafastighet.

Skyldighet att lämna sådan specifikation med angivande av långivarens personnummer eller adress om han är fysisk person har numera införts med verkan från 1982 års taxering (SFS 1981:1319).

Vi har övervägt möjligheten att även beträffande den skattskyldiges utgiftsräntor skapa slutna kontrollsystem genom att införa uppgiftsskyldighet för långivarna. Om sådana uppgifter kunde läggas till grund för beskattningen, skulle de skattskyldigas redovisning i den förenklade självdeklarationen ytterligare kunna begränsas. Uppgiftsskyldigheten underlättas av att bankerna sedan länge på rekommendation av bankinspektionen har alla låntagare registrerade på person- eller organisationsnummer.

Beträffande utgiftsräntor gör sig emellertid helt andra problem gällande om uppgifterna skall läggas till grund för beskattning än om de används för kontrolländamål. Medan inkomsträntor för de skattskyldiga som kan använda sig av förenklad deklaration endast kan tas till beskattning under inkomst av kapital, som i detta avseende utgör en förvärvskälla, kan avdrag medges för utgiftsräntor både under kapital och annan fastighet (villaschablon) och dessutom i olika förvärvskällor. Avdragen kan vidare vara hänförliga till andra kommuner än hemortskommunen vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. Den nyligen genomförda reformeringen av inkomstbeskattningen med regler om avdragsbegränsning och avräkning av underskott av villafastighet mot överskott av kapital accentuerar behovet av att kunna hänföra räntebelopp till rätt förvärvskälla.

Vi tror inte att det med nuvarande materiella regler är möjligt att konstruera uppgiftsskyldigheten så, att den på ett tillfredsställande sätt uppfyller kraven på att kunna hänföra ränteavdragen till rätt förvärvskälla. Uppgift om vad de lånade beloppen använts till saknas ofta hos långivarna. Användningen är avgörande för vilken förvärvskälla avdraget skall hänföras till. Vid delad betalningsansvarighet för lån, som är vanligt beträffande gemensamt ägda fastigheter, föreligger svårigheter att hänföra avdraget till rätt skattskyldig.

Mot bakgrund av dessa omständigheter har vi gjort bedömningen att uppgifter beträffande utgiftsräntor f.n. inte i full utsträckning kan användas för beskattningsändamål, utan har värde främst från kontrollsynpunkt. Vi föreslår därför inte att obligatorisk uppgiftsskyldighet införs nu. Vi anser emellertid att det förenklade deklarationssystemet skulle kunna utvecklas och utvidgas avsevärt, om problemen med att identifiera rätt förvärvskälla kunde övervinnas. Detta kan enligt vår mening ske om intäkter och avdrag av schablonbeskattade villor och fritidshus bröts ut ur inkomstslaget annan fastighet och fördes in under kapital och om ränteavdrag för lånat kapital, som nedlagts i fastighet i annan kommun, fick göras i hemortskommunen. En sådan förändring av de materiella reglerna skulle medföra avsevärda förenklingseffekter. Uppgiftsskyldighet för utgiftsräntor skulle då kunna bidra väsentligt till enklare deklarationsredovisning och minskat kontrollbehov.

13.2.5 Aktieutdelningar m.m.

Antalet aktieägare har på senare år ökat avsevärt och torde numera uppgå till omkring en miljon. Intäkter i inkomstslaget kapital i form av aktieutdelningar är därför en allt vanligare företeelse. Aktieägandet är inte längre förbehållet ett mindre antal ägare av större kapital, utan förekommer hos skattskyldiga vars inkomst- och förmögenhetsförhållanden är enkla och okomplicerade.

Värdet av den förenklade deklarationen ökar om det är möjligt att inordna denna typ av intäkter i det föreslagna systemet. Detta förutsätter emellertid att kontrolluppgifterna är tillräckligt tillförlitliga för att kunna läggas till grund för beskattning.

Vi har under utredningsarbetet varit i kontakt med företrädare för VPC, affärsbanker och fondmäklare i syfte att klarlägga förutsättningarna för att inordna aktieutdelningar i det förenklade deklarationssystemet.

Alla börsnoterade aktiebolag – utom två – är anslutna till VPC. Aktiebolagen på den s.k. OTC-listan är samtliga VPC-anslutna. VPC lämnar kontrolluppgifter på alla utdelningar om den utdelningsberättigade är ägarregistrerad. Uppgifter om dennes personnummer erhålls via centrala förfrågningsregistret. Kontrolluppgifterna lämnas till skattemyndigheterna i form av tryckta sammandrag över den utdelningsberättigades uppburna utdelningar under året och vilka aktieslag utdelningarna hänför sig till.

En betydande del av aktieutdelningarna tillkommer aktieägare, som inte är individuellt registrerade hos VPC utan är förvaltarregistrerade. Detta innebär att utdelningen uppbärs av bankers eller fondkommissionärers notariat-, depå- eller förvaltarverksamhet för den utdelningsberättigades räkning. I dessa fall anges hos VPC endast att vederbörande bank etc. förvaltar aktieinnehavet. F.n. utgör förvaltarregistreringarna ca 28 %, men ökar kraftigt. Beträffande dessa utdelningar lämnar VPC inga kontrolluppgifter. Detta ombesörjs i stället av banken eller fondmäklaren på blankett 18 a.

Aktieägaren får ingen kopia av kontrolluppgiften. Han erhåller i stället i samband med att han lyfter utdelningen en handling som skall ligga till grund för uppgiftslämnandet i deklarationen.

De upplysningar om systemet med förenklad aktiehantering och förvaltarregistrering vi erhållit tyder på att kontrolluppgifterna håller mycket hög kvalitet. VPC och bankerna har så gott som undantagslöst tillgång till personnummer. Utdelningarna kan – med ett litet antal undantag, ca 5 000 fall per år – hänföras till den utdelningsberättigade. Vi bedömer därför säkerheten i systemet som så stor att uppgifterna kan läggas till grund för beskattning.

Ett problem som uppkommer om uppgifterna skall läggas till grund för beskattning är informationen till den skattskyldige. Han skall ha samma information som skattemyndigheterna. I de fall aktierna förvaltas av bankernas notariat- eller depåverksamhet eller fondmäklarnas motsvarande service lämnas kunden en sammanställning vid årets slut. Av denna framgår antal och slag av värdepapper, utdelningar samt köp och försäljningar. Detta anser vi vara tillräckligt som motsvarighet till den information som lämnas på kontrolluppgift till myndigheterna. Vid ägarregistrering erhåller den utdel-

ningsberättigade informationen endast i samband med utdelningen, när denna uppbärs under året. Även detta anser vi vara tillräckligt. Det finns dock av andra skäl anledning att överväga om inte kontrolluppgiftsskyldigheten bör utvidgas i dessa fall.

Enligt gällande regler lämnas ingen uppgift om aktieinnehavet eller värdet därav vid beskattningsårets utgång. Uppgifter till ledning för kontroll av förmögenhetsredovisningen förekommer således inte.

Vi föreslår att den förenklade deklarationen skall kunna användas av skattskyldiga vars inkomst- och förmögenhetsförhållanden är okomplicerade. Beträffande förmögenheten innebär detta främst att beskattningsbar förmögenhet inte får finnas. Gränsen för att utnyttja möjligheten att endast försäkra grunduppgifterna har måst sättas så lågt som 50 000 kr. Vi föreslår också att deklarationen skall kontrolleras huvudsakligen med ADB- tester. För detta ändamål behöver skatteförvaltningen tillgång till förmögenhetsuppgifter – inte att lägga till grund för beskattningen – utan för att kunna testa ut de fall då förenklad deklaration på grund av förmögenhetens storlek inte får användas. Uppgifter angående fastigheters taxeringsvärden finns redan i fastighetsregistret. Den uppgiftsskyldighet vi föreslår beträffande inlåningsräntor omfattar även kapitalbehållningen. Som komplement till dessa uppgifter är det värdefullt om uppgift kunde erhållas även beträffande värdet av aktieinnehav.

Beträffande förvaltarregistrerade aktier lämnas som tidigare nämnts sådana uppgifter till kunderna. Motsvarande uppgifter torde därför utan svårighet kunna tillställas skattemyndigheterna. Vi är medvetna om att VPC:s uppgifter om aktieinnehaven vid beskattningsårets utgång inte håller samma höga kvalitet som utdelningsuppgifterna på grund av förändringar i aktieinnehaven efter utdelningstidpunkten. Trots detta anser vi att uppgifterna skulle bidra till att effektivisera kontrollen i det förenklade löntagarbeskattningssystemet. Vi föreslår därför att uppgiftsskyldigheten beträffande aktier utvidgas att omfatta även värdet av aktieinnehavet vid beskattningsårets utgång.

Kontrolluppgifterna bör lämnas till skattemyndigheterna på magnetband. Den utdelningsberättigade/aktieägaren bör tillställas utskriven kopia.

Den utökade uppgiftsskyldigheten bör enligt vår mening kunna genomföras vid 1986 eller senast vid 1987 års taxering.

13.2.6 Uppgiftsskyldigheten i övrigt

Som ett led i strävandena att i möjligaste mån skapa slutna kontrollsystem i de förvärvskällor som den förenklade deklarationen omfattar har vi undersökt möjligheterna att införa uppgiftsskyldighet till ledning för annans taxering beträffande tomträttsavgälder och pensionsförsäkringspremier.

Tomträttsavgälder

Från intäkten av schablonbeskattad annan fastighet (villor och fritidshus) får avdrag göras – förutom för ränta på det i fastigheten nedlagda lånade kapitalet – för erlagd tomträttsavgäld. Tomträttsinstitutet förekommer endast i vissa kommuner och antalet upplåtelser uppgår totalt till ca 85 000 i

landet, varav drygt hälften torde avse villa- eller fritidsfastigheter. Avgälden erläggs till kommunen, vanligen kvartalsvis i förskott.

Vi har funnit att berörda kommuner i många fall inte utan svårigheter kan lämna uppgift om tomträttshavarens namn, personnummer och adress. En vanlig rutin är att räkningar tillställs tomträttshavare utan angivande av namn och under fastighetens gatuadress. Komplettering med namn och personnummer skulle i många fall få göras manuellt.

Med hänsyn till dessa omständigheter har vi bedömt att värdet av en uppgiftsskyldighet för kommunerna beträffande tomträttsavgälderna inte motsvarar de administrativa nackdelarna för uppgiftslämnarna. Uppgift om tomträttsavgäld får därför inhämtas genom tilläggsuppgift från den skattskyldige.

Pensionsförsäkringspremier

Antalet pensionsförsäkringar har ökat mycket kraftigt de senaste åren och uppgår numera till minst 900 000. Allt fler tjänsteinkomsttagare yrkar avdrag för pensionsförsäkringspremier. Det är därför angeläget att utreda möjligheten att från försäkringsbolagen erhålla uppgifter om erlagda premier. En förutsättning för att sådana kontrolluppgifter skall inhämtas är enligt vår mening att uppgifterna håller sådan kvalitet, att de kan läggas till grund för beskattningen, dvs. att avdrag kan medges med ledning av uppgifterna utan att den försäkrade behöver lämna uppgifter i deklarationen. I så fall kan betydande förenklingseffekter uppnås. Vi anser däremot inte, att uppgifter bör inhämtas enbart för kontrolländamål. Deklarationsundersökningarna vid 1979 och 1981 års taxeringar visar att avdrag för pensionsförsäkringspremier inte är någon frekvent felkälla.

Rätten till avdrag för pensionsförsäkringspremier regleras i 46 § 2 mom. punkt 6 KL. Bestämmelserna innehåller såväl kvalitativa som kvantitativa regler. De förra avgränsar avdragsrätten med hänsyn till slag av pensionsförsäkring, de senare innebär beloppsmässiga begränsningar av avdragen med hänsyn till bl.a. A-inkomstens storlek i olika inkomstslag. För avdragen gäller – eftersom det är fråga om ett allmänt avdrag – kontantprincipen.

Vi har under utredningsarbetet varit i kontakt med företrädare för de flesta större försäkringsbolag och därvid diskuterat möjligheten av en obligatorisk uppgiftsskyldighet. Beträffande kontrolluppgiftens kvalitet lämnades följande information.

De kvalitativa reglerna utgör inget problem. Bolagen kan avgöra vilket slag av försäkringspremier som berättigar till avdrag. Beträffande de kvantitativa reglerna kan uppgifter inte lämnas, eftersom försäkringsföretagen inte känner till försäkringstagarens inkomster. Det föreligger svårigheter att per den 31 januari taxeringsåret lämna kontrolluppgifter som med tillräcklig tillförlitlighet visar premieinbetalningar som kan hänföras till beskattningsåret, dvs. som erlagts före den 15 januari taxeringsåret. Skälet härtill är den intensiva nyteckningen av pensionsförsäkringar under beskattningsårets sista veckor, som medför en mycket kraftig belastning på bolagens administrativa apparat. Tillförlitliga uppgifter på ADB-medium kan inte utan stora svårigheter lämnas förrän i mars-april.

De kvantitativa reglerna i de fall avdragets storlek bestäms med ledning av

tjänsteinkomster är normalt inte komplicerade. Avdrag torde kunna medges maskinellt med ledning av uppgift om erlagd premie i det helt övervägande antalet fall. Undantagsvis, t.ex. då pensionsrätt saknas i anställning eller då avdragets storlek är beroende även av föregående års A-inkomst av anställning, måste beräkningen göras manuellt.

Problemet med att i tid få uppgifter om vilka premier som grundar avdrag från beskattningsårets inkomster kan inte lösas på ett enkelt sätt. Om tillförlitliga uppgifter inte kan erhållas förrän långt in på taxeringsperioden kommer förfarandet med de förenklade deklarationerna att fördröjas. Härtill kommer att ytterligare ADB-bearbetningar måste göras. Detta minskar värdet av reformen.

Sammantaget gör vi bedömningen att fördelarna med en obligatorisk uppgiftsskyldighet avseende pensionsförsäkringspremier f.n. inte väger upp nackdelarna främst för uppgiftslämnarna. Vi föreslår därför inte att en sådan skyldighet införs vid oförändrade kvantitativa regler. Vi anser emellertid att systemet med förenklad deklaration skulle kunna effektiviseras om en sådan uppgiftsskyldighet kunde införas och föreslår därför att regeringen bevakar förutsättningarna för att senare genomföra förslaget.

14 Deklarations- och upplysningsskyldighet

14.1 Gällande rätt

14.1.1 Deklarationsskyldighet

Om skyldighet att lämna självdeklaration finns bestämmelser i 22 § TL. Denna skyldighet anknyter naturligen till bestämmelserna om skattskyldighet i KL med anvisningar, Si och Sf med anvisningar, eftersom den första förutsättningen för deklarationsplikt är skattskyldigheten. Som utgångspunkt för deklarationsskyldigheten gäller också KL:s bosättnings- och beskattningsårsbegrepp. Deklarationsskyldighet föreligger oavsett nationalitet.

Den följande framställningen begränsas till deklarationsskyldigheten för fysiska personer.

Har den skattskyldige varit bosatt här i riket hela beskattningsåret och inte erlagt sjömansskatt och haft minst 6 000 kr. i bruttointäkter av en eller flera förvärvskällor under året föreligger deklarationsskyldighet. För dem som varit bosatta här del av året eller som erlagt sjömansskatt gäller skyldigheten om bruttointäkterna under beskattningsåret uppgått till sammanlagt minst 100 kr.

Deklarationsskyldighet för förmögenhet är beroende på storleken av den skattskyldiges skattepliktiga tillgångar (= bruttobehållning). Kravet är här att tillgångarna vid beskattningsårets utgång haft ett värde som överstiger 400 000 kr.

För skattskyldiga som har att ta upp garantibelopp för fastighet för hela eller del av beskattningsåret som skattepliktig inkomst föreligger också deklarationsskyldighet.

För makar som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och levt tillsammans under större delen därav samt var för sig haft inkomst eller förmögenhet, bedöms skyldigheten att deklarera med hänsyn till makarnas och boets sammanlagda inkomst och förmögenhet. Det innebär att deklarationsskyldighet föreligger för båda makarna så snart deras sammanlagda inkomster för beskattningsåret uppgått till minst 6 000 kr., även om endera av makarna haft inkomst som understiger detta belopp. Vad som nu sagts om makar gäller i tillämpliga delar också sådana skattskyldiga som utan att vara gifta, lever tillsammans, om de tidigare varit gifta med varandra eller tillsammans har eller har haft barn.

Av betydelse för fysisk persons deklarationsskyldighet är även om han haft

barn för vars förmögenhet han skall taxeras enligt Sf, dvs. barn som inte fyllt 18 år. Frågan om skattskyldig haft barn eller inte skall därvid bedömas efter förhållandena den 1 november året näst före taxeringsåret. Här kan också nämnas deklarationsskyldigheten för personer som enligt Sf under vissa förutsättningar kan komma att likställas med ägare utan att äganderätten till viss egendom direkt tillkommit honom, t.ex. efterlevande make som under sin livstid åtnjuter avkastningen av förmögenhet tillhörande den först avlidne makens kvarlåtenskap.

Folkpensionärers deklarationsskyldighet begränsas i vissa fall. Folkpensionär som varit bosatt i riket under hela beskattningsåret behöver inte deklarera om följande villkor är uppfyllda:

- bruttointäkterna av en eller flera förvärvskällor har inte uppgått till det i 22 § 3 mom. TL angivna beloppet (fastställs i december månad året före deklarationsåret) eller hans maka har uppburit folkpension med ett något lägre belopp
- hans skattepliktiga förmögenhetstillgångar uppgår till högst ett i nämnda lagrum angivet belopp
- han har under beskattningsåret inte haft fastighet för vilken han är skattskyldig för garantibelopp.

För gifta folkpensionärer gäller förmögenhetsgränsen för makarna gemensamt. Är en make deklarationsskyldig skall även den andra maken deklarera.

Med folkpension avses folkpension i form av ålderspension, förtidspension, änkepension och hustrutillägg. Som folkpension räknas inte barnpension eller vårdbidrag. Delpension utgör inte heller folkpension.

För den som inte är deklarationsskyldig föreligger sådan skyldighet ändå om han blir anmanad av TN. Om man av TN formligen anmanas att deklarera får man således inte låta bli att göra det ens om man till äventyrs inte är skattskyldig. De erforderliga upplysningarna kan meddelas muntligen inför TO eller tjänsteman som biträder nämnden. Enligt 23 § TL skall ordföranden eller tjänstemannen i sådana fall införa upplysningarna på deklarationsblankett som sedan skrivs under av den deklarationsskyldige.

Den som är skyldig att lämna deklaration eller annan uppgift till ledning för egen taxering eller uppgift för annans taxering är också skyldig att i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt se till att underlag finns för att fullgöra deklarations- och uppgiftsskyldigheten och för kontroll av den. Skyldigheten kvarstår enligt 20 § TL under sex år efter utgången av det kalenderår underlaget avser.

Deklarationsskyldigheten skall enligt 23 § TL – med undantag av vad nyss sagts om anmaning – fullgöras genom att självdeklaration avges på heder och samvete och avfattas på blankett enligt fastställt formulär. Sådan blankett ifylld med namn, adress m.m. och en del andra uppgifter skickas under januari till de skattskyldiga som därefter har att komplettera blanketten med uppgifter om inkomster etc. Den ifyllda blanketten – självdeklarationen – skall undertecknas "på heder och samvete". Om dessa ord stryks anses deklarationen ej behörigen upprättad.

Enligt 24 § TL är självdeklaration allmän eller särskild. Deklarationsskyldigheten fullgörs såvitt avser allmän självdeklaration i den kommun där den

skattskyldige var mantalsskriven för året näst före taxeringsåret. Särskild självdeklaration lämnas i varje annan kommun där skattskyldighet till kommunal inkomstskatt föreligger.

Den allmänna självdeklarationen skall enligt vad som framgår av 25 § TL innehålla bl.a. följande:

- identitetsuppgifter
- förvärvskällor beträffande vilka skattskyldighet för beskattningsåret åligger den skattskyldige
- uppgifter om skattepliktig fastighet
- intäkter och avdrag som hänförs till varje förvärvskälla
- allmänna avdrag
- tillgångar och skulder i den mån skattskyldighet för förmögenhet föreligger (även om förmögenheten inte uppgår till skattepliktigt belopp)
- beloppet av den preliminära skatt, som genom skatteavdrag betalts för året näst före taxeringsåret
- garantibelopp.

I lagrummet anges också att allmän självdeklaration skall innehålla de uppgifter som erfordras för att beräkna pensionsgrundande inkomst enligt lagen om allmän försäkring.

I lagrummet finns vidare bestämmelser om redovisning av A- och B-inkomster för makar som ingått äktenskap före ingången av beskattningsåret och under detta år levt tillsammans samt var för sig haft inkomst för taxering till statlig inkomstskatt. Motsvarande gäller för dem som utan att vara gifta lever tillsammans om de tidigare varit gifta med varandra eller gemensamt har eller har haft barn.

Den särskilda självdeklarationen skall enligt 28 § TL för den kommun deklarationen avser innefatta de uppgifter som erfordras för taxeringen inom kommunen. I tillämpliga delar gäller för denna typ av deklarationer vad som är bestämt om allmän självdeklaration.

14.1.2 Upplysningsskyldighet m.m.

Enligt 31 § 1 mom. TL bör var och en lämna de ytterligare upplysningar som är av betydelse för taxeringen. Framstår det redan vid deklarationens avlämnande som klart att sådana kompletteringar kan behövas bör den skattskyldige självmant göra dem antingen direkt i deklarationen eller om det visar sig lämpligare på en särskild bilaga. Avsikten med bestämmelsen torde närmast vara att TN skall få upplysning om de sakuppgifter som behövs för en skatterättslig bedömning av de i deklarationen angivna siffrorna och de obligatoriska uppgifterna. Det kan t.ex. röra sig om specifikation av faktiska kostnader eller orsaken till en betydande förmögenhetsförändring.

Enligt lagrummets andra moment åligger det deklarationsskyldig att efter anmaning förete vissa handlingar. Bestämmelsen innebär att taxeringsmyndigheterna inte behöver tillgripa en formlig taxeringsrevision utan på ett betydligt enklare sätt kan få fram kvitton m.fl. handlingar av betydelse för taxeringen. Något vite får dock inte föreläggas i anmaningen.

31 § TL innehåller också den regeln att TO eller tjänsteman som biträder

TN under löpande taxeringsperiod har möjlighet att efter överenskommelse med den skattskyldige genom en relativt enkel avstämning mot vissa räkenskaper eller andra handlingar eller genom besiktning av fastighet, inventarier eller andra tillgångar få vissa för kontrollen av deklarationens riktighet viktiga frågor besvarade. Bestämmelsen tillkom närmast för att underlätta det praktiska taxeringsarbetet och för att undvika att formlig taxeringsrevision skulle behöva tillgripas i enklare fall.

För de stora löntagargrupperna gäller att självdeklaration, som skall avges utan anmaning, enligt 34 § TL skall vara lämnad senast den 15 februari under taxeringsåret. Anstånd med att lämna deklaration kan beviljas efter ansökan. Förutsättningen för anstånd är att det visas att hinder på grund av särskilda omständigheter föreligger mot att lämna självdeklaration inom föreskriven tid. Endast om synnerliga skäl föreligger medges anstånd längre än till utgången av maj månad under taxeringsåret. Som exempel på godtagbara skäl för anstånd kan nämnas det förhållandet att den skattskyldige befinner sig på tjänsteresa eller har tjänstgöring utomlands (t.ex. FN-tjänst).

14.2 Överväganden och förslag

Som vi tidigare konstaterat är kretsen av deklarationsskyldiga – med undantag för vissa folkpensionärer – avhängig av vilka som är skattskyldiga för sina inkomster och förmögenheter. Skattskyldigheten som sådan har vi inte anledning att beröra utan våra överväganden om vilka som skall kunna fullgöra sin deklarationsskyldighet genom att lämna en förenklad deklaration har som naturlig utgångspunkt den nuvarande kretsen av skattskyldiga.

Beträffande innebörd, omfattning m.m. av en förenklad självdeklaration får vi vidare hänvisa till avsnitt 4.3.

14.2.1 Särskild lag om förenklad självdeklaration

De nuvarande bestämmelserna om deklarationsskyldighet och uppgiftsplikt föreslår vi inga ändringar i. Vi anser i stället att dessa regler bör behållas men kompletteras så att en möjlighet skapas för löntagare och pensionärer att på ett enklare sätt än i dag fullgöra sina skyldigheter. I huvudsak finns det två alternativ att välja mellan.

Enligt det ena kan regler om hur deklarationsskyldigheten och uppgiftsplikten skall fullgöras inarbetas i TL så att däri framgår under vilka förutsättningar skattskyldig kan lämna en förenklad deklaration. Fördelen med en sådan ordning är att reglerna om deklarationsskyldighet och uppgiftsplikt hålls samman vilket i princip bör underlätta arbetet för såväl skattskyldiga som skattemyndigheter. En nackdel är dock att nuvarande regler skulle bli mer svåröverskådliga. I exempelvis 25 § TL medför en uppräkning av de företeelser vi föreslår skall ingå i en förenklad deklaration en onödigt omfattande lagtext. En sådan reglering innebär också att bestämmelserna i TL ett flertal gånger skulle behöva ändras i takt med att det förenklade systemet byggs ut till att omfatta fler företeelser och fler

skattskyldiga. En sådan ordning skulle göra TL:s regler i dessa avseenden än mer svåröverskådliga.

Enligt det andra alternativet anger man de företeelser som ingår i en förenklad självdeklaration och de skattskyldiga som kan omfattas därav i en särskild författning. En sådan författning kan i princip ges formen av en förordning utfärdad av regeringen eller en lag antagen av riksdagen. I en förordning kan hänvisas till övriga bestämmelser i TL som skall beaktas, t.ex. vad avser de skattskyldigas underlag för sin försäkran, komplettering av uppgifter etc. Fördelen med en sådan ordning är framför allt att man får de förenklade reglerna om fullgörande av deklarationsskyldigheten samlade för sig på samma ställe. Vårt förslag till förenklingar skulle också framstå tydligt för envar genom att man enkelt kan hänvisa till den särskilda förordningen för att se om förutsättningarna att deklarera på ett enkelt sätt är för handen. En annan fördel med en författningsreglering i förordning är att den är enklare att ändra. Regeringen kan således på eget initiativ vidta de ändringar i förordningen som blir aktuella allt eftersom systemet byggs ut. Förfarandet med lagstiftning kan således undvikas och riksdagen behöver inte fatta erforderliga beslut så snart förutsättningar finns för ytterligare förenklingar rörande t.ex. enskilda företeelser.

Från statsrättsliga utgångspunkter är det emellertid mycket tveksamt om en författningsreglering i förordning skulle stå i överensstämmelse med regeringsformens (RF) bestämmelser om fördelningen av normgivningen mellan riksdag och regering. I RF 8 kap. 3 § anges att föreskrifter om förhållandet mellan enskilda och det allmänna som gäller åligganden för enskilda eller i övrigt avser ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden meddelas genom lag. Sådana föreskrifter kan bl.a. gälla brott och rättsverkan av brott, skatt till staten samt rekvisition och annat sådant förfogande. I RF 8 kap. 13 § meddelas vidare att regeringen genom förordning får besluta om föreskrifter om verkställighet av lag och om föreskrifter som ej enligt grundlag skall meddelas av riksdagen. Med föreskrifter om verkställighet av lag bör i första hand förstås tillämpningsföreskrifter av rent administrativ karaktär, prop. 1973:90 s. 211. I specialmotiveringen till RF 8 kap. 13 § anför departementschefen, prop. 1973:90 s. 302, att till föreskrifter om skatt – vilka i princip skall beslutas av riksdagen – inte bara bör hänföras sådana bestämmelser om vem som är skattskyldig, på vad skatten skall utgå, skattesats o.d., som direkt reglerar skattens tyngd och fördelning, utan även de regler som gäller grunderna för taxerings- och uppbördsförfarandet.

Med hänsyn till vad som nu anförts om normgivningskompetensen mellan regering och riksdag i avseende på beslutanderätten om skatt finner vi den riktigaste lösningen vara att föreslå en författningsreglering genom lag. Vi anser också att de fördelar vi nyss redovisat beträffande reglering genom förordning till stor del kan överföras på en lösning genom reglering i en särskild lag. Efter hand som förutsättningar för ytterligare förenklingar finns fordras nya riksdagsbeslut.

Vi anser att övervägande skäl talar för att en förenklad deklarationsskyldighet och uppgiftsplikt kan fullgöras i enlighet med bestämmelser i en av riksdagen beslutad lag. I en sådan lag bör endast de regler som är specifika för den förenklade självdeklarationen anges. I övrigt bör hänvisningar i lagen

göras till TL. En principiellt likartad lösning som den vi nu föreslår har valts i Danmark. Där är visserligen normgivningskompetensen mellan folkvalda och myndigheter annorlunda utformad än i Sverige. De särskilda bestämmelserna om "erklaering" är samlade i en "bekendtgoerelse om en saerlig erklaering i stedet for selvangivelse". Denna författning har utfärdats av ministern för skatter och avgifter. I "bekendtgoerelsen" anges att den skattskyldige är befriad från att lämna sedvanlig självdeklaration om han i stället lämnar en särskild försäkran att han uppfyller i "bekendtgoerelsen" angivna villkor. Denna särskilda försäkran lämnas i övrigt i överensstämmelse med de regler som gäller för att lämna självdeklaration. I "bekendtgoerelsen" anges också att de skattskyldiga som väljer att lämna en särskild försäkran är skyldiga att på skattemyndigheternas begäran meddela sådana ytterligare upplysningar som han skulle ha meddelat om han lämnat en sedvanlig självdeklaration.

14.2.2 Närmare om avgränsningar

I TL bör hänvisas till den särskilda lagen om förenklad självdeklaration. Enligt TL kommer då deklarationsskyldigheten och uppgiftsplikten för löntagare och pensionärer att kunna fullgöras på två sätt. För en stor grupp löntagare och pensionärer med enkla inkomst- och förmögenhetsförhållanden erbjuds möjligheten att fullgöra sina skyldigheter på ett förenklat sätt medan övriga – som hittills – får deklarera på sedvanligt sätt enligt TL.

En lag om förenklad självdeklaration anser vi bör ta sikte på de skattskyldigas förhållanden medan t.ex. uppgiftsplikten till ledning för annans taxering, dvs. arbetsgivares m.fl. skyldigheter, inte bör tynga bestämmelsernas innehåll. Tredje mans skyldigheter bör som hittills regleras i TL, eftersom de gäller generellt.

Samma bedömning anser vi man kan göra vad gäller exempelvis frågor om påföljder för att lämna oriktiga uppgifter. Detta innebär dock inte att sådana frågor inte kommer att påverkas till sitt innehåll i samband med att ett system med förenklad deklaration införs. Tvärtom kommer det att vara nödvändigt att komplettera nuvarande regler med bestämmelser som är särskilt anpassade för det nya systemet. Ett par exempel härpå är de förslag BRÅ lämnat till skärpta påföljder för arbetsgivare som lämnar oriktiga kontrolluppgifter och vårt förslag till utförligt taxeringsbesked. Ett sådant besked kommer att lämnas under taxeringsperioden till alla skattskyldiga som lämnat en förenklad deklaration.

Innehållet i en lag om förenklad självdeklaration bör således enligt vår mening vara begränsat och endast ta sikte på den skattskyldiges förhållanden. Genom att en uppräkning av de företeelser som skall ingå i en förenklad självdeklaration görs i lagen kan kretsen av de skattskyldiga avgränsas. Självfallet är det angeläget att de skattskyldiga som omfattas av det förenklade systemet också får rätt blankett inför deklarationen. Avsikten är nämligen att som hittills tillsända de skattskyldiga en förtryckt blankett. Att skattemyndigheterna "träffar rätt" vid utsändningen av deklarationsblanketterna är väsentligt men vi får inte glömma att en del skattskyldiga kommer att gå in och ur det förenklade systemet beroende på om t.ex. en fastighet eller bostadsrätt köpts eller sålts under inkomståret. Problemet med att en del

skattskyldiga får fel blankett och därför får hämta den rätta är emellertid svårt att undvika. Något krav på att de skattskyldiga som omfattas av reglerna för en förenklad självdeklaration väljer den enklare blanketten bör inte ställas upp. Vill den skattskyldige lämna en fullständig deklaration skall han också få göra det. Den skattskyldige förutsätter vi givetvis blir ordentligt informerad av skattemyndigheterna om sina möjligheter att lämna en förenklad självdeklaration i "Dags att deklarera" och på annat sätt.

Fördelen med ett begränsat innehåll i lagen är att den i princip kan tjäna som ett alternativ för de skattskyldiga att fullgöra sina skyldigheter på ett enklare sätt. Det kan inte vara särskilt meningsfullt att i den lag som vi nu överväger ta in regler som enligt TL gäller oavsett vilken form man väljer för att deklarera. Frågor som rör skyldigheten att föra anteckningar, deklarationsskyldigheten, upplysningsskyldigheten och anstånd med att lämna en förenklad deklaration finns enligt vår mening inget intresse att särskilt reglera i lagen. I stället anser vi att en generell hänvisning i lagen till TL:s bestämmelser i dessa och andra frågor skall göras. I det följande skall vi redogöra för våra närmare överväganden rörande dessa frågor.

14.2.3 Skyldighet att föra anteckningar

Bestämmelserna i 20 § TL reglerar skyldigheten att i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt sörja för att underlag finns för deklarationsskyldighetens fullgörande och för kontroll därav. Motsvarande anteckningsskyldighet gäller givetvis om deklarationsskyldigheten fullgörs genom att lämna en förenklad deklaration enligt vår föreslagna lag. I de fall deklaration inte lämnats eller om brister i underlaget medför att inkomsten i viss förvärvskälla inte kan beräknas tillförlitligt får inkomsten enligt 21 § TL uppskattas efter skönsmässiga grunder. Om en förenklad deklaration inte lämnas bör skönstaxering kunna tillgripas även för den som bort avge en sådan. Detta följer enligt vår mening redan av förutsättningarna enligt 21 § TL i sin nuvarande lydelse. Någon reglering i den särskilda lagen på denna punkt synes därför inte erforderlig utan en hänvisning till TL torde vara tillräcklig.

14.2.4 Deklarationsskyldighet

Som vi tidigare redogjort för finner vi inte skäl till att föreslå förändringar i de materiella reglerna i avseende på deklarationsskyldigheten. Den som lämnar en förenklad deklaration skall anses ha fullgjort sin skyldighet därigenom. För en grupp som i dag inte är deklarationsskyldig vill vi dock redovisa vår uppfattning i frågan litet närmare.

De skattskyldiga som på grund av bestämmelserna i 22 § TL är undantagna från deklarationsskyldigheten – vissa folkpensionärer – har vi inte funnit någon anledning att avkräva deklaration i vårt system. Vi delar nämligen den uppfattning som redovisades i förarbetena till bestämmelserna om slopad deklarationsskyldighet för vissa folkpensionärer (SFS 1972:764). I prop. 1972:145 s. 21-22 konstaterades då att deklarationsskyldigheten för ett stort antal folkpensionärer var onödig. Det extra avdraget vid taxeringen innebar nämligen att någon beskattningsbar inkomst för dessa inte uppkom.

Befrielsen från deklarationsskyldigheten skulle omfatta enbart de fall där någon skatt normalt inte uppkom. Utöver vissa beloppsgränser beträffande inkomst av folkpension och vissa sidoinkomster samt förmögenhet krävdes att pensionären skulle ha varit bosatt i riket hela beskattningsåret. Vi kan alltså inte se något skäl till ändrad bedömning för den grupp pensionärer på ca 500 000 som i dag slipper att deklarera. De bör även i fortsättningen vara undantagna från deklarationsskyldighet.

Vi anser inte att det i vårt system finns skäl att avkräva andra som inte nu är deklarationsskyldiga någon deklaration. Det är inte heller önskvärt från administrativ synpunkt att belasta skatteapparaten med ytterligare uppgifter eller blanketter. Taxeringsbesluten beträffande dessa skattskyldiga kan fattas på samma underlag som i dag. Alla bör dock vara skyldiga att deklarera efter anmaning.

14.2.5 Upplysningsskyldighet

Tanken bakom en förenklad deklaration är att den skattskyldige inte skall behöva redovisa vad skattemyndigheterna redan fått veta från andra källor såsom arbetsgivare, banker och fastighetsregister. I den mån deklaranten lämnar tilläggsuppgifter som är nödvändiga för att beräkna inkomsten i olika förvärvskällor skall uppgifterna avse vissa på den förenklade deklarationsblanketten noga angivna faktorer. Dessa skall kunna registreras från blanketten i möjligaste mån utan föregående beredning. Dessa krav medför att något utrymme för den i 31 § 1 mom. TL stadgade upplysningsskyldigheten utöver vad deklarationsformuläret föranleder inte finns. Inte heller kan förklaringar utöver vad som anges i utrymmet för specifikation av tilläggsuppgifterna eller särskilda yrkanden beaktas, om de inte slutligen sammanfattas beloppsmässigt i de rutor varifrån registreringen sker. Avsikten är att någon egentlig prövning av lämnade uppgifter inte skall ske annat än på maskinell väg. De fall som därvid slås ut av de maskinella testerna måste däremot behandlas manuellt.

Här föreligger således en viss "inskränkning" i den nuvarande uppgiftsplikten även om denna enligt 31 § 1 mom. TL inte är absolut. I lagrummet anges ju att de upplysningar varom nu är fråga bör lämnas av var och en. Någon egentlig inskränkning av tillämpningen av bestämmelsen som sådan är det dock inte fråga om. Skulle den skattskyldige finna att han bör lämna ytterligare upplysningar utöver de som kan lämnas i en förenklad självdeklarationsblankett får han lämna fullständig deklaration.

14.2.6 Anstånd med att lämna en förenklad självdeklaration

Det kan ifrågasättas om anståndsmöjligheten skall vara öppen även för den som fullgör sin deklarationsskyldighet genom att avlämna en förenklad deklaration. Det är ju i normalfallet ingen eller endast ett begränsat antal uppgifter som skall redovisas. Även bland de skattskyldiga som har möjlighet att lämna en förenklad deklaration kommer det dock att finnas ett antal som kan åberopa skäl för anstånd. Resor eller tjänstgöring utomlands är exempel härpå. Anståndsmöjligheten bör därför gälla även för den som lämnar en förenklad deklaration. Särskild längsta anståndstid i dessa fall bör inte heller

införas. En sådan uppdelning av anståndstidpunkter torde inte vara påkallad med hänsyn till uppläggningen av granskningsarbetet.

14.3 Särskilt om redovisning av skattepliktig förmögenhet

14.3.1 Inledning

I avsnitt 4.3 har vi övervägt huruvida skattskyldiga med beskattningsbar förmögenhet skall kunna inordnas i ett förenklat deklarationssystem. Vi har kommit fram till att denna företeelse, åtminstone inledningsvis, inte bör inordnas. Bortfallet av skattskyldiga genom denna avgränsning torde inte vara särskilt stort. Vi förmodar att en stor del av de skattskyldiga som har beskattningsbar förmögenhet ändå faller bort av andra avgränsningsskäl. Det totala antalet skattskyldiga, fysiska personer, som överskred gränsvärdet för beskattningsbar förmögenhet vid 1983 års taxering uppgick till 351 000. Av detta antal uppgick antalet fall av gemensam beräkning av förmögenhet mellan föräldrar och barn till ca 8 000. Antal fall av det totala antalet där sammanläggning skedde mellan makar är inte känt. Med den förmögenhetsgräns som tillämpades vid 1983 års taxering uppgick andelen skattskyldiga som uppnådde beskattningsbar förmögenhet till ca 5 % av totalantalet skattskyldiga. Vid 1984 års taxering kommer denna andel att öka betydligt med anledning av den tillfälliga sänkningen av gränsen för icke beskattningsbar förmögenhet för fysiska personer från 400 000 kr. till 300 000 kr. Då emellertid detta förhållande endast skall avse 1984 års taxering bortser vi härifrån i den fortsatta framställningen.

Trots att sålunda endast 5 % av de skattskyldiga överskrider gränsen för beskattningsbar förmögenhet föreligger inga skillnader i redovisningsskyldighet eller i förfarande mellan olika skattskyldiga. I självdeklarationen skall förmögenhetsförhållandena anges lika detaljerat för den som har obetydliga tillgångar eller skulder som för den som överskrider förmögenhetsgränsen. Vidare sker, sedan 1979 års taxering, registrering av skattepliktig förmögenhet oavsett belopp. Anledningen härtill återkommer vi till nedan. De rådande förhållandena medför olika komplikationer vid införande av ett förenklat deklarationssystem. Vad avser redovisningsskyldigheten skulle en oförändrad ordning innebära att inkomsttaxeringen för ett betydande antal skattskyldiga kan administreras med ingen eller ringa medverkan från den skattskyldige medan förmögenhetsförhållandena – som normalt inte påverkar beskattningsresultatet – måste redovisas detaljerat. Vad avser förfarandet hos skattemyndigheterna skulle konsekvensen bli att behandlingen av förmögenhetsredovisningen för många skattskyldiga skulle ta resurser i anspråk som översteg behandlingen av inkomsttaxeringen.

Redan de ovan redovisade konsekvenserna indikerar att det är nödvändigt att ändra nu gällande regler för att ett förenklat deklarationssystem skall kunna genomföras enligt den tänkta inriktningen och omfattningen.

14.3.2 Användningsområden för uppgifter om skattepliktig, ej beskattningsbar förmögenhet

Det finns flera skäl till att nuvarande ordning tillämpas för skattepliktiga, ej beskattningsbara förmögenheter. För förfarandena inom skatteförvaltningen finns främst två användningsområden. Det ena är hänsynstagande till förmögenhet vid bedömning av extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. I avsnitt 11 har vi föreslagit olika förändringar av reglerna för sådana bedömningar. Vid genomförandet av dessa förslag krävs information om förmögenhet om minst 100 000 kr. Det andra användningsområdet är då behov föreligger att upprätta s.k. kontantberäkningar vilket främst sker i syfte att bedöma om en skattskyldig – eller i förekommande fall en familj – haft möjlighet att bestrida sina levnadskostnader m.m. Sådana beräkningar är mycket ovanliga beträffande de skattskyldiga i det förenklade deklarationssystemet. Dessutom utgör kontantberäkningen endast ett led i en utredning.

Det främsta användningsområdet för uppgifter om skattepliktiga, ej beskattningsbara förmögenheter ligger emellertid utanför beskattningsområdet. Inom flertalet allmänna bidragsformer beaktas förmögenhet i samband med prövning av storleken på utgående bidrag. Det sker på en rad olika sätt och dessutom förekommer olika gränsvärden. Uppgift om förmögenhet lämnas av sökande till bidraget. Uppgifterna från taxeringen tjänar därvid som kontrollinformation. Vanligtvis sker denna kontroll i form av stickprov – i flertalet bidragssystem dessutom inte särskilt frekvent. Kontrollen sker, med undantag för vad nedan sägs, i form av förfrågan hos LSM, som då får lämna uppgift från deklarationen. I skattelängden finns nämligen endast infört förmögenhetsuppgift för dem som debiterats förmögenhetsskatt (68 § TL). Som exempel på bidragssystem där nyssnämnda kontrollmetod tillämpas kan nämnas de kommunala bostadstilläggen till folkpension (KBT). Denna bidragsform är den mest frekventa inkomstprövade bidragsformen och här utgår även de högsta sammanlagda bidragsbeloppen. För 1983 beräknas KBT ha utgått till närmare 700 000 personer med ett sammanlagt bidragsbelopp om 3 800 milj. kr.

Ett bidragssystem som i olika avseenden avviker från de övriga är bostadsstödet till barnfamiljer och hushåll utan barn – här kallat bostadsbidrag. Bostadsbidragen administreras av bostadsstyrelsen, länsbostadsnämnderna och kommunerna (kommunala förmedlingsorgan för bostadsbidrag). Bostadsbidragen utgör den näst största inkomstprövade bidragsformen såväl antalsmässigt som beloppsmässigt. För 1983 beräknas antalet hushåll med bostadsbidrag ha uppgått till ca 365 000. Det sammanlagda antalet vuxna personer som berördes uppgick till ca 530 000, vartill kom ca 680 000 hemmavarande barn under 18 år. Det sammanlagda bidragsbeloppet beräknas för 1983 till ca 2 800 milj.kr.

Inkomstprövningen sker med utgångspunkt i statligt taxerad inkomst för året före bidragsåret. Därvid sammanläggs inkomster som makar eller faktiskt sammanboende har. Dessutom tas hänsyn till hushållets förmögenhet, dvs. i förekommande fall även hemmavarande barns under 18 år förmögenhet. Förmögenhetsuppgifterna avser dem som redovisats vid taxeringen för året före bidragsåret. F.n. tas hänsyn till sammanlagd

förmögenhet överstigande 50 000 kr. med bortseende från den del av förmögenheten som består av värde av bostadsfastighet resp. skulder nedlagda i sådan fastighet. Nuvarande regler för hänsynstagande till förmögenhet gäller sedan den 1 januari 1983 (prop. 1981/82:124). Tidigare gällde att hänsyn togs till sammanlagda förmögenheter överstigande 75 000 kr. Då erfarenheterna av nya reglerna inte är så goda har bostadsstyrelsen i sin anslagsframställning för budgetåret 1984/85 föreslagit att den gamla beräkningsprincipen åter införs och att gränsbeloppet för förmögenhet höjs till 125 000 kr. Detta förslag har ännu inte medfört någon förändring av reglerna men frågan bereds inom bostadskommittén. Efter vad vi under hand har erfarit från bostadskommittén utreds f.n. olika alternativ till nuvarande regler och gränsbelopp – bl.a. ett alternativ som ligger nära det förslag som bostadsstyrelsen lämnat.

För att belysa de komplikationer bostadsbidragssystemet medför för vårt förenklade deklarationssystem – och för övrigt även generellt för olika förfaranden i skatteadministrationen – lämnas en närmare redogörelse för vissa av de rutiner som f.n. tillämpas inom bostadsbidrags- och skatteadministrationen.

I syfte att ge dem som är berättigade till bostadsbidrag information och service tillställer bostadsbidragsmyndigheterna varje år berörda personer en ansökningsblankett och visst informationsmaterial. Ansökningsblanketten är delvis ifylld med inkomst- och förmögenhetsuppgifter avseende taxeringen året före bidragsåret. Vid den efterföljande prövningen – hos det kommunala förmedlingsorganet – sker viss kontroll. Denna initieras främst av avvikelser mellan de förtryckta uppgifterna och de uppgifter som lämnas av sökanden. Enligt vad som under hand har inhämtats från bostadsstyrelsen har förmögenhetsuppgifterna härvid en underordnad betydelse. Förmögenheter överstigande gränsvärdet förekommer i mindre än 10 % av ansökningarna och åtgärder med anledning av förmögenhetsavvikelser är relativt sett mycket ovanliga. Den enda åtgärd med någon egentlig frekvens i fråga om förmögenhet är då – enligt förtryckta uppgifter – en av två makar har en förmögenhet överstigande 50 000 kr. och den andra maken har 0 kr. Ofta visar det sig i dessa fall att den ena maken redovisar en fastighet som tillgång medan den andre maken redovisar skulderna för fastigheten. Av förtryckningen framgår emellertid inte negativ förmögenhet utan i sådana fall anges endast 0.

För att möjliggöra det nu skisserade förfarandet – som främst är ett servicesystem men som även har kontrollinslag – har skattemyndigheterna ålagts olika uppgifter. Den mest betungande uppgiften är att förmögenhetsuppgifter registreras från samtliga deklarationer för fysiska personer, oavsett belopp. Denna ordning infördes 1979 – i samband med genomförandet av RS-reformen – efter önskemål från bostadsbidragsadministrationen. Detta åläggande innebär främst en tillkommande uppgift i samband med registreringen, men även för granskningsledet innebär detta visst merarbete. Vid granskningen måste tillses dels att förmögenhetsredovisningen – åtminstone i formellt hänseende – är korrekt gjord, dels att överföring skett av förmögenheten till sammanställningen på deklarationsblankettens första sida.

För att överföra inkomst- och förmögenhetsuppgifter till bostadsbidrags-

administrationen har särskilda rutiner – främst i form av ADB-system byggts upp. I korthet resulterar de särskilda åtgärderna i att ett ADB-register omfattande de personer som kan komma i fråga för bostadsbidrag – räknat enbart med ledning av inkomsten – överlämnas till bostadsstyrelsen. Detta register innefattar dels inkomstuppgifter, dels uppgift om skattepliktig förmögenhet. Sedan detta register överlämnats är uppgifter om skattepliktig, ej beskattningsbar förmögenhet "vilande" i skatteförvaltningens register, eftersom skatteförvaltningen för sina egna behov inte har någon användning av dem.

Såvitt kunnat utrönas uppfyller det system som ovan redogjorts för huvudsakligen de krav som uppställs, nämligen service gentemot de bidragsberättigade och kontroll av riktigheten i de bidragssökandes uppgifter. Vad avser det senare syftet är, enligt vad vi erfarit underhand, de bidragsadministrerande myndigheterna medvetna om att uppgifterna beträffande förmögenhet inte alltid håller så hög kvalitet. Förmögenhetsredovisningar långt under gränsen för beskattningsbar förmögenhet utsätts naturligen inte för några direkta granskningsinsatser vid taxeringen. Dessa förhållanden bör tillmätas betydelse vid utformningen av såväl kontrollfunktionen inom bostadsbidragssystemet som det förenklade deklarationssystemet.

14.3.3 Överväganden och förslag

Under de inledande övervägandena inför det förenklade deklarationssystemet diskuterade vi olika lösningar med starkt begränsad uppgiftsskyldighet för förmögenheter som understiger beskattningsgränsen – dvs. 400 000 kr. Detta är naturligt då vår allmänna ansats är att inga onödiga uppgifter skall begäras in från de skattskyldiga. Sådant uppgiftslämnande tynger systemet och kan dessutom leda till "kontrollfrestelse". Vi har vidare sett möjligheter till förenklingar genom förändringar i behandlingen av beskattningsbara förmögenheter. Detta berör främst rådande ordning med sammanläggning av hemmavarande barns förmögenhet med föräldrarnas förmögenhet. Detta förfarande är oftast mycket omständligt. Eftersom dessa fall uppgår till ett så relativt ringa antal som 8 000 per år har vi avstått från att nu ta upp denna problematik. Vi har slutligen övervägt möjligheten att skapa en ordning som helt bortser från de krav som ställs från bostadsadministrationen. Någon näraliggande alternativ lösning för dessa behov synes emellertid inte finnas.

Vi har stannat för att föreslå en lösning som i stort kan tillfredsställa bostadsbidragsadministrationens krav utan att allvarligt äventyra våra förenklingssträvanden. Denna lösning innebär att uppgift om förmögenhetsförhållandena normalt inte behöver lämnas i den förenklade självdeklarationen om den skattepliktiga förmögenheten uppgår till högst 50 000 kr., räknat per enskild skattskyldig. Förslaget bedöms inte medföra några större olägenheter för bostadsbidragsadministrationen – framför allt om man genomför de regeländringar som f.n. utreds inom bostadskommittén. För skatteadministrationen däremot följer stora fördelar, då möjligheter öppnas att medge befrielse från redovisning av förmögenhet i ett mycket stort antal fall.

Tabell 14.1 Fördelning av tillgångar och skulder vid 1981 års taxering, antal (%)

Till-gångar (kr.)	0	1–50 000	50 001–100 000	100 001–	Summa
Skulder (kr.)					
0	1 542 000	1 142 000	359 000	208 000	3 251 000
	(24,1)	(17,8)	(5,6)	(3,3)	(50,8)
1–50 000	421 000	727 000	346 000	414 000	1 908 000
	(6,6)	(11,4)	(5,4)	(6,5)	(29,9)
50 000–	32 000	167 000	313 000	727 000	1 239 000
	(0,5)	(2,6)	(4,9)	(11,3)	(19,3)
Summa	1 995 000	2 036 000	1 018 000	1 349 000	6 398 000
	(31,2)	(31,8)	(15,9)	(21,1)	(100,0)

Källa: RRV:s taxeringsstatistiska undersökning.

För att belysa effekterna av den föreslagna gränsen redovisar vi i ovanstående tabell en översikt över fördelningen av tillgångar och skulder vid 1981 års taxering. Någon senare sammanställning avseende förmögenhet finns inte. Tabellen tar bl.a. inte hänsyn till de ändrade taxeringsvärdena med anledning av 1981 års allmänna fastighetstaxering men med det aktuella gränsvärdet spelar detta ingen egentlig roll för nedanstående fördelning.

Av tabellen kan utläsas bl.a. att sammanlagt närmare 2,7 milj. skattskyldiga (ca 42 %) har skattepliktig förmögenhet om högst 50 000 kr. redan innan hänsyn tagits till ev. skulder. Ytterligare drygt 1,3 milj. skattskyldiga (ca 21 %) redovisar tillgångar om högst 50 000 kr. men redovisar samtidigt skulder. Huvudsakligen rör det sig i dessa fall om skulder om högst 50 000 kr. I RRV:s detaljerade statistik framgår att ca hälften av dessa skuldbelopp uppgår till högst 10 000 kr. Av övriga skattskyldiga i tabellen kan ca 0,5 milj. (ca 8 %) beräknas ha en skattepliktig förmögenhet om högst 50 000 kr. Det totala antalet skattskyldiga med högst 50 000 kr. i skattepliktig förmögenhet kan sålunda beräknas till ca 4,5 milj. (ca 71 %). Hur många av dessa skattskyldiga som, med hänsyn till inkomstförhållandena, kan inordnas i det förenklade deklarationssystemet kan inte närmare anges, men det kan antas att betydligt mer än hälften kan komma att inordnas.

Den närmare regleringen av befrielse från specifikation av förmögenhetsförhållandena kan ske på flera olika sätt. Den kanske närmast till hands liggande lösningen är att befria de skattskyldiga som har en skattepliktig förmögenhet om högst 50 000 kr. från specifikation, oavsett vilka tillgångar eller skulder som förekommer. Detta skulle emellertid kollidera med bestämmelserna i 25 c § TL som har införts fr.o.m. 1983 års taxering. I detta lagrum anges att skattskyldig, som yrkar avdrag för skuldränta avseende schablontaxerad småhusfastighet eller inkomstslaget kapital, skall lämna uppgift om skuldbeloppets storlek vid beskattningsårets utgång och om långivarens namn. Den antydda lösningen skulle kräva antingen en generell författningsändring eller en särbestämmelse för dem som använder en förenklad självdeklaration. Vi anser inte att tillräckliga skäl föreligger för sådana åtgärder.

Ett alternativ som står till buds är att medge hel befrielse från specifikation i de fall den skattepliktiga förmögenheten inte överstiger 50 000 kr. och samtidigt avdrag inte yrkas för skuldräntor (alternativ A). Räknat på samtliga skattskyldiga skulle knappt 3 milj. skattskyldiga hänföras till denna grupp – varav huvuddelen kan förmodas ingå bland dem som inordnas i det förenklade deklarationssystemet.

Ett annat alternativ (alternativ B) är att medge en generell befrielse från specifikation av den skattepliktiga förmögenheten om denna inte överstiger 50 000 kr. men att skulderna specificeras – enligt bestämmelserna i 25 c § TL – om avdrag yrkas för skuldräntor.

Räknat på samtliga skattskyldiga ingår ca 4,5 milj. i denna grupp, fördelade på knappt 3 milj. skattskyldiga utan skulder och drygt 1,5 milj. skattskyldiga med skulder. Även här antar vi att merparten av de skattskyldiga kan inordnas i det förenklade deklarationssystemet.

Av de redovisade alternativen anser vi att alternativet B är att föredra. Till att börja med omfattar detta alternativ fler skattskyldiga, vilket bidrar till ökad förenkling för såväl de skattskyldiga som skattemyndigheterna. Vidare är det lättare att utarbeta en lättförståelig deklarationsblankett och -upplysningar med denna utformning. Vad avser den närmare utformningen av den förenklade deklarationsblanketten hänvisas till avsnitt 17.1.

Vad nu sagts rör endast den förenklade deklarationsblanketten. Vi anser att nuvarande regler för förmögenhetsredovisning bör bibehållas i den fullständiga deklarationsblanketten. Skälen härför är att bland dessa skattskyldiga förekommer företeelser som sammanläggning av förmögenheter och kontantberäkningar. Vilka skattskyldiga som berörs härav går inte att urskilja före deklarationsupprättandet. En avgränsning av det nyss beskrivna slaget kan därför inte ske.

Sammanfattningsvis lämnar vi följande förslag avseende förmögenhetsredovisning i den förenklade självdeklarationen:

- Skattskyldig, vars egen eller gemensamma – med sambeskattad eller inom familj – skattepliktiga förmögenhet överstiger gränsen för beskattningsbar förmögenhet, 400 000 kr., får inte använda förenklad självdeklaration.
- Skattskyldig, vars egen skattepliktiga förmögenhet är mindre än 50 000 kr., behöver inte lämna specifikation av sina tillgångar eller skulder, dock att särskild specifikation av skulderna skall lämnas om han yrkar avdrag för skuldräntor.

Avslutningsvis vill vi framhålla det angelägna i att regelsystemet för förmögenheters påverkan på inkomstprövade bidrag, främst bostadsbidrag, ses över. Vi anser att ytterligare förenklingar än de som vårt förslag syftar till kan uppnås för såväl de skattskyldiga som skattemyndigheterna t.ex. genom att möjligheter öppnas att höja den av oss föreslagna redovisningsgränsen för skattepliktig, ej beskattningsbar förmögenhet.

14.4 Utformning av förenklad självdeklarationsblankett

14.4.1 Inledning

Med utgångspunkt främst i vad vi redovisat i avsnitt 4.4 och i det närmast föregående har vi gjort olika överväganden beträffande utformningen av den förenklade deklarationsblanketten. Därvid har vi gjort en avvägning mellan tre olika huvudalternativ till blankettlösning.

1) En fristående blankett som bara innehåller grunduppgifter.
2) En fristående blankett som innehåller grunduppgifter och utrymme för tilläggsuppgifter.
3) En för alla, eller åtminstone den absoluta merparten, fysiska personer gemensam blankett där möjlighet ges att intyga grunduppgifternas riktighet men även att göra en fullständig deklaration.

I alternativen 1 och 2 förutsätts att de som inte kan – eller inte vill – använda en förenklad blankett använder en fullständig deklarationsblankett.

Som en grundläggande förutsättning gäller att vi räknar med att en övergång till ett förenklat deklarationssystem skall ske med ett första steg vid 1986 års taxering. Därvid utgår vi ifrån att de förslag till materiella och övriga förändringar som vi lämnar i detta betänkande kan genomföras. Vi räknar med att ytterligare steg skall tas vid kommande års taxeringar i takt med att förutsättningarna för detta föreligger. Dessutom räknar vi med att utbotaxeringen är slopad vid 1986 års taxering (jfr RSV Rapport 1983:10 – Slopad utbotaxering) och att möjlighet då även finns att förtrycka fastighetsuppgifter på deklarationsblanketterna.

Totalvolymen deklarationer för de skattskyldiga som berörs (inbor i A-längden) uppgår till ca 6,8 milj. Av dessa betecknas f.n. ca 1,4 milj. som rörelsedeklarationer på grund av att deklaranterna driver näringsverksamhet eller ingår i FÅAB-kretsen etc. Den kategori skattskyldiga som i någon del kan tänkas kunna lämna en förenklad redovisning är således ca 5,4 milj. Som ytterligare jämförande upplysning kan nämnas att inför 1983 års taxering ca 2,9 milj. deklarationer åsattes s.k. E-markering (E=efterregistrering – dvs. registrering sker efter granskning). Dessa deklarationer, som är okomplicerade, behandlas i nuvarande granskningsförfarande i en särskild, förenklad granskningsrutin den s.k. E-rutinen.

14.4.2 Alternativens för- och nackdelar

Alternativ 1

Detta alternativ, som i princip endast kräver en underskrift av den skattskyldige, omfattar följande:

- Intäkter inom inkomstslaget tjänst bestående endast av lön, pension m.m. som helt överensstämmer med erhållna kontrolluppgifter.
- Enbart schablonavdrag (2 000 kr.) inom inkomstslaget tjänst.
- Intäkter inom inkomstslaget kapital med högst 1 000 kr. (motsvarande sparavdraget).

- Utgifter inom inkomstslaget kapital högst motsvarande intäkterna – dvs. ej underskott inom inkomstslaget.
- Skattepliktig förmögenhet, mindre än 50 000 kr.
- Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga.
- Vissa smärre aktievinster.
- Inga inkomster eller avdrag i övrigt.

Antalet skattskyldiga som kan innefattas i detta alternativ beräknas till 1,5 milj. vid 1986 års taxering. Den övre gränsen för detta alternativ är maximalt 2 milj. skattskyldiga. Skillnaden utgörs främst av skattskyldiga med ränteintäkter från medel innestående på bank etc. och utdelning på börsnoterade aktier till belopp överstigande schablonavdraget. För att kunna inordna dessa skattskyldiga i ett förenklat deklarationssystem på ett lämpligt sätt krävs ett automatiskt uppgiftslämnande via ADB, vilket torde vara tekniskt möjligt först till 1988 års taxering.

I detta alternativ ryms erforderliga uppgifter på en sida. Möjlighet finns t.o.m. att utforma deklarationsblanketten i ett särskiljande format (t.ex. liggande A5).

Deklarationsblanketten kan utformas mycket enkel. De enda uppgifter som krävs är i princip

- utrymme för att lämna uppgifter om civilstånd till ledning för att bestämma om den skattskyldige skall beskattas som ensamstående eller skall sambeskattas
- försäkransmening
- utrymme för underskrift.

De främsta fördelarna med detta alternativ är

- att de skattskyldiga som har de allra enklaste inkomst- och förmögenhetsförhållandena kan fullgöra sin deklarationsskyldighet endast genom en underskrift,
- att deklarationsblankettens innehåll kan utformas med maximal enkelhet såväl till innehåll som format och
- att behandlingen hos skattemyndigheterna kan inskränkas till ett minimum med avseende på registrering, kontroll m.m. Den manuella granskningen kan i princip inte omfatta mer än en kontroll av att blanketten är underskriven av den skattskyldige.

Nackdelarna – framförallt i ett inledningsskede – är

- att systemet kan omfatta relativt få skattskyldiga,
- att byte till en fullständig deklarationsblankett kan bli relativt vanligt (detta erfordras så fort även en ringa avvikelse föreligger från villkoren) och
- att den sammantagna förenklingseffekten hos skattemyndigheterna är relativt liten jämfört med nu tillämpade rutiner för enkla deklarationer.

Alternativ 2

Detta alternativ innefattar samma uppgifter som i alternativ 1 och dessutom tilläggsuppgifter enligt följande:

- Tillkommande intäkter inom inkomstslaget tjänst (som den skattskyldige inte fått kontrolluppgifter på).
- Redovisning av en, helårsinnehavd småhusfastighet (villa eller fritidshus). I dessa fall förtrycks schablonintäkt och garantibelopp m.m. på blanketten medan avdrag redovisas som tilläggsuppgifter.
- Intäkter inom inkomstslaget kapital i princip utan begränsning.
- Utgifter inom inkomstslaget kapital vad avser skuldräntor.
- Skattepliktig förmögenhet upp till 400 000 kr. (i förekommande fall gemensamt för makar/barn).
- Avdrag för premier för pensionsförsäkring.

Antalet skattskyldiga inom detta alternativ kan beräknas till ca 4 à 4,5 milj. Volymen är densamma såväl vid 1986 års taxering som de närmast följande taxeringarna. Inledningsvis lämnas tilläggsuppgifter beträffande ränteintäkter och aktieutdelning. Dessa kan överföras till grunduppgifter vid ett automatiskt uppgiftslämnande från banker m.fl. och VPC.

Erforderlig information i detta alternativ ryms på en tvåsidig blankett.

De främsta fördelarna med detta alternativ är
- att det kan omfatta samtliga skattskyldiga med de vanligaste, enkla förhållandena. Det kan fånga upp de skattskyldiga som inte riktigt ryms i alternativ 1, vilket kan nedbringa blankettbyten,
- att "överskottsinformation" avseende ej berörda inkomstslag inte tynger blankett/informationsblad,
- att redovisning kan ske med ett minimum av summeringar och utan sammanställningar,
- att kontrollen kan ske ADB-mässigt i hög grad.

Nackdelarna består främst i
- att blankettbyte måste ske i viss utsträckning – dock inte så ofta som i alternativ 1,
- att förvärvskälleredovisningen är delvis blandad vilket kan leda till tekniska problem vid beslutsredovisning och
- att blandningen av grund- och tilläggsuppgifter medför tillägg av vissa manuella inslag i granskningsrutinerna jämfört med alternativ 1.

Alternativ 3

Detta alternativ är uppbyggt enligt en annan princip än alternativ 1 och 2. Dessa utgår från att inordna de mest frekventa och enklaste företeelserna i ett särskilt, förenklat deklarationssystem medan alternativ 3 syftar till att inordna samtliga löntagare (ev. samtliga skattskyldiga i A-längden) i ett till vissa delar förenklat deklarationssystem.

Tre olika kategorier skattskyldiga har diskuterats att ingå i detta alternativ:

a) samtliga skattskyldiga i A-längden (6,8 milj.)
b) samtliga löntagare (samtliga skattskyldiga med inkomst av rörelse, jordbruk, hyresfastighet samt FÅAB-kretsen exkluderas – ca 5,5 milj.)

c) en snävare löntagarkrets (även skattskyldiga med rörelseliknande inkomstförhållanden – typ musiker, handelsresande, agenter m.fl. – samt de med mer omfattande förhållanden inom kapital och förmögenhet exkluderas – ca 4,8 milj.).

Vid val av dellösningarna b) eller c) förutsätts en särskild blankett tillskapas för näringsidkare m.fl. ("rörelseblankett").

Den metod som avses användas inom detta alternativ är att försäkra grunduppgifternas riktighet där detta kan ske (i stort enligt övriga alternativ) och lämna redovisning för övriga företeelser.

Vad som främst avviker från alternativ 2 vid den snävaste avgränsningen (enligt punkt c ovan) är avdrag under inkomst av tjänst överstigande schablonavdraget. Den vanligaste enskilda posten utgörs av yrkanden om avdrag för bilresor till och från arbetet.

Fördelarna med detta alternativ är

- att alla skattskyldiga (såvitt inte en särskild blankett tillskapas för näringsidkare m.fl.) kan använda samma blankett. Fördelarna ligger främst i att precisionen vid förtryckning/distribution kan bli mycket hög samt att blankettbyte inte erfordras vid ändrade förhållanden,
- att förvärvskälleredovisningen bidrar till ökad överblick över redovisningen och ökad säkerhet i hanteringen och
- att systemet är i sina grunddrag likt det nuvarande systemet, vilket kan vara en fördel i samband med genomförandet.

De främsta nackdelarna är

- att blanketten innehåller en stor mängd överskottsinformation i de allra enklaste fallen,
- att skattskyldiga med okomplicerade förhållanden får lämna en fullständig redovisning i stället för tilläggsuppgifter,
- att gransknings- och kontrollrutiner blir mer omfattande än nödvändigt (de torde främst komma att styras av de mest komplicerade förhållandena, i praktiken medförande en särskild granskningsrutin för de svåraste deklarationerna) och
- att den fyrsidiga deklarationsblanketten medför att möjliga förenklingar inte kan tillvaratas fullt ut. Sammanlagt medför alternativet inga betydande förenklingar jämfört med det nuvarande systemet.

14.4.3 Val av principiell utformning av förenklad självdeklarationsblankett

Vid bedömningen av de olika alternativen har vi funnit att alla tre har sådana egenskaper var för sig att oavsett vilket alternativ som genomförs följer större eller mindre förenklingar för såväl de skattskyldiga som för skattemyndigheterna. Vid vår närmare prövning har vi inledningsvis bedömt att alternativ 1 är alltför begränsat. Här kan endast ett relativt litet antal skattskyldiga inordnas i ett förenklat deklarationssystem – de 1,5 à 2 milj. allra enklaste fallen – medan ca 5 milj. skattskyldiga även i fortsättningen får deklarera på en blankett som motsvarar den nuvarande. Vi anser att vi

genom en sådan ordning inte utnyttjar möjligheterna till förenklingar fullt ut varför vi har förkastat alternativet.

Vad gäller de båda övriga alternativen kan först konstateras att de skattskyldiga med de enklaste förhållandena även i dessa fall kan fullgöra sin deklarationsskyldighet i princip endast genom en underskrift av deklarationsblanketten. Vid jämförelsen mellan dessa två alternativ har vi inte bedömt något av dem vara klart överlägset det andra. Vi anser dock att det föreligger skiljaktigheter som är avgörande för vårt val av blankett. Genom alternativ 2 ges möjlighet att utforma en tvåsidig deklarationsblankett som kan omfatta, förutom de allra enklaste fallen, även en betydande mängd skattskyldiga med de vanligast förekommande företeelserna. I en sådan blankett kan helt bortses från förhållanden som med nödvändighet komplicerar utformningen, som t.ex. mer invecklade eller omfattande inkomster, avdrag eller förmögenheter. En enkel blankettutformning medger i sin tur att administrativa rutiner, kontrollsystem m.m. kan byggas upp utan alltför sofistikerade inslag. En väsentlig faktor är att deklarationsblanketten i alternativ 2 kan utformas så att utrymme inte finns för omfattande, komplicerade eller svårbedömda beskattningsfrågor. Härigenom kan granskningsrutinerna anpassas på ett arbetsekonomiskt och effektivt sätt. T.ex. krävs inga djupare eller speciella kunskaper i beskattning hos den granskande personalen. Den mer kvalificerade peronalen kan härigenom i stället helt inriktas på de mer svårgranskade deklarationerna. Slutligen torde det vara lättare att i alternativ 2 anpassa informationsbudet till de skattskyldiga i den relativt homogena grupp som den "enkla" gruppen utgör.

Förhållandet att alternativ 3 inrymmer fler skattskyldiga kan närmast betecknas som skenbart. Antalsskillnaden mellan alternativen utgörs huvudsakligen av skattskyldiga med inkomst- och förmögenhetsförhållanden som inte sällan kräver mer utförlig specifikation vilket innebär att en fullständig deklaration – i någon form – ändå måste lämnas. Om i denna deklaration finns möjlighet – för andra skattskyldiga – att bara försäkra grunduppgifternas riktighet är då betydelselöst. En viss nackdel med alternativ 2 är att precisionen vid förtryckning/distribution av deklarationer blir något lägre än vid val av alternativ 3, vilket medför att vissa skattskyldiga, som får ändrade beskattningsförhållanden mellan två taxeringsår, måste byta blankett. Vi anser emellertid att denna faktor inte är särskilt betydelsefull. Alternativ 2 har sådana fördelar att de uppväger denna nackdel. Sammantaget har vi funnit att övervägande skäl talar för att förorda alternativ 2, dvs. en tvåsidig, förenklad självdeklaration. Som motiv för vårt val vill vi främst framhålla följande faktorer:

- Huvuddelen av löntagarna och pensionärerna, 4 à 4,5 milj. skattskyldiga, kan inordnas i ett förenklat deklarationssystem.
- Deklarationsblanketten och därtill hörande informationsblad kan utformas höggradigt enkel utan att tyngas av utrymme för mindre vanliga företeelser.
- De administrativa rutinerna och kontrollsystemen kan utformas utan komplicerade inslag.
- Möjligheter ges att utnyttja granskningsresurserna effektivt genom att de enklare deklarationerna kan granskas av personal utan mer ingående

beskattningskunskaper, medan den mer kvalificerade personalen kan avdelas för granskning av de mer svårkontrollerade deklarationerna.

De skattskyldiga som inte kan – eller inte vill – använda den förenklade självdeklaration får använda en fullständig deklaration. I avsnitt 17.1 lämnar vi förslag till den närmare utformningen av den förenklade deklarationsblanketten och vissa synpunkter på den fullständiga deklarationsblanketten.

15 Former för taxeringsbeslut m.m.

15.1 Gällande rätt och nuvarande förfarande för s.k. E-deklarationer

15.1.1 Gällande rätt

I 66 § bestäms att TN beslutar i fråga om inkomsttaxering och förmögenhetstaxering. Av 11 § TL framgår att TO huvudsakligen har till uppgift att planera och leda TN:s arbete. Vidare skall TO bl.a. granska deklarationer och andra handlingar i den utsträckning som behövs för en noggrann och tillförlitlig taxering och vid behov föranstalta om utredning i ärendena. TO får slutligen själv föredra ärende i TN. I 12 § TL anges att LST och LSM skall granska deklarationer och i övrigt åt TN bereda ärenden och ombesörja göromål av expeditionell art. LST och LSM skall vidare tillhandahålla föredragande i ärende som myndigheten har berett. Enligt 16 § TL skall LST eller LSM i vissa fall upprätta en särskild handling – taxeringsavi – enligt fastställt formulär.

Enligt 50 § 2 mom. TL förvaras självdeklarationer och andra handlingar – bl.a. sådana som lämnats till ledning för taxering – hos LST eller LSM t.o.m. utgången av sjätte året efter taxeringsåret.

Bestämmelserna om TN:s verksamhet m.m. är intagna i 61-72 §§ TL. I 63 § finns bestämmelser om TN:s beslut och i vilka fall TO ensam får avgöra ärende om det inte är påkallat av särskild anledning att ärendet prövas av fullsutten nämnd. T.ex. kan TO besluta ensam om taxering utan avvikelse från självdeklaration, om avvikelsen uppgår till högst 2 500 kr. taxerad inkomst eller om saken är uppenbar.

I 65 § anges att TN skall tillse att utredning görs och att tillfälle bereds den skattskyldige att yttra sig när det behövs för nämndens beslut. Vidare anges i denna paragraf att om anledning förekommer att åsätta skattskyldig taxering med avvikelse från självdeklaration, får TN underlåta avvikelse, om denna skulle avse endast mindre belopp.

TK lämnar kompletterande föreskrifter till TL. I 21 § föreskrivs att vid granskning av deklarationer skall, genom ett signum, anges att, och av vem, granskning skett. I 27 a § TK föreskrivs, att sedan beslut om taxering har fattats, skall TN på deklarationen ange beslutet och övriga uppgifter som krävs för längdföring eller annan registrering. TO skall signera deklarationen. Har beslut om taxering fattats vid sammanträde med TN skall dagen för

sammanträdet anges på deklarationen.

I 68 § TL regleras att av TN beslutade taxeringar skall för varje skattskyldig införas i skattelängd. Förutom taxerade och beskattningsbara inkomster skall i skattelängden införas uppgift om bl.a. inkomsten av olika förvärvskällor, medgivna allmänna avdrag m.fl. uppgifter. I skattelängden skall vidare – enligt bestämmelser i 6 § UK – anges uppgifter om preliminär och slutlig skatt m.m. samt uppgift om pensionsgrundande inkomst.

Skattelängden skall skrivas under av LSM. Den skall därefter såvitt gäller den årliga taxeringen anses innefatta TN:s beslut. Skattelängden får betydelse för t.ex. processordningen först sedan den upprättats och undertecknats. Dessförinnan gäller som TN:s beslut deklarationen samt TN:s anteckningar på denna. Detta förhållande, som har betydelse för bl.a. länsrättens åtgärder innan skattelängden har skrivits under, har särskilt behandlats i samband med att den nuvarande ordningen med skattelängd infördes (prop. 1978/79:169, s. 99).

38 § TK föreskriver att LSM svarar för längdföring inom fögderiet. Skattelängd skall upprättas med ledning av vad som har antecknats på deklarationen eller andra handlingar, som har legat till grund för TN:s beslut. LST skall senast före taxeringsårets utgång överlämna förslag till skattelängd till LSM. LSM skall kontrollera skattelängden och skriva under den. Därefter skall LSM snarast och senast den 20 januari året efter taxeringsåret tillställa LST och kommunstyrelsen avskrift av skattelängden.

Det anges i 69 § 1 mom. TL att, då självdeklaration inte blivit följd vid taxeringen, skall deklarationen förses med uppgift om avvikelsen och skälen därför. Tillika skall till den skattskyldige normalt sändas underrättelse om i vilka hänseenden deklarationen har frångåtts samt om skälen härför och om möjligheten till omprövning enligt 3 mom. Fr.o.m. 1984 års taxering får särskild underrättelse till den skattskyldige underlåtas om avvikelsen leder till sänkt taxering och endast avser rättelse av uppenbar felräkning eller uppenbart felaktig överföring av belopp i självdeklarationen eller uppenbar felaktighet avseende rättelse av beräknad intäkt resp. extra avdrag för s.k. schablonbeskattad småhusfastighet, garantibelopp, schablonavdrag inom inkomstslaget tjänst eller extra avdrag inom inkomstslaget kapital. I dessa fall sker underrättelse endast genom anmärkning på skattsedeln för slutlig skatt. I 3 mom. anges att TN skall ompröva beslut när skattskyldig begär det eller skäl annars föreligger. TN får inte ompröva beslut efter taxeringsperioden eller när skattskyldig har anfört besvär över TN:s beslut och särskilda skäl för prövning inte föreligger. I 4 mom. regleras att underrättelse om TN:s beslut normalt sänds till den skattskyldige i vanligt brev, dock att i särskilda fall försändelsen får rekommenderas eller delges den skattskyldige.

32 § TK föreskriver att underrättelse enligt 69 § TL skall undertecknas av TO eller föredragande i TN. Underrättelsen skall expedieras snarast och senast i samband med att deklaration eller annan uppgift överlämnas för registrering.

I 71 § TL anges att TN:s arbete för visst års taxering skall vara avslutat före utgången av november månad (oktober månad enligt meddelade övergångsbestämmelser) under taxeringsåret.

Enligt 9 kap. 1 § sekretesslagen (SekrL) är uppgifter om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden sekretesskyddade, bl.a. när

uppgiften förekommer i myndighetens taxeringsverksamhet. Sekretessen på skatteområdet är med några undantag absolut, dvs. sekretess gäller även om den skattskyldige inte skulle lida någon skada om uppgiften lämnades ut.

Skattebesluten är dock offentliga med undantag av fyra i lagen uppräknade fall. Detta gäller inte bara slutliga beslut utan även preliminära beslut som myndigheten meddelat under ärendets gång och som den skattskyldige har möjlighet att få omprövade inom ärendets ram. Är ett beslut offentligt innebär detta att inte bara slutet utan också motiveringen är offentlig.

15.1.2 Nuvarande förfarande för s.k. E-deklarationer

Det tänkta förfarandet för de förenklade självdeklarationerna kan närmast liknas vid en vidareutveckling av den s.k. E-rutin som nu tillämpas för det okomplicerade deklarationsmaterialet. De deklarationer som avses ingå i systemet ryms genomgående inom de kriterier som f.n. uppställs för att hänföras till E-rutinen. En stor mängd förenklade självdeklarationer – de med endast grunduppgifter – är dock betydligt enklare än den genomsnittliga E-deklarationen. Som bakgrund för våra överväganden redovisar vi nedan en översiktlig redogörelse för nuvarande förfarande för E-deklarationerna.

Granskningen av E-deklarationer utförs med smärre undantag av tjänstemän vid LSM. I E-rutinen sker granskningen i stor utsträckning genom ADB-kontroller. Sålunda sker avstämning av kontrolluppgifter mot deklarerade belopp, kontroll av flertalet summeringar och överföringar m.m. maskinellt. Därutöver sker en rad maskinella tester avseende såväl materiella som formella företeelser. Förfarandet inleds med en manuell granskning. I samband med denna granskning kontrolleras dels att kriterierna för E-deklaration uppfylls, dels att deklarationen går att registrera. Efter genomgång signeras deklarationen av den granskande tjänstemannen. I samband med granskningen utförs vissa korrigeringar av deklarationerna och utformas därav föranledda underrättelser om avvikelse, som tills vidare läggs i deklarationen. Om fråga är om större korrigeringar överförs deklarationen vanligtvis till den fullständiga granskningsrutinen (F- rutinen). Normalt överlämnas E-deklarationerna för registrering direkt efter granskningen. I de därpå följande ADB-bearbetningarna utförs de ovannämnda avstämningarna och testerna. I de fall felaktigheter – konstaterade eller förmodade – framkommer skriver datorn ut taxeringsavier innehållande granskningsinformation av olika slag. Även i detta läge kan korrigeringar göras eller överföring ske till F-rutinen.

Nästa steg är att överlämna deklarationerna till TN. E- deklarationerna är av den karaktären att de nästan undantagslöst behandlas som enmansärenden – dvs. beslut om taxeringen fattas av TO ensam. Två olika förfaranden tillämpas härvid. Antingen sänds deklarationerna till TO eller – vilket blir allt vanligare – kommer TO till LSM för genomgång. Om TO inte finner anledning till ytterligare åtgärder beträffande en deklaration fattar han beslut om taxeringen genom att signera den. Efter beslut om taxering sker i princip inga åtgärder med deklarationen före arkivering. I de fall avvikelse har skett från deklarationen skrivs underrättelsen under och expedieras av granskaren vid LSM.

I och med att TO signerar en deklaration föreligger ett beslut om taxering. Taxeringsbeslutet, såsom det framgår av deklarationen, äger vitsord fram till dess att skattelängden skrivs under av LSM senast den 20 januari året efter taxeringsåret. Därefter skall, enligt 68 § TL, anteckningarna i längden anses innefatta TN:s beslut. Utifrån detta kan sägas att deklarationen är den formella bäraren av taxeringsbeslutet så länge skattelängden inte är underskriven. Vad avser åtminstone E-deklarationerna finns innehållet i TN:s beslut oftast redan infört i skatteregistret då det formella taxeringsbeslutet fattas. Med hjälp av skatteregistret framställs i slutet av taxeringsåret bl.a. skattsedlar på slutlig skatt, vilka distribueras till de skattskyldiga senast den 15 december. Vidare används skatteregistret till att skriva ut förslag till skattelängd – s.k. stommar – vilka gås igenom av LSM. Denna genomgång sker främst stickprovsvis. Vissa, främst tekniska, ändringar kan därvid bli aktuella. Dessa utförs med stöd av 38 § 2 mom. TK. Efter genomgången skrivs längden under av LSM varefter längden utgör den formella bäraren av taxeringsbeslutet.

15.2 Överväganden och förslag

I avsnitt 4.4 har vi redogjort för huvuddragen i det förenklade deklarationssystemet. I samband därmed har vi anfört att förfarandet för de förenklade deklarationerna inledningsvis så långt möjligt bör inordnas inom ramen för nu gällande regler. Anledningen härtill är att vi i vårt nästa betänkande avser att föreslå omfattande förändringar i det totala taxeringsförfarandet. Den tilltänkta tidpunkten för att genomföra dessa förslag är fr.o.m. 1988 års taxering eller två år efter det föreslagna genomförandet av det förenklade deklarationssystemet. Vi har funnit behov av att göra vissa avsteg från nu gällande regler. Dessa är dels formerna för TN:s beslut, dels tidigare berört förfarande med taxeringsbesked till de skattskyldiga, dels formerna för att bevara underlaget för taxeringarna. Den gemensamma grunden härför är att den förenklade deklarationsblanketten avses utformas enligt principen att den skattskyldige endast behöver ange sådana uppgifter som skattemyndigheterna inte redan har kännedom om. Varken skattemyndigheterna/TN eller de skattskyldiga kan därför utläsa taxeringsresultatet enbart av deklarationsblanketten.

I det följande redovisar vi hur förfarandet i stort bör lösas i dessa frågor vid 1986 och 1987 års taxeringar samt lämnar förslag till erforderlig reglering. I avsnitt 17.2 beskriver vi de närmare tekniska lösningarna.

15.2.1 Former för taxeringsbeslut i det förenklade deklarationssystemet

I det förenklade deklarationssystemet skall taxeringsarbetet i hög grad utföras med hjälp av ADB. Bl.a. skall intäkter som det finns kontrolluppgifter för tas upp till beskattning med ADB-stöd, likaså skall summeringar och sammanställningar ske maskinellt. Erforderliga kontroller skall vidare i allt väsentligt ske genom ADB-tester. Förfarandet inleds dock med en manuell genomgång som är relativt översiktlig. Det främsta syftet är att se till

att deklarationsblanketten är underskriven samt att den är så ifylld att den kan registreras. Om skäl synes föreligga att vidta särskilda åtgärder görs en markering på deklarationen, vilket utlöser utskrift av en taxeringsavi. I samband med denna genomgång signeras deklarationen av granskaren för att markera att en formell granskning skett. I de efter registrering följande ADB-bearbetningarna sker sedan den egentliga kontrollen. I samband därmed räknas dessutom taxeringarna fram med ledning av de kontrolluppgifter m.m. som lagras i ADB-systemet och de tilläggsuppgifter som registrerats från deklarationen. Materialet kan i detta skede indelas i två kategorier – en där deklarationerna passerat såväl manuella som maskinella kontroller utan anmärkning och en där kontrollerna visat eller indikerat någon felaktighet, tveksamhet e.d. I det följande lämnar vi förslag till det fortsatta förfarandet för båda dessa kategorier deklarationer.

Förfarande för deklarationer utan någon anmärkning

De deklarationer som passerat såväl den manuella genomgången som ADB-testerna utan anmärkning beräknas utgöra den absoluta merparten i det förenklade deklarationssystemet. Vi har uppskattat andelen till minst 80 % av totalantalet förenklade deklarationer eller omkring 3,5 milj. av drygt 4 milj. Denna kategori beräknas omfatta huvuddelen av deklarationerna med endast grunduppgifter men även betydande mängder deklarationer med mer eller mindre omfattande tilläggsuppgifter.

Någon ytterligare granskningsåtgärd skall inte vidtas avseende dessa deklarationer utan de är färdiga att överlämnas till TN för genomgång och beslut. Med TN avses i praktiken TO eftersom taxeringsbesluten – om inte annat framkommer – genomgående kan fattas som enmansärenden. För att TO:s genomgång skall kunna ges ett reellt innehåll och inte skall framstå som en ren formalitet måste taxeringsresultatet i någon form göras tillgängligt för TO. Vi har övervägt följande alternativ.

1) Det s.k. taxeringsbeskedet (jfr avsnitt 15.2.2) tas fram i två exemplar varav det ena tjänar som beslutsdokument.
2) En taxeringsavi tas fram som beslutsdokument.
3) En förteckning tas fram som beslutsdokument.

Vi anser att alla tre alternativen i och för sig är ändamålsenliga men att de två första bör förkastas av följande skäl. De taxeringar som det här är fråga om är av den karaktären att de endast i undantagsfall kan komma att avvika från de i ADB-systemet liggande förslagen – antingen vid TO:s genomgång eller senare, genom omprövning eller besvär. Att framställa flera miljoner dokument endast i syfte att erhålla ett formellt beslutsdokument är inte ekonomiskt försvarbart. Med anledning härav har vi valt en lösning inom alternativ 3 – dvs. en särskild förteckning som beslutsdokument.

Vi föreslår att en särskild förteckning, förslagsvis benämnd *taxeringsbeslutsförteckning,* tas fram med följande innehåll – förutom administrativ information om datum, LSM, TN m.m.:

- skattskyldigs namn och adress samt personnummer
- civilståndsuppgifter (ensamstående alt. sambeskattads personnummer)
- uppgifter till ledning för den skattskyldiges taxering, som inte framgår av

deklarationen, i form av summa inkomster av tjänst enligt kontrolluppgifter och inkomster av kapital enligt kontrolluppgifter (de senare uppgifterna tillkommer fr.o.m. 1988 års taxering)
- taxerad inkomst till statlig resp. kommunal inkomstskatt samt skattepliktig förmögenhet
- extra avdrag för nedsatt skatteförmåga.

På förteckningen bör visst utrymme lämnas för TO:s noteringar. Vi räknar med att 10 à 15 skattskyldiga kan rymmas på varje sida i förteckningen.

Taxeringsbeslutsförteckningen tas fram i omgångar i takt med att registrering och ADB-bearbetningar utförts. Förteckningen, och däremot svarande deklarationer, överlämnas till TO för genomgång och beslut. I den mån TO:s genomgång leder till att någon deklaration skall utredas ytterligare tas den ur bunten och markeras i förteckningen att så har skett. För övriga deklarationer kan taxeringarna fastställas av TO. Det kan ske på följande sätt:

1) TO signerar varje deklaration
2) TO signerar varje post i förteckningen
3) TO skriver under förteckningen.

Dessa tre alternativ får betraktas som likvärdiga i formellt hänseende. Då det tredje framstår som klart enklast föreslår vi detta. Taxeringsbeslutsförteckningen blir, sedan den har skrivits under, den formella bäraren av TN:s beslut till dess att skattelängden skrivits under. Därefter äger längdens uppgifter vitsord. Förteckningen kan då gallras ut eftersom den inte fyller någon funktion. Den torde dessutom skapa förvaringsproblem då redan en årsvolym kan bli relativt skrymmande. Den omständigheten att inget dokument finns kvar som utvisar att TN faktiskt beslutat om en viss taxering ser vi inte som någon olägenhet. Den underskrivna längden kommer liksom nu att innefatta TN:s beslut. För att säkerställa att varje deklaration finns upptagen på en taxeringsbeslutsför- teckning, och således underkastats TO:s genomgång och att ett formellt beslut fattats, föreslås att i skatteregistret läggs in en uppgift om i vilken förteckning deklarationen ingår.

Förfarande för deklarationer med förmodade eller konstaterade felaktigheter

För de deklarationer som slås ut i ADB-tester föreslås att en taxeringsavi tas ut. Även för de deklarationer som avskiljs vid LSM:s eller TO:s manuella genomgångar bör taxeringsavi normalt tas ut. Med andra ord skall således taxeringsavi tas fram för samtliga skattskyldiga vilkas taxeringar kan förmodas innehålla någon felaktighet. Även om man i vissa situationer kan ifrågasätta det faktiska behovet av en avi bör dock en sådan alltid tas fram – främst i syfte att undvika en splittring av förfarandet i olika delrutiner.

Taxeringsavier bör – liksom nu – framställas i fyrsidigt A4-format. Detta är nödvändigt då den förenklade deklarationsblanketten föreslås ha formatet tvåsidig A4 – och alltså inte kan tjäna som "aktomslag". Att häfta dokument vid deklarationen ser vi inte som lämpligt. I stället föreslår vi att förekommande material – inkl. deklarationen – förvaras i taxeringsavin.

Denna bör – liksom f.n. – innehålla en avdelning för taxeringsuppgifter och en för PGI- uppgifter. Den närmare utformningen blir något annorlunda än dagens avi. Avin bör bl.a. redigeras så att såväl taxeringarna som det underlag dessa grundas på – bl.a. specifikation av kontrolluppgifter – kan utläsas. En samlad information kan ju inte fås genom enbart den förenklade deklarationen. Därutöver skall framgå varför utskrift har skett och i förekommande fall erforderlig information om utfallet av utförda ADB-tester.

I det förenklade deklarationssystemet är situationerna där avvikelse kan förekomma relativt begränsade. Vanligtvis rör det sig om ändringar beträffande tilläggsuppgifter – företrädesvis avseende avdragsposter. I de fall avvikelse vidtas anser vi det vara tillräckligt att i deklarationen ange endast det eller de belopp som ändrats, som underlag för omregistrering. Någon fullständig uträkning av taxerade inkomster på deklarationen ser vi inget behov av. Denna uppgift avses inte heller komma att anges i de ej ändrade deklarationerna. De taxerade inkomsterna bör i stället framräknas vid efterföljande ADB-bearbetning. För de fall taxerade inkomster anses behövliga under handläggningen kan utrymme för framräkning av dem lämnas på taxeringsavin. Även andra noteringar av betydelse för handläggningen kan införas på taxeringsavin.

Vad avser utformningen av underrättelse om avvikelse finns f.n. ett utrymme på blanketten för taxerade inkomster. Någon formell föreskrift om att dessa uppgifter skall redovisas finns inte. Att redovisning ändå sker får anses vara en hävdvunnen praxis. I den nuvarande, fullständiga deklarationen räknar den skattskyldige själv fram taxerade inkomster, dvs. han lämnar ett eget förslag till taxering. Det är då naturligt att TN, vid avvikelse från det lämnade förslaget, redovisar det ändrade taxeringsresultatet.

I det förenklade deklarationssystemet lämnas däremot inget förslag till taxering från den skattskyldige, utan endast vissa delar av underlaget för taxeringarna redovisas. Om en avvikelse från detta underlag vidtas bör det normalt vara tillräckligt att informera den skattskyldige vilket eller vilka delunderlag som har ändrats, ändringsbelopp och skälen för ändring. Den skattskyldige får ju en fullständig redovisning av taxeringarna i form av ett taxeringsbesked en kort tid efter underrättelsen (juni). Vi anser därför att de taxerade inkomsterna inte behöver anges på underrättelsen.

Huvuddelen av ändringarna torde komma att utföras efter registrering varför det normalt finns tillgång till en taxeringsavi. Emellertid kan vissa korrigeringar vidtas redan vid den inledande genomgången. Dessa begränsas dock främst till tillrättalägganden i de summeringar som finns bland tilläggsuppgifterna – t.ex. av skuldräntor. Därvid kan det vara lämpligt att direkt ändra deklarationen och skriva ut en underrättelse som sparas i avvaktan på att en taxeringsavi framställs. I en del fall kan det fr.o.m. 1984 års taxering gällande förfarandet att underlåta särskild underrättelse komma att tillämpas. I sådana fall sker en kodmarkering i stället för utskrift av underrättelse. Denna kod skall utlösa utskrift av en information på slutskattesedeln. För de förenklade deklarationerna föreslår vi att en upplysning lämnas även på taxeringsbeskedet, så att den skattskyldige redan när han får detta besked ges full kännedom om taxeringsåtgärderna.

Vi föreslår följande fortsatta förfarande för de deklarationer som

taxeringsavi framställts för. Efter aviframställningen sker en förnyad genomgång mot deklarationerna. Erforderlig utredning utförs och i förekommande fall sker avvikelse samt skrivs en underrättelse ut. I vissa fall kan det bli aktuellt att föra över deklarationen till den fullständiga granskningsrutinen, t.ex. om den skattskyldige inte uppfyller kriterierna för förenklad deklaration. I en sådan situation bör den skattskyldige anmanas att komma in med en fullständig deklaration. I andra fall kan utredningen ge vid handen att ändring inte behöver göras. I samband med denna genomgång föreslås att granskaren signerar taxeringsavin och därigenom bekräftar att en granskning vidtagits. Denna ordning synes lämpligast – jämfört med att signera deklarationen – då avin fungerar som omslag till deklarationen. Man kan då direkt se om granskning skett. Därefter tillställs TN taxeringsavier/deklarationer. Även i dessa fall torde det vara vanligt med enmansbeslut av TO men i vissa ärenden kan föredragning i TN bli aktuell. Materialet bör lämpligtvis delas upp i tre delar – en med material som skall föredras i TN, en där ändring har skett och en där ändring inte skett. Efter genomgång – alternativt föredragning – föreslås att TO signerar taxeringsavin varefter ett formellt taxeringsbeslut föreligger. Därefter vidtar efterarbete vid LSM som expediering av underrättelser m.m. Slutligen lämnas deklarationerna till registrering – deklarationer med avvikelse ändringsregistreras och de övriga klarregistreras.

15.2.2 Taxeringsbesked till de skattskyldiga

En bärande princip i det förenklade deklarationssystemet är att den skattskyldige genom deklarationen endast redovisar sådana uppgifter som inte på annat sätt kan läggas till grund för taxeringarna. Övrig information tillförs antingen från skattemyndigheternas register eller inhämtas från tredje man – arbetsgivare, banker m.fl. Tillgodoförande av schabloniserade avdrag och sammanställningar m.m. sker genom skattemyndigheternas försorg. I ett sådant system framstår det som uppenbart att den skattskyldige bör ges information om främst de uppgifter som inhämtats från tredje man, men även om övriga förhållanden avseende taxeringen. Informationsgivningen bör syfta till att ge den skattskyldige en så god och heltäckande bild som möjligt av taxeringarna och för dessa använt underlag, så att han får möjlighet att överblicka och bedöma taxeringarnas riktighet. En viktig faktor i sammanhanget är att informationen ges i så pass god tid att ändring av ev. felaktigheter kan initieras och vidtas på ett enkelt sätt redan under taxeringsperioden genom omprövning. Syftet med förenklingen motverkas – vad gäller såväl den skattskyldige som skattemyndigheterna – om ändringar av taxeringen i dessa fall normalt får avgöras besvärsvägen. Ett alternativ som vi inledningsvis övervägde, nämligen att sända ut en specifikation av här avsett slag först tillsammans med slutskattesedeln, har tills vidare övergetts på grund av tidsaspekten. Vi avser emellertid att åter pröva frågan om samordnad distribution inför vårt nästa betänkande och då med distribution under juni månad.

Den lösning vi har stannat för är att distribuera ett särskilt meddelande – förslagsvis benämnt *taxeringsbesked* – till de skattskyldiga som ingår i det förenklade deklarationssystemet. Detta bör innehålla en total information

om de av TN beslutade taxeringarna inkl. de deluppgifter som ligger till grund därför. Uppgifterna föreslås hämtas ur skatteregistret. Följande uppgifter skall ingå

- den skattskyldiges namn, adress samt uppgifter om mantalsskrivningsförhållanden
- civilstånd, dvs. om den skattskyldige taxerats som ensamstående eller har sambeskattats. Vid sambeskattning anges personnummer för sambeskattad person
- detaljerad specifikation av inkomster (tjänst och kapital) enligt kontrolluppgifter. För varje utbetalare bör anges namn, utbetalt belopp samt belopp för preliminärskatt
- nettointäkt alternativt nettounderskott för varje inkomstslag
- medgivna avdrag som särredovisas i sådana som medgivits enligt schablon eller efter yrkande av den skattskyldige
- sammanställning av taxeringarna.

Om avvikelse skett föreslås att en markering görs på taxeringsbeskedet att sådan har vidtagits.

I de fall avvikelse vidtagits som inte kräver särskild underrättelse föreslås att ändrade belopp förses med en särskild markering. Detta kan t.ex. ske med en asterisk med en generell förklarande text på blanketten.

En närmare specifikation av vilka uppgifter taxeringsbeskedet bör innehålla finns i bilaga 4. Förslag till blankettutformning redovisas närmare i avsnitt 17.1.

Vad gäller frågan om vem som formellt skall utfärda taxeringsbesked kan väljas antingen TN eller LSM. Av främst praktiska skäl föreslår vi att LSM skall utfärda beskedet. LSM förvarar allt material med anknytning till taxeringsbeskedet och bör även vara den myndighet som den skattskyldige lämpligen hänvisas att ta kontakt med om någon tveksamhet skulle uppstå med anledning av taxeringsbeskedet. TN däremot har inte tillgång till något material och måste således alltid kontakta LSM för att få erforderliga uppgifter. Då vidare taxeringsbeskedet – som vi utvecklar något nedan – inte är något beslutsdokument finns inte av formella skäl någon anledning att utfärda beskedet i TN:s namn.

Taxeringsbeskedet bör innehålla en information till den skattskyldige om vad beskedet syftar till, nämligen att upplysa den skattskyldige om vilka underlag som använts vid taxeringen och vilket resultat detta lett till. Vidare bör anges att den skattskyldige bör gå igenom beskedet för att utröna om taxeringarna är korrekta. Dessutom bör finnas information om hur den skattskyldige bör gå till väga om han finner – eller förmodar – att något inte är korrekt. Denna åtgärd är normalt att kontakta LSM. Vid denna kontakt utreds saken. LSM förutsätts därvid bistå den skattskyldige med nödvändig vägledning. LSM kan också initiera en omprövning hos TN.

Den lämpliga tidpunkten för att sända ut taxeringsbesked har vi funnit vara under juni taxeringsåret. Fram till denna tidpunkt räknar vi med att samtliga förenklade självdeklarationer passerat såväl manuella som maskinella genomgångar. Vidare har inte alltför lång tid förflutit från deklarationstillfället i februari varför den skattskyldige torde ha en relativt aktuell bild av sin beskattningssituation. Slutligen finns gott om tid att i förekommande fall

kontakta LSM för att rätta till ev. felaktigheter innan taxeringsperioden går till ända i oktober. Alternativet till distribution i juni är att lägga den efter semesterperioden. Med hänsyn tagen även till arbetssituationen hos skattemyndigheterna torde distributionen då få äga rum i slutet av augusti eller under september. Detta har vi emellertid bedömt mindre lämpligt av flera skäl. De av distributionen ofrånkomligen följande kontakterna mellan de skattskyldiga och LSM kan störa arbetet med granskningen av de fullständiga deklarationerna – delvis under den vanligtvis hektiska avslutningsfasen. Vidare ges de skattskyldiga – och även LSM och TN – relativt kort tid för förekommande omprövningar. Ett ytterligare skäl som vi anser tala för juni redan i inledningsskedet av det förändrade förfarandet är att vi överväger att i vårt nästa betänkande föreslå en tidigarelagd slutavräkning för åtminstone de skattskyldiga som använder den förenklade självdeklarationen med slutskattesedel under juni. Vi anser med anledning härav att det är lämpligt att redan nu – framför allt då det visar sig ändamålsenligt även av andra skäl – anpassa förfarandet i denna riktning.

Taxeringsbeskedets status som dokument är en väsentlig fråga. Detta har betydelse bl.a. i de situationer där det framkommer att taxeringarna som beslutats i det förenklade deklarationssystemet är oriktiga. Frågor om ändring av beslutade taxeringar samt påföljder behandlas i avsnitt 16. Redan nu kan dock förutskickas att vi inte föreslår någon sanktion för den skattskyldige om han underlåter att reagera då en felaktig uppgift kan utläsas av taxeringsbeskedet. Vi har övervägt olika lösningar som skulle framtvinga ett aktivt handlande från den skattskyldige då han fått taxeringsbeskedet. En sådan lösning skulle kunna vara en ordning med UBL:s bestämmelser om slutskattesedel som förebild. I 37 § UBL finns en regel som anger att om en skattskyldig inte erhållit skattsedel sedan fem dagar förflutit efter senaste tidpunkt för expediering bör han anmäla detta till LSM. LSM skall då snarast tillställa den skattskyldige en skattsedel – antingen originalskattsedeln eller en dubblett. Den skattskyldiges anmälan bör enligt lagrummet göras senast tio dagar efter den dag då skattsedeln senast skulle ha expedierats. Denna ordning kan mycket väl omsättas till att gälla i motsvarande mån även för taxeringsbeskedet. En annan lösning är att sända taxeringsbeskedet i rekommenderad försändelse.

Vi har förkastat dessa "säkerhetsarrangemang" av följande skäl. Först och främst har vi en strävan att bygga det förenklade deklarationssystemet med utgångspunkt i ett förtroende för de skattskyldiga som skall ingå i systemet. Vi vill vidare undvika regelkonstruktioner som kan vara svårtillgängliga eller svårförståeliga. De antydda ordningarna motverkar dessa strävanden. Vi har därför stannat för att föreslå en ordning som innebär att taxeringsbeskedet i formellt hänseende endast skall vara ett informationsdokument. Vi föreslår således ingen skyldighet för den skattskyldige att inkomma med påpekanden om ev. felaktigheter. Däremot bör givetvis en rekommendation härom lämnas på blanketten.

Vi har vidare bedömt taxeringsbeskedet utifrån sekretessynpunkt. Anledningen härtill är att taxeringsbeskedet kommer att innehålla uppgifter som nu är sekretesskyddade, bl.a. specifikation av kontrolluppgifter. Sekretessskyddet bör inte påverkas av att taxeringsförfarandet är annorlunda för de förenklade deklarationerna jämfört med de fullständiga. Taxeringsbeskedet

utgör inget beslut om taxering – vare sig i preliminär eller slutlig form. Det är i stället ett informationsdokument med främsta syfte att upplysa den skattskyldige om de av tredje man lämnade uppgifterna som används vid taxeringen. Att även andra uppgifter om taxeringarna framgår av taxeringsbeskedet är en service till de skattskyldiga. Taxeringsbeskedet kan närmast anses utgöra ett utdrag ur skatteregistret som motsvarar registerutdrag enligt 10 § datalagen (1973:289). Sådant utdrag ur personregister skall av registeransvarig utfärdas till enskild om han begär det. Att taxeringsbeskedet inte utfärdas efter en formlig begäran av den skattskyldige torde inte spela någon roll. Vår slutsats är att taxeringsbeskedet skall omfattas av samma sekretess som gäller för såväl fullständig deklaration som skatteregistret.

15.2.3 Former för att bevara underlag för taxering samt längdföring

I det förenklade deklarationssystemet kommer uppgifter om såväl taxeringarna som underlaget för dessa att finnas i skatteregistret. Dessa uppgifter består av sådana som lämnats från tredje man, sådana som registrerats från deklarationsblanketten, och sådana som hämtats från andra delar i skatteregistret, bl.a. personuppgifter och information om fastighetsinnehav. Skatteregistret fungerar som ett årsbundet system. Registret är aktivt under taxeringsperioden vilket innebär att t.ex. ändrade taxeringsbeslut leder till ett förändrat registerinnehåll. Efter taxeringsperioden låses innehållet varefter utskrift sker av bl.a. stomme till skattelängd och skattsedlar på slutlig skatt. I samband med nästkommande års taxering byts registerinnehållet ut för varje skattskyldig i takt med att uppgifter för den nya taxeringen registreras.

Med utgångspunkt från det ovan sagda kan slås fast att skatteregistret kan tjäna som informationsbärare av taxeringarna endast under taxeringsåret. Enligt gällande bestämmelser skall deklarationerna och därtill hörande handlingar förvaras till och med sjätte året efter taxeringsårets utgång. Det främsta skälet härför är att underlaget för taxeringarna skall bevaras åtminstone så länge det är möjligt att besvär kan anföras. Besvärstiden går ut i och med utgången av femte året efter taxeringsåret. Härutöver finns användningsområden inom bl.a. statistik och forskning. Nu nämnda behov kommer att stå kvar även beträffande de förenklade deklarationerna.

I syfte att säkerställa att underlaget för taxeringarna kan bevaras enligt gällande bestämmelser har vi övervägt två metoder. Den ena är att framställa ett extra exemplar av taxeringsbeskedet, vilket kommer att innehålla här avsedda uppgifter. Vi har dock förkastat denna metod av följande skäl. Vi utgår ifrån att de berörda uppgifterna inte får någon frekvent användning. Att årligen producera drygt fyra milj. pappersdokument förefaller inte lämpligt. Vid ett utbyggt system skulle detta bl.a. medföra att sammanlagt mer än 25 milj. pappersdokument samtidigt skulle förvaras.

Den andra metoden innebär att erforderlig information läggs in i ett system med mikro-fiche. Denna teknik förekommer redan i dag inom olika områden inom skatteförvaltningen och har visat sig fungera ändamålsenligt. En successiv utökning av användningen pågår. Tekniken tillämpas generellt inom områden där stora informationsmängder skall förvaras och där

behoven av omedelbar tillgänglighet inte är så stora. Systemet fungerar i stort så att informationen överförs från ADB-medium till mikro-ficheblad – särskilt behandlade plastblad i A4-storlek inrymmande ca 200 förminskade vanliga A4-dokument. Dessa dokument görs tillgängliga för läsning genom särskild läsutrustning och vid behov kan pappersdokument framställas genom en kopieutrustning. Läsutrustningen finns f.n. tillgänglig vid såväl LSM som LST medan kopieringsutrustningen hittills endast finns vid vissa skattemyndigheter.

Vi anser att metoden med mikro-fiche bör användas för att bevara underlaget för taxeringarna. Vi föreslår således att för varje skattskyldig som innefattas i det förenklade deklarationssystemet läggs in information i ett mikro-ficheregister. Denna information bör utgöras av de uppgifter som skall införas i skattelängden och det underlag (kontrolluppgifter m.m.) som använts vid taxeringen. Genom mikro-fichebilden kan den förenklade deklarationen kompletteras så att den sammanlagda informationen motsvarar den som föreligger för en fullständig deklaration – för bruk i de situationer tillgång till sådan information erfordras. Som exempel härpå kan nämnas i samband med besvär eller vid utredning vid kommande års taxeringar. Vi föreslår vidare att mikro-ficheregistret bevaras t.o.m. det sjätte året efter taxeringsåret. För tydlighets skull vill vi tillägga att de förenklade självdeklarationerna, de taxeringsavier som framställts samt övrigt förekommande material som ingår som underlag för taxeringarna bör bevaras under samma tid.

Uppläggning av mikro-ficheregistret föreslås ske genom överföring av information från skatteregistret. Detta bör göras sedan informationen i skatteregistret låsts efter avslutad taxeringsperiod – dvs. den aktualitet som registret har vid utskrift av skattelängdsstommar och skattsedlar. Fram till denna tidpunkt finns informationen i skatteregistret vid behov tillgänglig via terminalsystemet. Någon aktualisering av det framställda mikro-ficheregistret föreslås inte ske. Erforderliga noteringar – i samband med utredning, besvär e.d. – bör ske i den deklarationsakt som bildas av taxeringsavi och deklaration. Där skall för övrigt alltid grundnoteringar göras så fort fråga ej är om en helt godkänd deklaration enligt förslag ovan.

Mikro-ficheregistret bör ges en formell benämning. Då fråga är om ett register vars främsta syfte är att bevara de uppgifter som legat till grund för taxeringarna föreslås att mikro-ficheregistret benämns *taxeringsuppgiftsregister*. Vi föreslår vidare att LSM skall förvara registret. Skälet härför är att de förenklade deklarationerna såväl granskas som förvaras vid LSM. Med hänsyn till att registret föreslås utgöras av mikro-fiche kan finnas anledning att även framställa en säkerhetskopia. Denna föreslås förvaras vid LST, lämpligen vid dataenheten.

Längdföring

Vad gäller längdföring föreslår vi inga ändringar i nu gällande regler och rutiner förutom följande. Vi anser att det i skattelängden bör framgå att taxeringarna åsatts med ledning av en förenklad självdeklaration. Härför talar bl.a. praktiska skäl – t.ex. i samband med eftersökning av underlaget för taxeringarna. För detta ändamål föreslår vi en enkel markering i skatteläng-

den som visar om en förenklad eller en fullständig deklaration legat till grund för taxeringen.

15.2.4 Sammanfattning

I detta avsnitt lämnas förslag till erforderliga förändringar av former för taxeringsbeslut m.m. med anledning av det förenklade deklarationssystemet, nämligen

- att deklarationer som godkänns utan anmärkning förs upp på en förteckning (taxeringsbeslutsförteckning). Beslut om taxering fattas genom att TO skriver under förteckningen
- att för deklarationer med förmodade eller konstaterade brister framställs taxeringsavier. TO bekräftar TN:s beslut genom signum på taxeringsavin
- att vid avvikelse från deklaration anges normalt endast ändrade belopp på deklarationsblanketten
- att i underrättelse om avvikelse inte anges de taxerade inkomsterna
- att skattskyldiga som ingår i det förenklade deklarationssystemet får ett taxeringsbesked under juni månad taxeringsåret. Taxeringsbeskedet innehåller information om taxeringarna och underlaget för dem
- att information om taxeringarna – i syfte att bevara underlaget för dessa – lagras i ett mikro-ficheregister (taxeringsuppgiftsregister) t.o.m. utgången av sjätte året efter taxeringsåret
- att i skattelängden markeras om taxering skett med ledning av en förenklad eller en fullständig självdeklaration.

Vi föreslår att författningsregleringen sker i lagen om förenklad självdeklaration och genom vissa förändringar i taxeringslagen. Därutöver bör vissa anpassningar göras i taxeringskungörelsen.

Förfarandet föreslås tillämpas vid 1986 och 1987 års taxeringar i avvaktan på den samlade översyn av taxeringsförfarandet som vi avser att redovisa i ett senare betänkande med sikte på ändringar fr.o.m. 1988 års taxering.

16 Rättelse av felaktiga taxeringsbeslut, straffrättsliga och administrativa sanktioner

16.1 Rättelse av felaktiga taxeringsbeslut

Taxeringsbesluten kan av olika anledningar bli felaktiga. Vi behandlar här främst möjligheterna att rätta taxeringar som grundas på felaktiga kontrolluppgifter och taxeringar som blivit för låga på grund av att kontrolluppgifter saknas. Som vi redogjort för i avsnitt 13.1 är kvaliteten på våra kontrolluppgifter på inkomster av tjänst mycket god. Det finns anledning att anta att även kontrolluppgifterna på bankräntor m.m. kommer att hålla samma höga kvalitet. Risken för felaktigheter och därmed behovet av rättelse skall därför inte överbetonas.

Även om risken för felaktigheter generellt sett är liten är det för den enskilde oacceptabelt om han taxeras till för högt belopp, trots att han själv lämnat riktiga uppgifter. För det allmänna är det givetvis också av stort intresse att felaktiga taxeringar rättas, så att taxeringarna i möjligaste mån blir likformiga och rättvisa.

16.1.1 Nuvarande möjligheter till rättelse

Felaktigheter som uppmärksammas inom taxeringsperioden kan rättas av TN genom omprövning enligt 69 § 3 mom. TL såväl till förmån som nackdel för den skattskyldige. Därefter har skattemyndigheten möjlighet att beträffande vissa i 72 a § TL uppräknade fall företa taxeringsrättelse, t.ex. om TN:s beslut inte förts in eller förts in felaktigt i skattelängden eller om en taxering blivit för hög på grund av felaktig kontrolluppgift. Rättelse får ske efter utgången av maj året efter taxeringsåret endast om ansökan kommit in dessförinnan.

Fram till utgången av februari året efter taxeringsåret står möjligheten öppen för skattskyldiga som är missnöjda med sin taxering att anföra ordinarie besvär i länsrätten. Länsrätten får också pröva skattskyldigs besvär som kommer in efter utgången av denna tid men före utgången av juni året efter taxeringsåret om TI helt eller delvis tillstyrker besvären i sak. För TI:s del går besvärstiden ut vid utgången av juni året efter taxeringsåret (76 § TL).

Förutom de ordinära rättsmedlen finns under vissa speciella förutsättningar möjlighet för den skattskyldige att få taxeringen prövad i extraordinär ordning. Besvär i särskild ordning får anföras inom fem år efter taxeringsåret. De besvärsgrunder som har intresse från våra utgångspunkter är 100 §

första stycket 5) och 6) TL. Punkten 5) tar sikte på felaktigheter från taxeringsmyndigheternas sida och är tillämplig om den skattskyldiges taxering blivit oriktig på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende. Med uppenbart förbiseende menas andra handläggningsfel av beslutsmyndigheten än felräkning och misskrivning, t.ex. den skattskyldige har inte tillgodoräknats sådana schablon- eller liknande avdrag som han lagligen är berättigad till.

Besvärsgrunden vid 6) avser fall där taxeringen blivit väsentligt för hög beroende på att uppgift till ledning för den skattskyldiges taxering som lämnats av honom eller någon annan (t.ex. kontrolluppgift från arbetsgivaren) är bristfällig eller felaktig. Taxeringen måste ha blivit väsentligt för hög såväl i absoluta tal som i förhållande till den skattskyldiges samlade skattebörda. Rättspraxis bildar inget klart mönster av vad som skall anses vara ett väsentligt för högt belopp. Har någon taxerats 5 000 kr. eller 10 % av taxeringsbeloppet, dock minst 500 kr., för högt torde väsentlighetskriteriet vara uppfyllt. Ytterligare förutsättningar för extraordinär besvärsrätt enligt denna punkt är att myndigheten saknat kännedom om omständigheten när taxeringen fastställdes och att det är ursäktligt av den skattskyldige att inte ha åberopat omständigheten i ordinarie ordning. I rättspraxis har det subjektiva rekvisitet – kravet på ursäktlighet – inte fattats alltför strängt. Det är emellertid naturligt att bedömningen om ursäktlighetskravet är uppfyllt blir mycket individuell och att det därför ofta är svårt för den skattskyldige att förutse om förutsättningar för prövning föreligger.

Även TI har möjlighet att enligt 101 § TL anföra besvär i särskild ordning till den skattskyldiges förmån enligt samma grunder som den skattskyldige. Om taxeringen blivit oriktig på grund av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende kan TI även anföra besvär till den skattskyldiges nackdel. För att i efterhand få taxeringar som framstår som för låga rättade är TI i övrigt hänvisad till eftertaxeringsinstitutet (114-116 §§ TL). Eftertaxering är en särskild taxering, som innefattar tillägg till den ursprungligen åsatta. Ansökan om eftertaxering skall ha kommit in till länsrätten inom fem år efter det år taxeringen bort verkställas i första instans. Som förutsättning för eftertaxering gäller att skatt skall ha påförts med för lågt belopp på grund av att den skattskyldige har lämnat ett oriktigt meddelande i en uppgift eller upplysning som lämnats till ledning för taxeringen. Oriktigt meddelande anses föreligga inte bara om lämnade uppgifter är direkt felaktiga, utan också om det rätta sakförhållandet framställts på ett missvisande sätt, eller om uppgifterna ger otillräcklig information även om de i och för sig är riktiga. Eftertaxering skall inte åsättas om skatten som inte påförts uppgår till ett ringa belopp.

Någon möjlighet för den skattskyldige att framtvinga eftertaxering av ett undanhållet belopp finns inte.

16.1.2 Orsaker till felaktiga taxeringar

Den skattskyldige förutsätts i vårt förenklade system försäkra att hans inkomster av tjänst överensstämmer med de kontrolluppgifter han fått. Har han inte fått kontrolluppgift på någon inkomst av tjänst, t.ex. ett periodiskt understöd, skall han redovisa denna som tilläggsuppgift. Är kontrolluppgif-

ten felaktig och upptäcker inte den skattskyldige detta i sådan tid att han hinner få den rättad av arbetsgivaren är den naturliga lösningen att han lämnar fullständig deklaration.

Skattemyndigheten får alltså uppgifter som skall läggas till grund för taxeringen från arbetsgivaren – och i vårt utbyggda system även från banker m.fl. – i stället för från den skattskyldige. Det kan förutsättas att i det helt övervägande antalet fall får den skattskyldige och skattemyndigheten exakt samma – och korrekta – uppgifter från arbetsgivaren.

De taxeringsfel som kan uppkomma när den skattskyldige lämnat en förenklad deklaration kan delas in i tre grupper beroende på vem som gjort felet. Felet kan ha uppkommit genom att

1. arbetsgivaren eller annan uppgiftspliktig har lämnat en felaktig kontrolluppgift eller underlåtit att lämna sådan, antingen såväl till den skattskyldige som till skattemyndigheten eller enbart till skattemyndigheten. Till denna grupp får också hänföras det fall att kontrolluppgift förkommer på väg från arbetsgivaren till skattemyndigheten,
2. den skattskyldige har lämnat en förenklad deklaration utan tilläggsuppgifter, trots att en viss kontrolluppgift varit felaktig eller varken den skattskyldige eller skattemyndigheten fått kontrolluppgift, eller den skattskyldige har lämnat en felaktig tilläggsuppgift,
3. skattemyndigheten har registrerat en kontrolluppgift eller tilläggsuppgift felaktigt eller inte registrerat den alls.

De fel som hänför sig till att arbetsgivaren försummat sin uppgiftsplikt är delvis beroende av att även den skattskyldige lämnar felaktiga uppgifter. Taxeringen kan bli korrekt även om arbetsgivaren inte fullgjort sin skyldighet på ett riktigt sätt under förutsättning att den skattskyldige lämnar kompletterande uppgifter i deklarationen.

När en fullständig deklaration lämnas är risken för fel av hithörande slag mindre genom att en avstämning sker mellan kontrolluppgifter och de uppgifter den skattskyldige lämnar. Registreringsfel och fel på grund av att den skattskyldige inte redovisar inkomster där kontrolluppgift inte utfärdats eller den skattskyldige och arbetsgivaren redovisar felaktiga men samstämmiga uppgifter kan naturligtvis uppkomma även om en fullständig deklaration lämnats.

16.1.3 Överväganden

En skattskyldig, som lämnat förenklad deklaration, kommer redan i juni taxeringsåret att få en sammanställning av de uppgifter skattemyndigheten lagt till grund för hans taxering, ett taxeringsbesked. Taxeringsperioden sträcker sig enligt nuvarande regler ända fram till utgången av oktober. Det finns alltså tämligen gott om tid för den skattskyldige att reagera över felaktiga uppgifter i taxeringsbeskedet och hinna få taxeringen omprövad av TN. En stor del av uppkomna felaktigheter torde därför kunna åtgärdas genom omprövning.

Varken för de skattskyldiga eller för det allmänna förändras innehållet i den ordinära och extraordinära besvärsrätten genom den förenklade deklarationen. Vad däremot gäller möjligheterna för det allmänna att genom

eftertaxering åstadkomma en riktig taxering medför den förenklade deklarationen förändringar. Vårt förslag medför också att skillnader som redan nu finns mellan de skattskyldigas och TI:s möjligheter att få sent upptäckta felaktigheter rättade accentueras. Vi skall därför redogöra för såväl den skattskyldiges som det allmännas rätt att i systemet med förenklad deklaration få en felaktig taxering prövad när felaktigheten påtalats först efter den ordinarie besvärstidens utgång.

Den skattskyldige har taxerats för högt

En övertaxering på grund av misstag eller uppenbart förbiseende av skattemyndigheten medför besvärsrätt enligt 100 § första stycket 5) och 101 § 1 mom. TL.

Har den skattskyldige övertaxerats på grund av att för hög inkomst angetts i kontrolluppgiften kan extraordinär besvärsrätt föreligga enligt grunderna i 100 § första stycket 6) och andra stycket TL. Det krävs att den skattskyldige (eller TI) kan åberopa material som är nytt för skattemyndigheten och att taxeringen på grund av att detta material saknats blivit väsentligt för hög, och att det är ursäktligt att materialet inte lagts fram i samband med taxeringen eller vid ordinarie besvär över den. Möjligheten att rätta denna typ av felaktighet till den skattskyldiges förmån är alltså mer begränsad än motsvarande möjlighet för det allmänna att genom eftertaxering rätta till den skattskyldiges nackdel. Detta får anses otillfredsställande, speciellt om felaktigheten kan härledas från en uppgift från tredje man.

Vi menar att möjligheten att i extraordinär ordning få en för hög taxering nedsatt i dessa fall bör utvidgas och göras oberoende av de kriterier som anges i 100 § första stycket 6) och andra stycket TL.

Den skattskyldige har taxerats för lågt

Har den skattskyldige av uppenbart förbiseende taxerats för lågt av skattemyndigheten föreligger extraordinär besvärsrätt enligt 101 § 1 mom. TL.

Har den skattskyldige undertaxerats på grund av att arbetsgivaren uppgivit för låg inkomst i kontrolluppgiften eller helt underlåtit att utfärda kontrolluppgift föreligger en oriktig uppgift från den skattskyldige, om denne inte påtalar felaktigheten utan försäkrar i den förenklade deklarationen att hans inkomster överensstämmer med de kontrolluppgifter han fått. Detsamma gäller om någon skyldighet att utfärda kontrolluppgift inte förelegat, det kan exempelvis vara fråga om ett periodiskt understöd, och den skattskyldige underlåter att lämna tilläggsuppgift på beloppet eller lämnar en felaktig sådan uppgift. Eftertaxering kan ske av ett undandraget belopp om det inte är att anse som ringa.

Har arbetsgivaren värderat en förmån för lågt i kontrolluppgiften föreligger också en oriktig uppgift om den skattskyldige inte påtalar felaktigheten. Vi vill erinra om att uppgift om de nu aktuella förmånsvärdena lämnas i de upplysningsbroschyrer som finns tillgängliga i deklarationstider.

Genom att taxeringen till viss del grundas på uppgifter från annan än den

skattskyldige själv kommer bedömningen av vad som är oriktig uppgift – och därmed möjligheten att eftertaxera – i ett annat läge i det fall den skattskyldige, men inte skattemyndigheten, får kontrolluppgift från arbetsgivaren. Kontrolluppgiften kan försvinna i posthanteringen på väg till skattemyndigheten eller arbetsgivaren kan ha utfärdat kontrolluppgift endast till den skattskyldige, kanske efter överenskommelse med denne. Den skattskyldige har i sådant fall inte lämnat någon oriktig uppgift och eftertaxering kan inte ske. Detsamma gäller om den skattskyldige får en riktig kontrolluppgift från arbetsgivaren, men skattemyndigheten får en kontrolluppgift på för lågt belopp. Det finns en risk att mindre nogräknade arbetsgivare och arbetstagare skulle kunna utnyttja detta förhållande och komma överens om att arbetsgivaren skall skicka en riktig kontrolluppgift till arbetstagaren men ingen alls eller en kontrolluppgift på för lågt belopp till skattemyndigheten för att arbetstagaren, om skattemyndigheten skulle få kännedom om förhållandet, inte skulle kunna eftertaxeras. Även om en sådan överenskommelse inte är för handen kan det vara svårt att motbevisa ett påstående från den skattskyldige att han haft tillgång till korrekta och fullständiga kontrolluppgifter när han undertecknade sin deklaration.

Det är således endast om den skattskyldige undertaxerats på grund av att skattemyndigheten och den skattskyldige inte fått samma information från arbetsgivaren som möjligheterna att rätta med nuvarande regler är mindre i det förenklade deklarationssystemet än i dagens förfarande, om felet upptäcks först efter det att TI:s ordinarie besvärstid gått ut.

I den fullständiga deklarationen är det i princip fråga om en oriktig uppgift, så snart inte inkomsterna deklarerats, och det undanhållna beloppet kan, om övriga förutsättningar föreligger, eftertaxeras. Här finns alltså en skillnad mellan den förenklade och fullständiga deklarationen. Denna olikhet skulle kunna avhjälpas genom att skattemyndigheten försäkrade sig om att inte få färre eller andra uppgifter från arbetsgivaren än de skattskyldiga, t.ex. genom att distributionen av kontrolluppgifter till de skattskyldiga sker genom skattemyndigheten. Detta skulle emellertid innebära en omfattande administrativ apparat. Problemet får därför lösas på annat sätt.

Den som lämnar förenklad deklaration kommer redan i juni taxeringsåret att få ett taxeringsbesked. Han kan således i god tid före taxeringsperiodens utgång kontrollera att han beskattats för alla sina inkomster. På grund härav kan han inte anses ha något berättigat anspråk på att den felaktiga taxeringen skall stå fast.

Vi anser därför att man vid rättelse av undertaxering som beror på att obligatorisk kontrolluppgift inte lämnats eller varit felaktig kan frigöra sig från kravet att den skattskyldige skall ha lämnat en oriktig uppgift.

16.1.4 Förslag

Vi föreslår att i 100 § TL första stycket 5) införs ett tillägg med innehåll att besvär i särskild ordning får anföras av den skattskyldige om hans taxering blivit oriktig på grund av att kontrolluppgift enligt 37 § TL saknats eller varit felaktig. Genom att det i 101 § 1 mom. TL finns en hänvisning till denna punkt får TI möjlighet att anföra besvär även till den skattskyldiges nackdel.

Man skall ha i minnet att det inte gäller bedömningsfrågor o.d. utan att det är en situation som i viss mån kan jämföras med den som nu omfattas av 100 § första stycket 5) TL. Den felaktiga taxeringen har orsakats av annan än den skattskyldige, nämligen av arbetsgivaren som inte på ett tillfredsställande sätt fullgjort sin uppgiftsskyldighet.

Besvärsrätt för TI till den skattskyldiges nackdel föreligger enligt nuvarande regler – i motsats till vad som gäller för eftertaxering – även om beloppet som undgått taxering är obetydligt. Den extraordinära besvärsrätt vi föreslår ersätter eftertaxeringsinstitutet i vissa fall. Vi föreslår därför att i 101 § 1 mom. TL införs en begränsning av besvärsrätten motsvarande den som finns i 114 § TL. Extraordinär besvärsrätt till den skattskyldiges nackdel skall inte föreligga om den skatt som inte påförts är att anse som ringa. Begränsningen av det allmännas besvärsrätt till den skattskyldiges nackdel bör också gälla undertaxering på grund av uppenbart förbiseende av skattemyndigheten. Processekonomin fordrar att ett belopp av viss storlek undgått beskattning innan besvärsrätten görs gällande. Det kan också ses som ett rättssäkerhetsintresse att lagakraftvunna taxeringar inte skall kunna rivas upp för att få obetydliga höjningar till stånd. Förslaget innebär att den förenklade deklarationen vad gäller rättelsemöjligheter till nackdel för den skattskyldige jämställs med den fullständiga deklarationen.

I princip skall den föreslagna regeln tillämpas så snart undertaxeringen föranletts av en felaktig eller saknad kontrolluppgift oavsett vilken typ av deklaration som lämnats och även om eftertaxeringsgrunderna är för handen. Vi har dock avstått från att i 114 § TL införa en bestämmelse som utesluter en tillämpning av eftertaxeringsinstitutet så snart extraordinär besvärsrätt till den skattskyldiges nackdel föreligger. Anledningen härtill är att det i vissa fall kan vara lämpligt att ha möjligheten till eftertaxering öppen. Utesluts en tillämpning av 114 § TL kan konsekvensen bli att talan får föras i två instanser. Detta skulle exempelvis bli fallet om undertaxeringen föranletts av oriktiga uppgifter av den skattskyldige både vad gäller avdragsyrkanden och inkomster där skyldighet att utfärda kontrolluppgift enligt 37 § TL förelegat, och taxeringen för det beskattningsår det gäller tidigare prövats av länsrätten. De extraordinära besvären skall behandlas av kammarrätten, medan ansökan om eftertaxering skall tas upp av länsrätten. En sådan uppdelning vore olycklig.

Att eftertaxeringsmöjligheten ersätts av en extraordinär besvärsrätt innebär ingen förändring för de skattskyldiga vad gäller t.ex. möjligheten till kvittning.

Utvidgningen av den extraordinära besvärsrätten i dessa fall torde ha större praktisk betydelse när den skattskyldige övertaxerats. Visserligen föreligger redan i dag besvärsrätt vid denna typ av felaktiga taxeringar, men besvärsrätten är beroende av att flera kriterier är uppfyllda. Extraordinär besvärsrätt enligt vårt förslag föreligger så snart en taxering blivit oriktig på grund av en felaktig kontrolluppgift.

I vårt nästa betänkande kommer vi att föreslå omfattande förändringar av nuvarande regler för omprövning och ändring av taxeringsbeslut. Det måste poängteras att de förslag som läggs fram här är tillfälliga lösningar fram till dess att en mer övergripande omformning av taxeringsförfarandet kan ske.

Sammanfattningsvis innebär förslaget att extraordinär besvärsrätt föreligger när taxeringen blivit oriktig på grund av att obligatorisk kontrolluppgift varit felaktig eller saknats. För TI:s besvärsrätt till den skattskyldiges nackdel krävs att den undandragna skatten inte är ringa. I övrigt jämställs möjligheterna att få över- och undertaxeringar rättade. Möjligheten till rättelse blir densamma oavsett vilken typ av deklarationsblankett som används.

16.2 Straffrättsliga sanktioner

16.2.1 Straffsanktioneringen av deklarationsskyldigheten m.m.

Allvarliga fall av överträdelser av skattelagstiftningen skall leda till åtal och straff enligt SkBL. Det centrala brottet i SkBL är skattebedrägeriet. Detta brott kan delas upp i två former. Aktivt skattebedrägeri enligt 2 § första stycket föreligger när man till ledning för myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift uppsåtligen lämnat handling med oriktig uppgift. Passivt skattebedrägeri (2 § andra stycket) föreligger vid underlåtelse att avge deklaration eller därmed jämförlig handling till ledning för myndighetens beslut. Båda formerna är s.k. effektbrott, dvs. ett felaktigt debiterings- eller krediteringsbeslut som leder till bortfall av skatt för det allmänna skall ha fattats. För ansvar för passivt skattebedrägeri krävs direkt uppsåt. Just skatteundandragandet skall vara den effekt gärningsmannen vill uppnå med sin underlåtenhet. Vad gäller det aktiva skattebedrägeriet är även indirekt eller eventuellt uppsåt tillräckligt för straffansvar.

Skattebedrägeriet är indelat i grader efter brottets grovhet: skatteförseelse, skattebedrägeri och grovt skattebedrägeri. I praxis torde normalt brottet bedömas som skatteförseelse om det undandragna skattebeloppet understiger 5 000 kr. Påföljden för skatteförseelse är dagsböter. Åtal för detta brott skall väckas endast om det föreligger särskilda skäl. Straff för grovt skattebedrägeri förbehålls den mest allvarliga brottsligheten. I lagtexten anges som exempel på omständigheter som kan göra brottet grovt att skattebedrägeriet rört mycket betydande belopp eller annars varit av synnerligen farlig art. Påföljden är fängelse i upp till sex år.

Är den oriktiga uppgiften inte uppsåtlig utan grovt oaktsam kan – om det föreligger fara för att skatt påförs med för lågt belopp eller tillgodoräknas med för högt belopp och gärningen rör betydande belopp – den som lämnat uppgiften fällas till ansvar för vårdslös skatteuppgift och dömas till böter eller fängelse i högst två år (5 §). Vårdslös skatteuppgift är ett aktivt brott. Det passiva skattebedrägeriet har inte någon motsvarighet i vårdslös skatteuppgift. Enligt departementschefen (prop. 1971:10 s. 255) bör i vart fall inte skattebelopp upp till 2 000 kr. leda till åtal. I praktiken torde beloppsgränsen för åtal ligga åtskilligt högre. Vad gäller farerekvisitet bör det för ansvar vara tillräckligt att felaktigheten i den avgivna uppgiften inte skulle upptäckas vid en rutinmässig granskning. Departementschefen anförde i propositionen (s. 256) att oriktigheter i löntagardeklarationer av normal typ i många fall inte torde innebära fara i lagrummets mening. Rör den oriktiga uppgiften en avlöningsförmån av mer stadigvarande natur och kontrolluppgift finns hos

myndigheten när deklarationen kommer in, sker nämligen rutinmässigt en avstämning mot kontrolluppgiften. Någon fara för skatteundandragande i sådant fall torde vanligtvis inte förekomma. Detsamma gäller förhållande som kan kontrolleras mot taxeringsavi.

Den omständigheten att skattetillägg utgår hindrar i och för sig inte straff enligt SkBL och ett sådant straff befriar inte från skyldigheten att betala skattetillägg. Det är dock tänkt att bötesstraff enligt SkBL skall dömas ut under visst hänsynstagande till att skattetillägg utgår.

Även oriktiga uppgifter som lämnas till arbetsgivare kan medföra straffansvar. Uppger den skattskyldige uppsåtligen oriktig uppgift till arbetsgivare som är skyldig att lämna kontrolluppgift, om förhållande som har betydelse för att fullgöra uppgiftsskyldigheten, döms arbetstagaren enligt 119 § TL till dagsböter om det inte är fråga om ringa brott. Brottet kan ofta vara en förberedelse till skattebedrägeri enligt 2 § SkBL. Om brottet upptäcks först sedan den skattskyldige avgivit deklaration med oriktig uppgift i fråga om arbetsinkomsten från arbetsgivaren, bör åtal endast väckas för skattebedrägeri.

Felaktiga uppgifter, som den skattskyldige lämnat uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till myndigheter eller arbetsgivare om förhållanden som har betydelse för hans skyldighet att erlägga skatt, eller underlåtelse att lämna föreskrivna uppgifter kan också straffas enligt 79 § UBL.

Överväganden och förslag

Den skattskyldiges deklarationsplikt minskar beträffande de inkomstposter där kontrolluppgift enligt 37 § TL utfärdas. Försäkrar den skattskyldige att grunduppgifterna är riktiga föreligger ändå en positivt lämnad uppgift – överensstämmer inte de faktiska förhållandena med vad den skattskyldige intygat har han lämnat en oriktig uppgift och ansvar för skattebedrägeri kan komma i fråga enligt 2 § första stycket SkBL. Detta gäller både i de fall då den skattskyldige inte har fått kontrolluppgift på en viss inkomst men är medveten om att han har haft inkomsten i fråga och i de fall då han har fått en kontrolluppgift som inte anger rätt inkomst och han är medveten om felet. En underlåtenhet att lämna förenklad deklaration med avsikt att undgå skatt kan medföra ansvar för passivt skattebedrägeri enligt 2 § andra stycket SkBL.

Om den skattskyldige av grov vårdslöshet oriktigt försäkrar att hans inkomst uppgått till ett på kontrolluppgiften angivet för lågt belopp, torde detta i normalfallet innebära fara för att skatt påförs med för lågt belopp, och att den skattskyldige kan – om övriga förutsättningar är uppfyllda – dömas till ansvar för vårdslös skatteuppgift.

En situation täcks dock inte på ett tillfredsställande sätt av de nuvarande straffsanktionerna. Nämligen det fallet att den skattskyldige och den uppgiftspliktige kommer överens om att kontrolluppgift skall skickas till den skattskyldige men inte till skattemyndigheten eller att uppgiften till myndigheten skall lyda på ett lägre belopp än den skattskyldiges kontrolluppgift. Den skattskyldige kan då utan att ådra sig straffansvar försäkra att grunduppgifterna i deklarationen är riktiga – hans tjänsteinkomster överensstämmer ju med de kontrolluppgifter han faktiskt fått.

Den skattskyldiges handlande i dessa fall måste anses lika straffvärt som skattebedrägeri enligt 2 § SkBL. Lagliga förutsättningar för att döma för skattebedrägeri föreligger emellertid inte.

Arbetsgivaren, som åsidosatt sin uppgiftsskyldighet enligt 37 § TL, gör sig enligt ett förslag som en arbetsgrupp inom BRÅ lagt fram (se avsnitt 16.2.2) skyldig till uppbördsredovisningsförseelse. Strafflatituden är böter eller fängelse i upp till sex månader. Den skattskyldige kan enligt BRÅ:s förslag i och för sig straffas för medverkan till sådant brott. Som redan framgått anser vi emellertid att straffet för sådan medverkan inte skulle svara mot brottets svårhetsgrad utan att straffet bör följa straffskalan för skattebedrägeri.

Vi föreslår därför att i 2 § SkBL införs ett tredje stycke där det tidigare beskrivna förfarandet jämställs med skattebedrägeri. Det ligger i sakens natur att det ofta kan bli svårt att bevisa att det förelegat en överenskommelse mellan den skattskyldige och den uppgiftspliktige.

16.2.2 Straffsanktioneringen av kontrolluppgiftsskyldigheten

Lämnar en arbetsgivare inte den i 37 § TL föreskrivna kontrolluppgiften eller har kontrolluppgift inte upprättats på föreskrivet sätt finns möjlighet att anmana honom att lämna eller fullständiga uppgifterna (45 § TL). I anmaning får föreläggas vite (53 § TL), som kan dömas ut av länsrätten om inte vitesföreläggandet iakttas (124 § TL).

I 120 § första stycket TL finns en straffbestämmelse för den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåter att fullgöra kontrolluppgiftsskyldigheten enligt 37 § TL. Såväl aktivt handlande som passivitet avses. Straffet är dagsböter. Ansvar kan inträda oavsett om någon effekt eller fara för effekt uppkommer. I detta hänseende skiljer sig brottet från skattebedrägeri. 120 § TL skall tillämpas endast om gärningen inte är belagd med straff enligt SkBL. Eftersom ringa fall inte skall medföra ansvar är tillämpningsområdet för 120 § TL litet. Bestämmelsen tillämpas också sällan. Av RSV:s statistik framgår att till åtal anmäldes 16 fall 1980, 10 fall 1981 och 15 fall 1982. 1980 dömdes inga personer till ansvar enligt 120 § TL men 4 strafföreläggande godkändes. 1981 förekom 6 fällande domar och 2 godkända strafföreläggande. För 1982 redovisas 2 domar.

En felaktig kontrolluppgift kan enligt nuvarande regler också komma att bedömas som aktivt skattebedrägeri eller – om det inte är ett uppsåtligt brott – vårdslös skatteuppgift. Den oriktiga uppgiften behöver således inte avse egen skatt. Om arbetstagaren tar upp den oriktiga uppgiften i sin deklaration bör arbetstagaren anses som gärningsman, eftersom det f.n. normalt är deklarationen som föranleder påföring av skatt för arbetstagaren. Arbetsgivaren kan straffas för medverkan. Om arbetstagaren inte deklarerar blir han normalt påförd skatt med ledning av kontrolluppgiften. Arbetsgivaren kan då ses som gärningsman i ett aktivt skattebedrägeri. Samma sak skulle komma att gälla med nuvarande regler i det system för förenklad deklaration som vi föreslår, där ju taxeringen sker med ledning av kontrolluppgifterna.

Underlåter däremot arbetsgivaren helt att lämna kontrolluppgift kan han inte straffas som gärningsman. Det passiva skattebedrägeriet är utformat med s.k. specialsubjekt – just den som gör sig skyldig till underlåtelsen, eller

den han företräder, skall ha påförts för låg skatt. Även om arbetsgivaren inte kan straffas som gärningsman för passivt skattebedrägeri kan däremot straff för anstiftan eller medverkan till passivt skattebedrägeri utfört av den skattskyldige komma i fråga (prop. 1971:10 s. 252).

Kontrolluppgiften i det uppbördssystem som genomförts fr.o.m. 1981 fyller ytterligare ett syfte utöver att underlätta kontroll av arbetstagarnas deklarationer. Krediteringen av avdragen preliminär skatt på resp. arbetstagare bygger på den s.k. kontrolluppgiftsavstämningen under taxeringsåret. Ett åsidosättande av kontrolluppgiftsskyldigheten kan därför också komma att bedömas som uppbördsbrott. I 7 § SkBL föreskrivs fängelsestraff i högst ett år för oredlig uppbördsredovisning dels för den som uppsåtligen underlåter redovisningsskyldighet beträffande skatt som innehållits av annan, dels för den som lämnar oriktig uppgift i redovisningen. Ytterligare krävs att gärningen föranleder fara för oriktig skattedebitering eller -kreditering. I 8 § föreskrivs bötesstraff för bristande uppbördsredovisning om redovisningsbrottet enligt 7 § är ringa. Åtal enligt denna paragraf får väckas endast om det föreligger särskilda skäl. I 9 § stadgas böter eller fängelse för vårdslös uppbördsredovisning i högst sex månader i fall en gärning enligt 7 § begås av grov oaktsamhet. I ringa fall skall inte dömas till ansvar.

Någon uppgift om hur ofta ett åsidosättande av kontrolluppgiftsskyldigheten föranleder ansvar enligt SkBL finns inte. Troligen sker detta ytterst sällan.

Överväganden

Redan i nu gällande förfarande framstår straffsanktioneringen av bristande fullgörande av kontrolluppgiftsskyldigheten som otillfredsställande. I systemet med förenklad deklaration blir ett riktigt fullgörande av kontrolluppgiftsskyldigheten ännu viktigare än i dag. Den betydelse kontrolluppgiftslämnandet får bör avspeglas i sanktionsreglerna.

Flera utredningar har nyligen föreslagit ändringar av de straffrättsliga reglerna.

Traktamentsbeskattningssakkunniga, vars förslag i betänkandet Skatteregler om traktamenten m.m. (SOU 1983:3) vi redogjort för i avsnitt 13.2.1, har föreslagit en ändrad lydelse av 120 § TL. Utredningen föreslår ett vidgat straffansvar i fråga om uppgift om traktamentsersättning. Straff skall kunna utdömas vid oaktsamhet, oavsett om denna är grov.

Skattetilläggsutredningen föreslår i sitt slutbetänkande (SOU 1982:54-55) bl.a. en skärpning av den straffrättsliga reaktionen vid passivt skattebedrägeri. Även indirekt och eventuellt uppsåt skall kunna föranleda ansvar.

En arbetsgrupp inom BRÅ har haft till uppgift att studera straffregler med anknytning till missbruk av uppbördssystemet. Även regler om skyldighet att lämna uppgifter för betalning av skatt eller avgift har behandlats. I en rapport (BRÅ PM 1983:6 Uppbördsbrott. Åtgärder mot det likvida fusket) föreslår arbetsgruppen att skyldigheten att deklarera skatteavdrag, arbetsgivaravgifter och mervärdeskatt straffsanktioneras med en ny regel i 8 § SkBL om uppbördsredovisningsbrott.

För uppsåtligt åsidosättande av deklarationsskyldigheten som föranleder

fara för att skatt eller avgift till skada för det allmänna inte registreras med rätt belopp, föreskrivs fängelsestraff högst två år. Straffansvar skall dock inte ådömas om gärningen är mindre allvarlig. Som straffskala för grovt uppbördsredovisningsbrott föreslås fängelse lägst sex månader och högst sex år.

Om åsidosättandet sker av grov oaktsamhet föreslås en regel om uppbördsredovisningsförseelse med straffskalan böter eller fängelse i högst sex månader. Som sådan föreslås också bli straffat uppsåtligt eller grovt oaktsamt åsidosättande av skyldighet att lämna riktig kontrolluppgift. Arbetsgruppen menar att starka skäl talar för att undanröja den ovisshet i rättsläget som det innebär att åsidosättandet av kontrolluppgiftsskyldigheten f.n. kan bedömas enligt flera regler i SkBL eller enligt 120 § TL.

I rapporten anförs bl.a.:

Arbetsgruppen finner att kontrolluppgiftsskyldigheten i princip kan sanktioneras på samma sätt som deklarationsskyldigheten. För detta talar att uteblivna eller oriktiga kontrolluppgifter kan innebära fara på liknande sätt som uteblivna uppbördsdeklarationer genom att även kontrolluppgifterna registreras och därmed styr beskattningsarbetet. Eftersom en kontrolluppgift skall avges för varje arbetstagare för sig kan varje brottsligt förfarande för sig med avseende på dessa uppgifter aldrig komma att avse så stora belopp som t.ex. summan skatteavdrag på en uppbördsdeklaration. Detta förhållande innebär att strafflatituden för varje kontrolluppgiftsbrott bör sättas lägre än för deklarationsbrottet. Arbetsgruppen finner latituden böter eller fängelse i högst sex månader vara tillräcklig för såväl uppsåtliga som grovt oaktsamma gärningar beträffande kontrolluppgiftsskyldigheten.

Genom den föreslagna regleringen löses även frågan om arbetsgivaren skall anses som gärningsman eller endast som medverkande till en arbetstagares skattebedrägeribrott med avseende på sådan oredovisad lön som bort tas upp på en kontrolluppgift. Arbetsgivaren blir alltid att anse som gärningsman, men bara till sin egen uppgiftsförsummelse enligt den här föreslagna regeln. Arbetstagaren får själv svara för sitt deklarationsfel enligt 2-5 §§ SkBL. Arbetsgivaren kan således dömas för att ha åsidosatt sin kontrolluppgiftsskyldighet även om arbetstagaren deklarerat helt rätt kontrolluppgiften förutan. Det är som nämnts faran för en skatteskadlig registrering som är avgörande för arbetsgivarens ansvar.

Om gärningen kan anses som ringa, skall emellertid inte heller för kontrolluppgiftsförsummelse något straffansvar följa. Det kan t.ex. vara fallet om en arbetsgivare redan har avgett uppbördsdeklaration med uppgifter om lön och avdragen skatt specificerade för varje arbetstagare. I sådant fall får den skadliga verkan av en ev. oriktig registrering anses vara så liten att det inte är motiverat med något straff. Däremot kan det även på detta område vara befogat att införa ekonomiska sanktioner av typ skattetillägg.

Enligt förslaget skall 8 § SkBL få följande lydelse:

Den som uppsåtligen åsidosätter deklarationsskyldighet avseende innehållen skatt, arbetsgivaravgift eller mervärdeskatt och därigenom föranleder fara för att skatt eller avgift till skada för det allmänna inte registreras med rätt belopp, döms för uppbördsredovisningsbrott till fängelse i högst två år. Till ansvar döms dock inte om gärningen är mindre allvarlig.

Om brott enligt första stycket är att anse som grovt, döms för grovt uppbördsredovisningsbrott till fängelse i lägst sex månader och i högst sex år. Vid bedömande huruvida brottet är grovt skall särskilt beaktas om det rört betydande belopp eller annars varit av synnerligen farlig art.

Den som av grov oaktsamhet begår gärning enligt första stycket, döms för uppbördsredovisningsförseelse till böter eller fängelse i högst sex månader. Detsamma gäller den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet enligt taxeringslagen (1956:623) att avlämna riktig kontrolluppgift, om förseelsen ej är ringa.

Någon skillnad görs inte i rekvisiten mellan aktiva och passiva brott. Den ena formen kan enligt arbetsgruppen inte generellt anses mer samhällsskadlig än den andra.

Regeln tar sikte på den fara åsidosättandet av uppgiftsplikten innebär, inte dess effekt. Detta innebär enligt arbetsgruppen

- att kriminaliseringen direkt träffar det förfarande som är straffvärt. Redan att lämna en uppgift som är oriktig, eller att inte lämna någon uppgift alls, framstår som klandervärt,
- att man får en klar fullbordanspunkt. Brottet fullbordas redan i och med att uppgiften lämnas i de aktiva fallen och i och med att uppgiften borde ha lämnats i de passiva,
- att utgångspunkten för beräkning av preskription blir entydig,
- att det inte blir beroende av skattekontrollens effektivitet eller den uppgiftsskyldiges skicklighet om ett brott skall bedömas som fullbordat eller försök,
- att ansvarsprövningen i någon mån blir snabbare.

Förslaget innebär att sanktionsmöjligheterna förstärks kraftigt. Genom bestämmelser om gemensam påföljd för flera brott i 26 kap. 2 § BrB finns möjlighet att bestämma påföljden till mer än fängelse i sex månader när arbetsgivare eller annan uppgiftsskyldig åsidosatt sin kontrolluppgiftsplikt beträffande flera skattskyldiga.

En fördel med att strafflatituden i förslaget inte överstiger fängelse i sex månader är att åklagaren har möjlighet att utfärda strafföreläggande. Enligt 48 kap. 4 § RB får strafföreläggande utfärdas om påföljden för brottet ensamt eller tillsammans med annat sådant brott bestäms till högst 100 dagsböter.

Sammanfattningsvis ansluter vi oss till de synpunkter och förslag beträffande straffsanktioneringen av kontrolluppgiftsskyldigheten som arbetsgruppen för fram. Arbetsgruppens förslag bör genomföras i sådan tid att bestämmelserna kan tillämpas beträffande de kontrolluppgifter som utfärdas för 1986 års taxering.

16.3 Administrativa sanktioner

16.3.1 Skattskyldiga

Skattetillägg skall enligt TL:s bestämmelser påföras bl.a. vid oriktig uppgift i självdeklaration eller annat skriftligt meddelande till ledning för taxeringen (116 a § första stycket). Följande förutsättningar skall vara uppfyllda.

1. Den skattskyldige skall ha lämnat en deklaration eller ett annat skriftligt meddelande.

2. Det skriftliga meddelandet skall innehålla en uppgift som befinnes vara oriktig.
3. En avvikelse skall ha skett från meddelandet på så sätt att den oriktiga uppgiften inte har godtagits.
4. Skatteuttaget skulle ha blivit för lågt om avvikelse inte hade skett.

Skattetillägg kan endast påföras med anledning av meddelanden som den skattskyldige lämnat själv eller genom legal ställföreträdare. Tillägget påförs bara den skattskyldige. Meddelandet skall ha lämnats till ledning för den skattskyldiges taxering. Har meddelande lämnats myndighet för annat ändamål än taxering kan skattetillägg inte påföras. Inte heller kan skattetillägg påföras person som lämnat oriktig uppgift beträffande någon annans ekonomiska förhållanden till beskattningsmyndighet exempelvis i kontrolluppgift (beivras i annan ordning, se avsnitt 16.2.2).

Att det skriftliga meddelandet skall innehålla oriktig uppgift innebär inte bara att den skattskyldige lämnar en oriktig uppgift utan även att han underlåtit att lämna en uppgift som är av betydelse för att åsätta en riktig taxering. Vid bedömningen av begreppet oriktig uppgift får ledning hämtas från praxis på eftertaxeringsområdet.

Den oriktiga uppgiften skall framgå av omständigheterna vilket i lagtexten framhävs genom uttrycket "befinnes". Som huvudregel får anses gälla att den skattskyldige i taxeringsfrågan har den materiella eller objektiva bevisbördan i fråga om yrkade avdrag. Avdraget vägras om den skattskyldige inte tillfredsställande kan styrka sina yrkanden, låt vara att han primärt fullgjort sin bevisskyldighet genom att lämna en uppgift på heder och samvete i deklarationen. Såvitt angår skattetillägg kan man däremot inte utan vidare fastställa att en oriktig uppgift har lämnats. Även om den skattskyldige inte har kunnat styrka ett yrkat avdrag kan vissa omständigheter tala för att han har haft de uppgivna kostnaderna, exempelvis uppgifter i föregående års deklaration.

Skattetillägg beräknas efter 40 % av den skatt som påförs den skattskyldige till följd av att den oriktiga uppgiften rättas. I de fall då den oriktiga uppgiften har rättats eller kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt vid taxeringen skall skattetillägget beräknas efter 20 %. I lagtexten ges exempel på sådant kontrollmaterial, nämligen taxeringsavin, den skattskyldiges självdeklaration för det närmast föregående beskattningsåret och uppgifter som det enligt TL åligger arbetsgivare eller andra att utan anmaning lämna till ledning för någon annans taxering. Såväl taxeringsavin som föregående års självdeklaration är i regel tillgängliga för TN. Den lägre procentsatsen för skattetillägg skall alltid tillämpas vid rättelse av fel med ledning av dessa handlingar. Till normalt tillgängligt kontrollmaterial har RSV i sina anvisningar (RSFS 1979:21, RSV Dt 1979:8) hänfört sådant material som tas fram årligen och är generellt i den meningen att det omfattar alla eller så gott som alla skattskyldiga i landet eller visst län som har haft den aktuella intäkten. Vidare bör det genom administrativa rutiner vara sörjt för att TN erhåller tillgång till materialet. Exempel på sådant material är uppgifter om aktieutdelning, besked från VPC, bilregisterutdrag, uppgift om försäljning av fastighet och uppgift om taxeringsvärde. Sådana handlingar skall ha kommit in till TN före taxeringsperiodens slut för att kunna beaktas

vid tillämpningen av denna bestämmelse. Saknas sådant kontrollmaterial och kan den skattskyldige inte göra troligt att TN ändå har fått det skall skattetillägget beräknas efter 40 %.

Skattetillägg påförs i regel av LSM. Talan mot beslut om skattetillägg förs i administrativ ordning efter samma regler som gäller för skatteprocessen i allmänhet.

Överväganden och förslag

Som vi framhållit tidigare anser vi att det förenklade deklarationssystemet har som konsekvens att skattekontrollen bör förskjutas mot kontrolluppgiftslämnarna. Ett ökat arbetsgivaransvar bör emellertid enligt vår mening inte föranleda att de skattskyldiga principiellt fritas från ansvar för sina uppgifter i deklarationerna. Även vårt system förutsätter aktivitet från de skattskyldigas sida. De avses sålunda kontrollera att de fått korrekta kontrolluppgifter från sina arbetsgivare, kreditinstitut m.fl. Om så inte är fallet bör de göra ansträngningar att rätta felaktigheter och efterforska saknade kontrolluppgifter. Beträffande inkomster, som de inte fått uppgift om, avses de lämna tilläggsuppgifter. Härtill kommer att även den förenklade deklarationsblanketten kan innehålla uppgifter av den skattskyldige, vilka direkt ligger till grund för hans taxering, t.ex. uppgift om utgiftsräntor. För detta förfarande bör samma ansvarsförhållande gälla som f.n. – särskilt som någon ändring inte avses göras i den fullständiga deklarationen och det inte är rimligt att tänka sig att den skattskyldiges ansvarsförhållanden blir beroende av vilken blankett han skall deklarera på.

En annan sak är att bevisläget förändras när det gäller att utkräva ansvar för felaktigheter i åtminstone den förenklade deklarationen. Detta sammanhänger med de felrisker som finns i systemet.

Vi anser visserligen att systemet med kontrolluppgifter fungerar så väl att det inte finns alltför stora farhågor att uppgifterna inte kan placeras på rätt skattskyldig eller "kommer bort" på väg till skattemyndigheten eller hos den. Sådana fall kan dock inte uteslutas. Häri ligger en risk att taxeringen blir felaktig. Har den skattskyldige fått en korrekt kontrolluppgift har han inte haft anledning att reagera vid deklarationstillfället. Han har lämnat sin förenklade deklaration såsom avsetts. Vårt system förutsätter att den skattskyldige i sådant fall skall upptäcka att han blivit för lågt taxerad när han granskar sitt taxeringsbesked, vilket i sin tur förutsätter att han har deklarationsmaterialet kvar. Om felet upptäcks beror på vilken noggrannhet den skattskyldige gör granskningen med. Det kan inte bortses från att vissa skattskyldiga slarvar härvidlag. Materialet kan för övrigt ha kommit bort helt eller delvis. I så fall är det lätt att tappa bort åtminstone smärre inkomster vid granskningen. Slutligen ligger det givetvis en frestelse i att "tiga ihjäl" felaktigheten, särskilt som det kan göras gällande att den beror på försummelse från myndigheternas sida.

I detta sammanhang bör påpekas att det allmänna i allmänhet inte gör någon förlust vid de nu skisserade fallen av "undertaxering". Detta beror på uppbördssystemet. Den skattskyldige krediteras preliminärskatt från samma kontrolluppgift som inkomsten upptagits på. Har uppgiften kommit på

avvägar så att inkomsten inte blivit taxerad, finns inte heller uppgift om inbetald preliminärskatt. Det normala är emellertid givetvis att skatten verkligen är inbetald. Kommer inte kontrolluppgiften tillrätta blir den slutgiltiga effekten att skattebeloppet hamnar i den s.k. skattesumpen. Eftersom uppgift saknas om den preliminära skatten för den aktuella inkomsten blir den skattskyldige inte krediterad skatten. Den konsekvens som annars i princip skulle uppstå, nämligen överskjutande skatt, inträder alltså inte.

Vad här sagts gäller inte då fråga är om biinkomst eftersom skatteavdrag f.n. inte görs från sådan inkomst. RSV har i rapport 1983:3 Skatteavdrag på biinkomst föreslagit ändring härvidlag. Rapporten remissbehandlas f.n. Om RSV:s förslag genomförs inträder samma konsekvens som nyss nämndes, dvs. att överskjutande skatt inte uppkommer.

Det sagda innebär inte att avstämningsarbetet beträffande kontrolluppgifter går helt friktionsfritt. Som vi förut nämnt har mycket arbete måst läggas ned på avstämningen hos LSM varje år innan resultatet blivit godtagbart. Tidpunkten när detta arbete avslutats har emellertid år efter år förskjutits till det bättre och avstämningen kan väntas gå utan större komplikationer vid tiden för genomförande av vårt förslag. Avstämningsarbetet måste emellertid vara kvar eftersom det är en garanti för korrekta kontrolluppgifter vilket är en hörnpelare i det förenklade deklarationssystemet.

Beträffande de administrativa sanktionerna gentemot de skattskyldiga blir situationen i det förenklade deklarationssystemet oförändrad vad gäller förseningsavgift. I fråga om skattetillägg blir läget däremot i hög grad förändrat. Problemet kan i korthet uttryckas så att en taxering kan bli felaktig i det nya systemet utan att vare sig den skattskyldige eller den som lämnat kontrolluppgift om viss inkomst försummat sig. Den situation vi närmast tänker på är att en korrekt kontrolluppgift lämnats. Kopia av den har nått den skattskyldige som alltså kan bekräfta uppgiftens riktighet genom att försäkra grunduppgifterna i den förenklade deklarationen. Av en eller annan anledning har däremot uppgiften kommit på avvägar på väg till eller hos skattemyndigheten. Taxering kommer då att åsättas utan hänsynstagande till uppgiften.

Misstaget kan upptäckas i första hand av den skattskyldige när han får taxeringsbeskedet eller – senast – skattsedel på slutlig skatt. Myndigheten kan också upptäcka misstaget antingen genom att kontrolluppgiften kommer till rätta eller i samband med en revision hos arbetsgivaren. Fråga uppkommer då om påföljderna för arbetstagaren.

I det skisserade fallet har den skattskyldige inte gjort någon försummelse vid deklarationstillfället. Han har ju fått kontrolluppgift och intygar att den är rätt. Hans underlåtenhet hänför sig till taxeringsbeskedet och möjligen skattsedeln på slutlig skatt om han inte meddelat myndigheten att han blivit för lågt taxerad. Vi anser emellertid det vara olämpligt att införa en formell underrättelseplikt om sådana felaktigheter på grund av de därmed förenade komplikationerna bl.a. i form av krav på delgivning.

I denna situation bör den skattskyldige enligt vår mening inte kunna påföras skattetillägg. Detta är också en naturlig konsekvens av den summariska deklarationsblanketten. Samma förhållande bör – beroende på

bevissvårigheter – gälla för de fall där det möjligen kan påstås att den skattskyldige medvetet försummat sig.

Vi vill understryka att de nu föreslagna lättnaderna beträffande de administrativa sanktionerna för de skattskyldiga begränsar sig till de fall då obligatorisk kontrolluppgift skall lämnas av arbetsgivare, kreditinrättning eller annan. För uppgifter i deklaration, som det inte skall finnas kontrolluppgifter av nu nämnt slag på, bör således det gamla påföljdssystemet alltjämt gälla fullt ut.

Å andra sidan bör lättnaderna givetvis omfatta alla deklaranter oavsett om de går in i det nya systemet eller lämnar en fullständig deklaration. I och för sig kan den hittillsvarande ordningen behållas för de fullständiga deklarationerna men detta anser vi av flera skäl olämpligt. Inte minst likformighetssynpunkter talar för ett generellt undantag liksom vad vi i det följande framhåller om utvecklingen på området. Det kan tilläggas att värdet av vissa kontrolluppgifter särskilt på jordbruksområdet kan diskuteras. För övrigt kan det ifrågasättas om man inte bör gå längre än vi gjort, nämligen undanta alla "rättelsefall" från skattetillägg – något som dock inte kan ses som en konsekvens av våra förslag.

Som bakgrund till vårt ställningstagande vill vi erinra om en statistisk undersökning som skattetilläggsutredningen redovisar i sitt slutbetänkande om nyansering av skattetillägg m.m. (SOU 1982:54, s. 200).

Taxeringsåret 1979 svarade oriktig uppgift för 66 % av påföringen av samtliga skattetillägg (ca 75 000 stycken). Antalet skattetillägg på grund av oriktig uppgift som lämnades av fysiska personer uppgick därvid till ca 50 000 stycken. Drygt två tredjedelar av dessa skattetillägg fanns i beloppsintervallet 1 000-5 000 kr. Av tilläggen beräknades 66 % efter den lägre uttagsprocenten (20 %) enligt 116 § tredje stycket TL, dvs. fall där den oriktiga uppgiften har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt vid taxeringen. Även om siffrorna inte är helt färska (de stöds även av äldre undersökningar) framgår således att merparten av skattetilläggen rör förhållandevis små belopp och avser oriktiga uppgifter som har rättats eller hade kunnat rättas av skattemyndigheten med hjälp av t.ex. kontrolluppgifter. Troligen har de flesta oriktiga uppgifter bestått i att den skattskyldige råkat skriva ett felaktigt belopp eller glömt att ta upp tjänsteinkomsten trots att han kanske angett utbetalarens namn.

Rent principiellt anser vi det tveksamt om felaktigheter, som skattemyndigheterna kan rätta med ledning av tillgängligt kontrollmaterial, bör leda till att den skattskyldige drabbas av en administrativ sanktion. Det väsentliga är att taxeringsresultatet blir riktigt och att det allmänna inte riskerar att förlora några skatteintäkter i dessa fall. Genom den nyordning som infördes fr.o.m. 1980 på uppbördsområdet är den risken f.n. helt obetydlig. Risken ökar inte nämnvärt i det förenklade deklarationssystemet. Vi vill också peka på vissa uttalanden i denna fråga, som visar att vår åsikt kan ses som slutpunkten i en utveckling.

I regeringens prop. 1977/78:136 om ändrade regler för skattetillägg m.m. anförde departementschefen på s. 149 följande fall där oriktig uppgift kunnat rättas med ledning av kontrollmaterial som TN normalt har till sitt förfogande vid taxeringen.

"Skattetillägget har generellt sett funktionen att understryka vikten av omsorg och noggrannhet vid fullgörandet av uppgiftsplikten. Som jag tidigare har anfört kan jag mot denna bakgrund inte biträda den uppfattningen som har förts fram från några remissinstanser att man helt bör undanta ifrågavarande felaktigheter från skattetillägg. En annan sak är att man i det framtida taxeringsförfarandet bör sträva efter att lätta på den skattskyldiges uppgiftsplikt i sådana fall där uppgifterna normalt redan finns hos myndigheterna."

Uttalandet skall ses bl.a. mot bakgrunden av att några remissinstanser fann det oskäligt att skattetillägg över huvud skulle utgå i här avsedda fall, eftersom den typ av förseelser tillägget skall träffa närmast var att betrakta som otjänliga försök.

I den översyn av det skatteadministrativa sanktionssystemet som presenterats av skattetilläggsutredningen i dess slutbetänkande har utredningen haft följande utgångspunkt. Sanktionerna skall även i fortsättningen generellt sett ha funktionen att stryka under vikten av att den skatt- och avgiftsskyldige iakttar noggrannhet och omsorg när han skall fullgöra sin uppgiftsplikt (s. 143). Utredningen anförde beträffande den lägre uttagsprocenten på 20 % att denna infördes på grund av att oriktig uppgift i fall av detta slag – när den oriktiga uppgiften rättats med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt vid taxering – inte medfört någon väsentlig risk för att skatt skulle dras undan det allmänna. Den som känner till kontrollförfarandet kan normalt inte antas ha avsett att dra undan skatt genom felaktigheten (s. 241). Vissa fall av oriktig uppgift som har rättats eller hade kunnat rättas med ledning av de till skattemyndigheten inkomna kontrolluppgifterna borde enligt utredningens uppfattning föranleda en mycket mild reaktion. De fall utredningen hade i åtanke var sådana där felaktigheten avsåg förvärvskällan tjänst och den skattskyldige angett utbetalarens namn. Den oriktiga uppgiften hade då oftast uppkommit när uppgiften förts över från kontrolluppgiften till deklarationen. Den skattskyldige kunde t.ex. ha tappat bort en siffra eller kastat om siffror. Enligt utredningens uppfattning utgjorde angivandet av utbetalarens namn i flertalet fall ett indicium på att felaktigheten var obetydlig. Av dessa skäl föreslog utredningen att skattetillägg i de nu avsedda fallen skulle beräknas efter endast 10 %. Utredningens förslag har i denna del ännu inte lett till någon lagstiftning.

Om man nu tar steget fullt ut och avskaffar skattetillägg i de fall vi nu diskuterar kommer man från den nuvarande, orealistiska ordningen att den skattskyldige står för konsekvenserna av oriktiga kontrolluppgifter.

Sammanfattningsvis föreslår vi att oriktig uppgift från skattskyldiga om inkomster beträffande vilka kontrolluppgifter skall utfärdas av arbetsgivaren m.fl. enligt bestämmelserna i 37 § TL, inte skall medföra att skattetillägg påförs den skattskyldige.

Eftersom skattskyldig enligt f.n. gällande regler kan påföras skattetillägg om felaktiga kontrolluppgifter lämnas finns ett intresse från uppgiftslämnaren att uppgifterna är riktiga. Tas skattetillägget bort för de skattskyldiga kan denna återhållande funktion befaras försvinna. Vi kompenserar emellertid detta med förslag om utökat ansvar för arbetsgivare som inte följer sin uppgiftsskyldighet.

I vårt förslag till ett begränsat ansvar för de skattskyldiga bör också vägas in kontrolluppgiftssystemets säkerhet och våra förslag till rättelsemöjligheter

enligt 100 och 101 §§ TL. Av stor betydelse är också förutsättningen att skattekontrollen får en annan inriktning än hittills: en överföring av resurser från kontrollen av de skattskyldiga till kontrollen av uppgiftslämnarna.

Vi vill understryka att även om rättelsemöjligheter införs i 100 och 101 §§ TL och skärpningar av det straffrättsliga ansvaret för uppgiftslämnarna genomförs kan man ingripa mot sådana skattskyldiga som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnar oriktiga uppgifter om skatteundandragandet uppgår till ett väsentligt belopp. I dessa fall får en straffrättslig prövning av den skattskyldiges handlande ske i enlighet med bestämmelserna i SkBL. Det bör också ytterligare understrykas att vårt förslag endast avser inkomster, räntor och vissa värdepapper som det gäller kontrolluppgiftsskyldighet för. Vad beträffar andra inkomster, avdrag m.m. är avsikten att skattetillägg som hittills skall kunna drabba skattskyldig som lämnat oriktig uppgift.

Vårt förslag leder till att ett besvärande irritationsmoment i myndigheternas kontakter med de skattskyldiga delvis faller bort. Det medför vidare en administrativ vinst genom att LSM befrias från att pröva frågor om skattetillägg i de fall kontrolluppgiftsskyldighet föreligger. Enligt de redovisade siffrorna från skattetilläggsutredningen finns det skäl att anta att det är hithörande fall som är i majoritet bland skattetilläggsärendena.

16.3.2 Arbetsgivare m.fl.

Allmänt

Arbetsgivares ansvar för underlåtelse att fullgöra sina skyldigheter enligt 37 § TL förutsätter som vi nämnt uppsåt eller grov oaktsamhet (120 § TL). Traktamentsbeskattningssakkunniga (SOU 1983:3) har föreslagit att grov oaktsamhet ersätts med oaktsamhet i samband med deras förslag om avräkning av traktamentsersättning på källskattestadiet. En arbetsgrupp inom BRÅ har nyligen föreslagit att arbetsgivarens ansvar för att lämna riktiga kontrolluppgifter skall flyttas över från 120 § TL till SkBL och därvid jämställas med brott mot deklarationsskyldigheten.

I AVGL finns bestämmelser om administrativa sanktioner i form av bl.a. avgiftstillägg för vissa fall där en arbetsgivare underlåter att fullgöra föreskriven uppgiftsskyldighet. Har arbetsgivare i arbetsgivaruppgift eller annat skriftligt meddelande, avlämnat till ledning vid beräkning av hans avgiftsunderlag, lämnat uppgift som befinnes oriktig föreligger förutsättningar att påföra avgiftstillägg. Avgiftstillägget utgår alltid med en och samma procentsats, 20 %. Tillägget beräknas på den arbetsgivaravgift som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Motsvarande bestämmelser saknas inom källskattesystemet.

En arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter sin skyldighet att betala in skatt som innehållits för annan kan enligt 81 § UBL dömas till böter eller om försvårande omständigheter föreligger till fängelse. Någon motsvarande bestämmelse om straffrättslig sanktion vid en arbetsgivares underlåtenhet att betala föreskrivna arbetsgivaravgifter finns inte inom avgiftssystemet. Däremot finns ett straffrättsligt ansvar för den arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnar oriktig uppgift till en

myndighet som har betydelse för hans skyldighet att betala arbetsgivaravgifter eller underlåter att lämna föreskriven uppgift av sådant slag. Påföljden är böter om gärningen inte är belagd med straff i SkBL.

Någon administrativ sanktionsregel gentemot arbetsgivare som inte fullgör sin kontrolluppgiftsskyldighet finns f.n. inte.

BRÅ-gruppen anför i detta sammanhang att ansvar av arbetsgivare inte skall kunna utkrävas om kontrolluppgiftsförsummelsen kan anses som ringa. Ett exempel härpå är om arbetsgivare redan har avgett uppbördsdeklaration med uppgifter om lön och avdragen skatt specificerade för varje arbetstagare. Däremot anför BRÅ-gruppen att det även på detta område kan vara befogat att införa ekonomiska sanktioner av typ skattetillägg. De ekonomiska sanktioner vi tidigare redogjort för och som kan drabba arbetsgivare som inte lämnar eller lämnar felaktigt underlag för beräkning av socialavgifter enligt AVGL skulle möjligen kunna vara vägledande beträffande sanktioner för kontrolluppgiftsskyldigheten. Underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter är ju de löner som arbetsgivaren under året har betalat till de hos honom anställda personerna. Avgiftsunderlaget överensstämmer dock inte helt med arbetsgivarens totala lönekostnader. Ersättningar till arbetstagare som understiger 500 kr. skall t.ex. inte tas med. Beträffande källskatter skall bara nämnas att det skatteavdrag arbetsgivaren är skyldig att göra enligt 39 § UBL redovisas i uppbördsdeklaration till LST. Dessa uppbördsdeklarationer kontrolleras genom avstämning mot de kontrolluppgifter arbetsgivare skall avlämna enligt 37 § TL. Underlåter en arbetsgivare att göra skatteavdrag eller att betala in innehållet skattebelopp kan LSM ålägga honom betalningsskyldighet för beloppet, 75 och 77 §§ UBL.

Regeringen har nyligen lämnat över en lagrådsremiss med förslag till nya regler för uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Förslaget innebär att arbetsgivaravgifter och källskatter samordnas i enlighet med det system som i dag gäller för uppbörden av innehållen preliminär skatt enligt UBL. AVGL föreslås bli ersatt med en ny lag om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare. Det nya uppbördssystemet – där alltså redovisningen av skatter och avgifter görs i uppbördsdeklarationen – skall administreras av LSM, LST och RSV.

De straffrättsliga och administrativa sanktionsbestämmelserna vad gäller uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgifter är f.n. inte helt samordnade. Ändring häri föreslås i lagrådsremissen på så sätt att AVGL:s bestämmelser om straff och avgiftstillägg tills vidare bör göras tillämpliga i fråga om arbetsgivaravgifter också inom ramen för det nya uppbördssystemet. Förslag lämnas därför om att bestämmelser om straff och avgiftstillägg som motsvarar de som gäller enligt AVGL tas in i den nya lagen om socialavgifter från arbetsgivare.

I detta sammanhang vill vi erinra om att den tidigare nämnda BRÅ-gruppen har lämnat förslag till bl.a. skärpta straff i avseende på oriktiga avdrag, redovisningar och betalningar inom uppbördsområdet. Departementschefen avser beträffande det nya uppbördssystemet att återkomma till frågorna om straff och avgiftstillägg så snart ställning kunnat tas till BRÅ-gruppens förslag. Härtill kan också läggas skattetilläggsutredningens förslag om mera differentierade avgiftssanktioner vid uppbörd av socialavgifter.

Överväganden

Vi har tidigare konstaterat att det f.n. saknas en administrativ sanktionsregel gentemot arbetsgivare som inte fullgör sin kontrolluppgiftsskyldighet.

I avsnittet om administrativa sanktioner för skattskyldiga har vi föreslagit att skattetillägg inte skall påföras beträffande sådana inkomster som kontrolluppgiftsskyldighet föreligger för. Denna begränsning av den skattskyldiges ansvar anser vi bör ersättas med ett utvidgat arbetsgivaransvar. Denna glidning av ansvaret från skattskyldig till arbetsgivare är naturlig med hänsyn till att arbetsgivarens uppgifter i ett förenklat deklarationssystem i stor utsträckning kommer att läggas till grund för den skattskyldiges taxering. Som föregående avsnitt utvisar pågår f.n. överväganden om ett utvidgat straffrättsligt ansvar för arbetsgivare som underlåter att fullgöra sin kontrolluppgiftsskyldighet enligt 37 § TL. Utöver böter skall en arbetsgivare också kunna dömas till fängelse i högst 6 månader för brister i nämnda hänseende. Som BRÅ-gruppen framhållit kan det dessutom övervägas att införa ett administrativt sanktionssystem mot försumliga arbetsgivare. 120 § TL tillämpas f.n. alltför sällan. Straffskärpningens preventiva funktion bör dock inte underskattas. Ett avgiftssystem liknande det som finns och nu övervägs på socialavgiftsområdet tror vi är ett värdefullt komplement till det straffrättsliga ansvaret. Ett sådant system bör övervägas snarast och i samband med ställningstaganden till skattetilläggsutredningens och BRÅ-gruppens förslag. Begränsningen av den skattskyldiges administrativa ansvar skulle då leda till en konsekvent skärpning av arbetsgivaransvaret.

Den samordnade uppbörden av källskatter och socialavgifter anser vi öppnar möjligheten till att pröva om inte också redovisningen av kontrolluppgifter kunde inordnas i det föreliggande avgiftssystemet. Vi lämnar alltså nu inget förslag till avgiftssanktioner för försumliga arbetsgivare men vi förutsätter att frågan snarast övervägs av regeringen. Tills vidare får då de förslag vi lämnar om vissa skärpningar i straffrättsligt hänseende för arbetsgivare vara tillräckligt.

17 Blanketter och ADB-stöd

I detta avsnitt redovisar vi förslag till och övriga synpunkter på den tekniska utformningen av blanketter och ADB-stöd i det förenklade deklarationssystemet.

17.1 Blankettförslag

Med utgångspunkt i de förslag i materiellt och formellt hänseende vi lämnar i detta betänkande har vi utarbetat följande blankettförslag, som bifogas betänkandet.

- Förenklad självdeklaration för taxeringsåret 1986 (bilaga 2)
- Förenklad självdeklaration för taxeringsåret 1988 (bilaga 3)
- Taxeringsbesked för taxeringsåret 1986 (bilaga 4).

Det främsta syftet med blankettförslagen är att illustrera hur våra förslag i övrigt kan omsättas i blanketter. Ansvaret för slutlig utformning och beslut om formulär till blanketter åvilar RSV, liksom för övriga blanketter för taxeringen (128 § TL).

I det följande redovisar och kommenterar vi den tekniska utformningen av blanketterna samt lämnar synpunkter på den fullständiga självdeklarationen. Vi benämner den förenklade blanketten 1 a och den fullständiga blanketten 1 b.

17.1.1 Förenklad självdeklaration (1 a)

Som vi närmare har utvecklat i avsnitt 14.4.3 föreslås den förenklade självdeklarationen utformas tvåsidig.

Blankett 1 a föreslås förtryckas i två likalydande exemplar – ett exemplar är avsett som kopia – och distribueras till de skattskyldiga tillsammans med ett informationsblad. Förtryckningen är till viss del styrande för blankettutformningen. Med tillgänglig teknik är det bara möjligt att trycka uppgifter på en sida. Såvitt kunnat utrönas gäller denna begränsning åtminstone under de närmast kommande åren. Följande uppgifter föreslås förtryckas på blanketten

- namn och adress för den LSM som blanketten bör lämnas till
- uppgift om hemvist – län, kommun m.m. – samt personnummer
- uppgift om civilstånd innebärande ett förslag till om den skattskyldige

skall taxeras som ogift eller gift. Om förslaget innebär taxering som gift förtrycks även makens personnummer
- den skattskyldiges namn och postadress
- uppgifter om fastighet som innehafts hela beskattningsåret – officiell beteckning, belägenhet, taxeringsvärde, garantibelopp, intäktsberäkning, extra avdrag m.m.
- administrativ information för skattemyndigheternas bruk, t.ex. uppgifter till ledning för sortering m.m.

Uppgifter om den skattskyldiges och LSM:s namn och adress föreslås kunna synas i "fönster" på kuvertet vid distributionen. Placeringen av dessa har valts med utgångspunkt i gällande standard för kuvert.

Övriga uppgifter i blanketthuvudet – län, kommun etc. samt personnummer – har som förebild den nuvarande utformningen av bl.a. skattsedlarna för preliminär och slutlig skatt. Vi anser att samtliga dokument i taxerings- och debiteringssammanhang om möjligt bör ges en enhetlig utformning, bl.a. i syfte att de skattskyldiga skall "känna igen sig".

I den slutliga utformningen bör blanketten förses med sådana hänvisningar till informationsbladet som f.n. används i bl.a. den allmänna självdeklarationen.

De uppgifter som föreslås registreras från blanketten har i blankettförslagen markerats med registreringskoder (00). Härutöver avses visst utrymme för erforderlig registrering läggas in längst ner på resp. sida samt i "skattemyndighetens anteckningar".

Kommentarer till blankett 1 a för 1986 (jfr bilaga 2)

Civilståndsuppgifter

Vid deklarationstillfället har den skattskyldige två alternativ att välja mellan.

Godtar han de uppgifter som förtryckts – vilket torde ske i det övervägande antalet fall – vidtar han ingen åtgärd. De förtryckta uppgifterna läggs i sådant fall till grund för beslut om taxering som ensamstående eller gift.

Om ändrade förhållanden inträtt lämnas uppgift härom.

Inkomster under beskattningsåret och förmögenhet vid beskattningsårets utgång

Denna del är det centrala avsnittet i den förenklade självdeklarationen. Här skall den skattskyldige bedöma om hans inkomster och förmögenhet består av enbart grunduppgifter. Är så fallet kan han enbart genom en underskrift fullgöra sin deklarationsskyldighet. Vid 1986 års taxering föreslås i grunduppgifter ingå sådana inkomster av tjänst som redovisats korrekt på kontrolluppgifter som den skattskyldige erhållit, samt en skattepliktig förmögenhet som är mindre än 50 000 kr. Förhållanden utöver grunduppgifterna redovisas genom en eller flera tilläggsuppgifter. Att sådana i förekommande fall skall redovisas framgår i generella ordalag på blanketten. Slutligen lämnas en information om de avdrag som automatiskt tillgodoräknas vid taxeringen. De närmare upplysningar som behövs för att fylla i

blanketten förutsätts lämnas på informationsbladet. Där anges också i vilka fall blankett 1 b i stället skall användas. Blanketten informerar vidare om de avdrag som automatiskt tillgodoräknas vid taxeringen.

Tilläggsuppgifter för inkomst av fastighet

De uppgifter som förtrycks avses läggas till grund för beskattning – förutsatt att den skattskyldige godkänner dem. I annat fall får blankett 1 b användas. De uppgifter som den skattskyldige skall lämna själv är specifikation av räntor m.m. Om avdrag yrkas för skuldräntor skall alltid fullständig redovisning ske av skuldbelopp, långivare m.m. enligt bestämmelserna i 25 c § TL – detta oavsett den skattepliktiga förmögenheten. Detsamma gäller beträffande skuldräntor inom inkomstslaget kapital.

Tilläggsuppgifter för inkomst av tjänst

Här anges sådana inkomster som den skattskyldige inte erhållit kontrolluppgifter för. Det kan t.ex. röra sig om periodiska understöd, sådana andra inkomster som inte skyldighet föreligger att lämna kontrolluppgift för eller inkomster som den skattskyldige av andra anledningar inte erhållit kontrolluppgift för. Om den skattskyldige fått felaktiga kontrolluppgifter, som inte hunnit eller kunnat rättas innan deklarationstillfället, får deklarationsblankett 1 b användas.

Tilläggsuppgifter för förmögenhetsredovisning och inkomst av kapital

Denna del av blanketten har koncentrerats starkt jämfört med nuvarande ordning i den allmänna självdeklarationen. Bl.a. finns inget utrymme för detaljspecifikation av t.ex. bankmedel och aktieinnehav. Vi anser att skäl härtill saknas eftersom de skattskyldiga som skall använda blanketten varken får ha beskattningsbar förmögenhet eller ha haft skattepliktiga realisationsvinster.

Tilläggsuppgifter för pensionsförsäkring

Det enda allmänna avdrag som kan yrkas av den skattskyldige i den förenklade självdeklarationen är premier för pensionsförsäkring.

Kommentarer till blankett 1 a för 1988 (jfr bilaga 3)

Huvuddragen är desamma som i blankett 1 a för 1986. Skillnaden består främst i att intäkter och förmögenhet som framgår av kontrolluppgifter från banker m.fl. redovisas som grunduppgifter, förutsatt att korrekta kontrolluppgifter har erhållits. Härav föranledda anpassningar har gjorts på s. 2 vid tillgångar/intäkter. Vidare har på s. 2 tagits bort dels "fastighet" vid tillgångar, dels "lån avseende fastighet" vid skulder. Vi föreslår att dessa företeelser beaktas maskinellt fr.o.m. 1988 års taxering eftersom vi förutsätter att tillräcklig säkerhet för en sådan ordning då föreligger.

17.1.2 Taxeringsbesked

Enligt förslag i avsnitt 15.2.2 skall de skattskyldiga som taxerats med ledning av en förenklad självdeklaration vid 1986 och 1987 års taxeringar få ett taxeringsbesked under juni taxeringsåret. Beträffande 1988 års taxering förutsätter vi att taxeringsbeskedet kan samordnas med skattsedeln på slutlig skatt som då sänds ut under juni. På bilaga 4 redovisas vårt förslag till närmare utformning av taxeringsbeskedet avseende 1986 års taxering.

Kommentarer till blanketten

Uppgifterna i blanketthuvudet är i allt väsentligt desamma som i den förenklade självdeklarationen.

Inkomster enligt kontrolluppgifter som använts vid taxeringen

Här föreslås att redovisning lämnas – med angivande av utbetalare, utbetalt belopp och belopp för preliminär skatt – för varje enskild kontrolluppgift som legat till grund för taxeringen. Vid 1986 och 1987 års taxeringar avses redovisningen omfatta inkomster av tjänst.

Avdrag som medgetts vid taxeringen

Här anges samtliga de avdrag som medgetts vid taxeringen. De består av avdrag som yrkats genom tilläggsuppgifter i den förenklade självdeklarationen, dvs. skuldräntor i inkomstslagen kapital och fastighet samt pensionsförsäkringspremier. Vidare anges avdrag som medgetts utan yrkande från den skattskyldige, dvs. schablonavdrag från anställningsinkomster i inkomstslaget tjänst och extra avdrag i inkomstslaget kapital. Slutligen anges extra avdrag för nedsatt skatteförmåga som medgetts folkpensionär.

Inkomster/underskott efter avdrag

Här anges resultatet av de olika inkomstslagen samt garantibelopp, efter det att avdrag enligt det föregående har avräknats. I fråga om inkomst av kapital och inkomst av fastighet i hemortskommunen (exkl. garantibelopp) kan resultatet bli antingen positivt eller negativt. I övriga fall kan endast positivt resultat framkomma.

Sammanställning

Här anges de olika belopp som utgör underlag för beräkning av den slutliga skatten. Dessutom redovisas den skattepliktiga förmögenheten, alternativt anges att denna uppgår till mindre belopp än 50 000 kr.

Med den föreslagna utformningen av taxeringsbeskedet anser vi att alla uppgifter som kan vara av intresse för den skattskyldige finns med. Vi har övervägt att även ta med ytterligare uppgifter, men har ansett att detta i onödan skulle försvåra tillgängligheten. Vi vill särskilt påpeka att vi inte anser att den slutliga skatten skall framgå av taxeringsbeskedet, även om denna uppgift finns tillgänglig. Detta sammanhänger med att slutavräkningen enligt vårt förslag tills vidare skall ske vid oförändrad tidpunkt, dvs. med

skattsedelsdistribution i december. De skattskyldiga torde få svårt att inse varför en uträknad skatt – speciellt då resultatet blir överskjutande skatt – inte skulle kunna regleras omgående. Denna senare ordning avser vi föreslå i vårt nästa betänkande med sikte på genomförande 1988. Då räknar vi med att förutsättningar för ett ändrat avräkningsförfarande föreligger.

17.1.3 Allmän självdeklaration (1 b)

Eftersom våra förslag inte påverkar utformningen av den fullständiga, allmänna självdeklarationen i särskilt hög grad har vi inte sett oss föranlåtna att utarbeta något förslag till blankett 1 b. Olika anpassningar av denna blankett blir emellertid nödvändiga då den s.k. utbotaxeringen slopas och då den i samband därmed planerade förtryckningen av fastighetsuppgifter skall genomföras. Det finns goda skäl att därvid göra en allmän översyn av blanketten. Som exempel på motiv härför kan anges att blanketterna 1 a och 1 b – där så kan ske – bör utformas likartat, eftersom vissa skattskyldiga kan komma att byta blankett mellan olika taxeringar. Sådana blankettbyten underlättas om blanketterna i tillämpliga delar är utformade på åtminstone ungefärligen samma sätt.

Till 1986 års taxering föreslås att främst följande anpassningar görs.

- Uppgift om civilstånd bör redovisas på motsvarande sätt som på blankett 1 a – dvs. med ett förslag förtryckt som antingen godkänns av den skattskyldige eller kompletteras med ändrade förhållanden.
- Redovisningen av schablontaxerad småhusfastighet bör ske på motsvarande sätt som på blankett 1 a – dvs. uppgifter som finns tillgängliga i fastighetsregistret förtrycks varvid den skattskyldige normalt endast lämnar specifikation om skulder, skuldräntor m.m.
- Redovisningen av förmögenhet och kapitalintäkter/-utgifter bör redovisas enligt samma princip som på blankett 1 a – dvs. en integrerad uppställning. På blankett 1 b bör dock ett större utrymme lämnas för specifikationer. Förslagsvis kan en hel sida avsättas för denna redovisning.

På sikt – då det förenklade deklarationssystemet blivit ordentligt intrimmat – kan övervägas att ge möjlighet även till dem som inte får avge en förenklad självdeklaration att i tillämpliga delar lämna en redovisning genom grunduppgifter inom blankett 1 b. Vi har inte närmare övervägt hur detta lämpligen bör lösas men vi bedömer att en sådan ordning kan innebära fördelar för såväl de skattskyldiga som skattemyndigheterna.

17.2 ADB-stöd vid förenklat deklarationsförfarande

Ett förenklat deklarationsförfarande enligt vårt förslag innebär lättnader både för deklaranterna och för deklarationsgranskarna. Emellertid krävs ett utökat ADB-stöd bl.a för att

- förtrycka de förenklade deklarationsblanketterna (inkl. fastighetsuppgifter)
- beräkna inkomst av tjänst (inkl. PGI-beräkning) med ledning av

kontrolluppgifter
- beräkna inkomst m.m. avseende schablonfastigheter
- beräkna inkomst m.m. avseende kapital och förmögenhet
- beräkna extra avdrag för folkpensionärer
- öka säkerheten i längdföringen, t.ex. tester mot föregående års taxeringsuppgifter och "felsignaler" avseende "alltför hög" överskjutande eller kvarstående skatt
- framställa taxeringsbesked till de skattskyldiga.

17.2.1 Förtryckning av deklarationsblanketter

Två deklarationsblanketter

I detta avsnitt berörs endast deklarationsblanketter för fysiska personer.

För varje fysisk person förtrycks antingen en förenklad deklarationsblankett, benämnd deklarationsblankett 1 a, eller en fullständig deklarationsblankett (motsvarande nuvarande blankett 1), benämnd deklarationsblankett 1 b. Deklarationsblankett 1 b förtrycks på motsvarande sätt som i dagsläget.

I huvudsak avgör förhållandena vid närmast föregående års taxering om en skattskyldig skall tillhandahållas en förtryckt deklarationsblankett 1 a eller 1 b. Kriterierna får fastställas år för år av RSV på grundval av lagen om förenklad självdeklaration.

I skatteregistret markeras vilken deklarationsblankett som förtryckts. Markeringen kan användas i anmaningsarbetet.

Fastighetsuppgifter på deklarationsblankett 1 a

För skattskyldiga som får deklarationsblankett 1 a förtrycks med ledning av fastighetsregistret uppgifter om en schablontaxerad fastighet (villa eller fritidshus). För fastigheten anges
- koder för län, kommun, församling (koderna krävs för att vid senare ADB-behandling av fastighetsuppgift "placera" fastigheten i rätt kommun; i förekommande fall i utbokommun)
- klartextuppgift för kommun och fastighetsbeteckning
- taxeringsvärde och byggnadsvärde, uppgift om tomträtt o.d.
- andel i fastigheten
- beräknad intäkt med hänsyn till andel i fastigheten
- extra avdrag med hänsyn till andel i fastigheten
- garantibelopp med hänsyn till andel i fastigheten.

17.2.2 ADB-beräkning av inkomst av tjänst

Kontrolluppgift avseende inkomst av tjänst

Kontrolluppgifter avseende inkomst av tjänst och preliminärskatteavdrag tas in i skatteregistret under så gott som hela taxeringsperioden. Uppskattningsvis har 90 % av uppgifterna tagits in med korrekta belopp m.m. omkring den 15 mars. Efter den 15 mars och fram till omkring den 20 oktober sker

fortlöpande rättelser av tidigare inkomna kontrolluppgifter, liksom insättning av nya kontrolluppgifter (se avsnitt 13.1.5).

Har deklaration registrerats, när ny eller rättad kontrolluppgift tas in i skatteregistret, får i dagens system granskaren – antingen genom ADB-systemet eller genom utskrift på terminalskrivare – ny eller rättad kontrolluppgift för kontroll mot deklarationen.

I dagens system är säkerheten vad gäller registreringen av inkomstbelopp o.d. från kontrolluppgifterna inte lika hög som för preliminärskattebeloppen. För de sistnämnda sker en avstämning mot dels ett särskilt av arbetsgivaren upprättat sammandrag över kontrolluppgifterna, dels mot den under uppbördsåret inbetalda/redovisade preliminärskatten. För lönebeloppen sker ingen avstämning mot något sammandragsbelopp. För lönebeloppen utförs dock såväl registrering som verifiering, dvs. lönebeloppen registreras två gånger. Vidare sker en maskinell jämförelse mot de i deklarationen redovisade inkomsterna (summabelopp).

I ett kommande system där taxeringen skall göras med ledning av de på kontrolluppgifterna redovisade beloppen för lön, förmåner m.m. är det nödvändigt med en mycket hög säkerhet i registreringen. Vi föreslår därför att arbetsgivaren summerar uppgifterna på sammandraget. Misstämningar mellan sammandrag och kontrolluppgifter redovisas på avstämningslistor för kontroll och ev. rättelse på motsvarande sätt som f.n. görs för preliminärskatten.

Kontrolluppgiften innehåller för närvarande ett ganska stort antal uppgifter som inte kan användas för maskinell beräkning av inkomst av tjänst, t.ex. uppgift om olika förmåner (bil, kost, bostad m.m.) och om kostnadsersättningar (reseersättning, traktamentsersättning). Vårt förslag att arbetsgivaren på kontrolluppgiften antingen skall värdera förmånerna eller lämna underlag för att beräkna förmånernas värde möjliggör en maskinell hantering. Godtar inte arbetstagaren värderingen måste han i en fullständig deklaration uppge inkomst av tjänst och själv beräkna förmånens värde i deklarationen. Också socialavgiftsutredningen föreslår att förmånernas värde skall kunna beräknas maskinellt med ledning av uppgifter som arbetsgivaren lämnar på kontrolluppgiften.

Vad gäller kostnadsersättningar har traktamentsbeskattningssakkunniga föreslagit att beskattning av traktamenten i första hand skall ske redan på preliminärskattestadiet och att traktamenten och mot dem svarande avdrag normalt inte skall behöva redovisas på kontrolluppgifter och deklarationer. Detta förenklar kontrolluppgiftsregistreringen.

Genomförs de nu framförda förslagen kan beräkning av i vart fall bruttoinkomst av tjänst i regel ske helt maskinellt med ledning av kontrolluppgifterna.

Maskinell beräkning av inkomst av tjänst med ledning av kontrolluppgifter

I takt med att deklarationsblanketterna 1 a registreras (efter en förberedande granskning) görs en maskinell beräkning av inkomst av tjänst, liksom av pensionsgrundande inkomst, med ledning av de i skatteregistret lagrade kontrolluppgifterna. För skattskyldiga, som enbart har inkomst av tjänst,

görs samtidigt med ledning av beräknad överskjutande eller kvarstående skatt en bedömning om särskild undersökning av taxering eller kreditering bör göras (t.ex. kan felaktig registrering av lön från kontrolluppgift föreligga). Felsignaler avseende sådana fall redovisas på taxeringsavi.

På avi redovisas också kontrolluppgifter med upplysningstext och annan information som gör att en maskinell beräkning antingen inte kan utföras eller måste kontrolleras av deklarationsgranskare (t.ex. vid vissa fall av livränta).

Tillkommer eller ändras kontrolluppgifter för person, som maskinell beräkning av inkomst av tjänst redan gjorts för, görs ny maskinell beräkning av taxeringen, PGI m.m. I vissa fall (jfr ovan) framställs meddelande till granskaren om den nya taxeringen och underlaget för den. Har taxeringsavi tidigare framställts, skrivs alltid meddelande ut om de nya kontrolluppgifterna och den nya taxeringen.

Redovisning i vissa fall av tilläggsuppgifter avseende inkomst av tjänst på deklarationsblanketten

Skattskyldig, som erhållit periodiskt understöd eller uppburit inkomster som han inte fått kontrolluppgift på, skall redovisa tilläggsuppgifter avseende inkomst av tjänst på deklarationsblanketten, fördelade på inkomst som är pensionsgrundande och annan inkomst. Uppdelningen används huvudsakligen för att få en korrekt PGI-beräkning men medger även vissa möjligheter att förhindra dubbeltaxering av inkomst på vilken kontrolluppgift registrerats hos skattemyndigheten men där skattskyldig inte erhållit motsvarande kontrolluppgift. Misstänkta fel rapporteras på en taxeringsavi.

17.2.3 ADB-stöd vid beräkning av inkomst av schablonfastigheter

I avsnitt 17.2.1 har redovisats vilka uppgifter som förtryckts på deklarationsblankett 1 a.

Den skattskyldige räknar på den nya deklarationsblanketten inte fram överskott/underskott på fastigheten. Denna beräkning föreslås göras maskinellt med hjälp av de i skatteregistret lagrade uppgifterna om taxeringsvärden m.m. och med hänsyn till den skattskyldiges tilläggsuppgifter om främst räntor på det i fastigheten nedlagda kapitalet. Extra avdrag medges även maskinellt. Upptäcks vid de maskinella testerna och beräkningarna att den skattskyldige inte ägt en fastighet under hela året eller att den skattskyldige ägt mer än en fastighet skrivs taxeringsavi ut med upplysning härom. Deklaranten får själv beräkna överskott/underskott av fastigheten med hjälp t.ex. av schema i broschyren "Dags att deklarera".

Den s.k. utbotaxeringen kan bestämmas helt maskinellt utan särskild beslutsredovisning. Även underlagsbeloppet för tilläggsbelopp beräknas maskinellt utan särskild beslutsredovisning.

De förtryckta uppgifterna om taxeringsvärde (och byggnadsvärde) kan användas av såväl den skattskyldige som granskaren för redovisning i förmögenhetssammanställningen.

17.2.4 Beräkning av inkomst av kapital och förmögenhet

På deklarationsblankett 1 a föreslås den skattskyldige redovisa intäkter och avdrag i förvärvskällan kapital samt tillgångar och skulder. Registrering görs av summa intäkter/avdrag och summa tillgångar/skulder varigenom ADB-mässigt kan framräknas överskott/underskott av kapital resp. förmögenhet. Genom att tillgångar och skulder särregistreras kan i förekommande fall underskott i förmögenhet hos en make maskinellt avräknas från den andre makens överskott.

Upptäcks vid de maskinella testerna och beräkningarna att den skattepliktiga förmögenheten för den skattskyldige och i förekommande fall för den med denne sambeskattade personen överstiger gränsen för beskattningsbar förmögenhet utskrivs taxeringsavi med upplysning härom.

17.2.5 Maskinell beräkning av extra avdrag

Extra avdrag för folkpensionärer beräknas maskinellt i dagens system varvid jämkning av avdraget med hänsyn till vissa skattefria livräntor, AGS-ersättningar m.m. kan iakttas. Ett stort antal maskinella förslag till extra avdrag måste dock korrigeras vid granskningen.

När den förenklade självdeklarationen genomförs kommer ett korrekt extra avdrag för folkpensionärer att kunna räknas ut maskinellt i flertalet fall. Detta förutsätter emellertid att de föreslagna förenklingarna i de materiella reglerna genomförs. Här kan som exempel nämnas möjligheten att ADB-mässigt reducera det extra avdraget på grund av förmögenhet vari bostadsfastighet ingår.

17.2.6 ADB-tester för att öka säkerheten i längdföringen

Den förenklade deklarationsblanketten har utformats så att sammanställningarna avseende taxering till statlig och kommunal inkomstskatt har slopats. Det innebär således att taxerade inkomster inte längre anges på deklarationsblanketten av den skattskyldige. Inte heller deklarationsgranskaren avses redovisa taxerade inkomster. Deklaranten – och granskaren – anger endast i vissa fall tilläggsuppgifter för inkomstslagen tjänst, kapital eller annan fastighet samt beträffande förmögenhet och betalda pensionförsäkringar.

Genom att sammanställningarna och därmed summeringen av inkomstslagen m.m. till de taxerade inkomsterna faller bort, finns inte längre möjlighet till en maskinell avstämning av samtliga inkomster/underskott. För att få en fullgod säkerhet krävs således andra åtgärder.

Följande ADB-kontroller bör utföras, utöver de som angetts förut i olika punkter:

- varje deklarerad tilläggsuppgift skall såväl registreras som verifieras. Garantier måste skapas för att verifieringen verkligen utförs och att den utförs av annan person än den som utfört registreringen
- maskinella jämförelser görs t.ex. av uträknade inkomster/underskott mot motsvarande belopp enligt föregående års taxering (differensgränser för rimlighetskontrollerna får fastställas senare). Vid stora avvikelser redo-

visas differenserna på taxeringsavi som upplysningsfel
- när alla deklarationer (1 a) registrerats och fyllnadsbetalningarna krediterats (början av september) bör en maskinell beräkning göras för samtliga skattskyldiga av om den beräknade överskjutande eller kvarstående skatten uppgår till ovanligt högt belopp. Berörda skattskyldiga redovisas på blankett (motsvarande taxeringsavin) för undersökning av taxering, längdföring, kreditering m.m. innan skattsedel framställs
- kontroll för utgallring av de skattskyldiga som lämnat förenklad deklaration trots att de inte uppfyller förutsättningarna. Exempel på skattskyldiga som skall slås ut i sådana tester är registrerade delägare i fåmansföretag, skattskyldiga som sålt fastighet under året, skattskyldiga som under någon del av inkomståret erlagt preliminär B-skatt m.fl.
- kontroller görs av vissa företeelser och/eller slumpmässigt i syfte att förhindra systematiska försök från skattskyldiga eller grupper av skattskyldiga att skaffa sig skatteförmåner t.ex. genom att yrka ett obehörigt avdrag. Det är inte lämpligt att det framstår som om den förenklade deklarationen endast kontrolleras översiktligt med maskinella tester.

17.2.7 Anmaning att avge deklaration

Alla skattskyldiga som förutsätts böra lämna deklaration tillställs en förtryckt deklarationsblankett. Det kan inträffa att någon skattskyldig som inte erhållit förtryckt deklaration bedöms böra lämna deklaration. Detta inträffar i de fall kontrolluppgift finns för en person och det maskinellt bedöms att taxering kan komma i fråga.

Anmaningsrutinen, sedan systemet med den förenklade deklarationen genomförts, blir i huvudsak lika med vad som gäller i dag, dvs. ett maskinellt system som bygger på förfarandet för registrering av deklarationer.

Sedan deklarationerna registrerats, sker en genomgång maskinellt av skatteregistret och uttag görs av skattskyldiga som bedöms böra lämna deklaration och som deklaration ej registrerats för. Beträffande dessa skattskyldiga skrivs sedan ut bl.a. anmaning att avge självdeklaration.

I det nya systemet bör maskinellt skrivas ut anmaningsblankett även för skattskyldig som lämnat förenklad deklaration trots att han inte uppfyller förutsättningarna.

17.2.8 Taxeringsbesked

För samtliga skattskyldiga, som lämnat förenklad självdeklaration, utsänds i juni taxeringsåret ett meddelande om taxeringen, s.k. taxeringsbesked. På taxeringsbeskedet redovisas bl.a. specifikation av de kontrolluppgifter, som ligger till grund för taxeringen. I den mån kontrolluppgifter ändras eller tillkommer efter det att taxeringsbeskedet utsänts, skickas nytt taxeringsbesked till den skattskyldige.

Den skattskyldige kan om han upptäcker felaktigheter på taxeringsbeskedet få sin taxering omprövad under taxeringsperioden. Skall den maskinella beräkningen ändras efter ett omprövningsbeslut, aviserar granskaren in de korrekta uppgifterna genom deklarationsblankett eller taxeringsavi. Registrering sker då enligt en rutin för ändringsregistrering. I sådana fall behövs ingen förnyad maskinell kontroll mot ADB-registret med kontrolluppgifter.

V Förslagens genomförande och effekter

18 Genomförande

Vi har redan i anslutning till våra överväganden beträffande de materiella reglerna och förfarandet angett tidpunkten för genomförande av våra förslag till 1986-1988 års taxeringar. I detta avsnitt redogör vi något utförligare för motiven bakom genomförandetidpunkten och den takt i vilken den fortsatta utbyggnaden av reformen kan ske.

18.1 Val av genomförandeperiod

Det förslag till förenklingar inom löntagarbeskattningen som vi presenterar i detta betänkande är omfattande i den bemärkelsen att det innehåller ett stort antal delförslag beträffande såväl de materiella beskattningsreglerna som de bestämmelser som styr förfarandet. Trots omfattningen anser vi det möjligt att genomföra förslagen med början vid 1986 års taxering, om regeringen snarast uppdrar åt RSV att påbörja utvecklingsarbetet. En tidigare start är – även om det skulle föreligga önskemål därom från deklaranternas och skattemyndigheternas sida – inte möjlig. Skälet därtill är att de flesta av de materiella förslagen berör preliminärskatteuttaget och att beslut angående dessa regler inte kan fattas i sådan tid att genomförande till 1985 års taxering kan åstadkommas. Även de formella reglerna lägger hinder i vägen för detta. De förändringar vi föreslår beträffande uppgiftsskyldigheten kan endast med svårighet genomföras om inte uppgiftslämnarna kan anpassa sina rutiner så, att bevakningen och särredovisningen av de begärda uppgifterna kan ske redan från inkomstårets början.

Däremot är det enligt vår mening möjligt att hinna fatta beslut och genomföra de anpassningar av rutiner som krävs för ett genomförande fr.o.m. 1985 års inkomster och därmed 1986 års taxering.

I full utsträckning kan dock inte förslagen genomföras redan vid 1986 års taxering. Av flera skäl är det nödvändigt eller lämpligt att bygga ut det föreslagna systemet för löntagarbeskattning stegvis. Vi bedömer att förslagen i den utformning de givits i detta betänkande kan införas i två steg, vid 1986 års taxering och därefter vid 1988 års taxering. Det är tänkbart att även till 1987 års taxering genomföra vissa delar av reformen, om så befinnes lämpligt. Vi tror emellertid att genomförandet kan ske lugnare och med större säkerhet, om inledningen får sträcka sig över två taxeringsår. Detta skulle ge framför allt skattemyndigheterna möjlighet att pröva systemets funktion i olika avseenden, att dra erfarenheter och hinna rätta till brister

innan reformen träder i kraft i full utsträckning. Utredning och detaljutformning av program och rutiner är tidskrävande i synnerhet beträffande ett så genomgripande förslag som den förenklade självdeklarationen och förfarandet kring den.

Det mest betydelsefulla delförslaget som inte kan genomföras vid 1986 års taxering är uppgiftsskyldigheten beträffande inlåningsräntor, som är avsedd att förenkla redovisningen av inkomst av kapital. Denna uppgiftsskyldighet kan enligt vår mening inte införas förrän till 1988 års taxering. Anledningen är att banker och kreditinstitut innan dess inte kan lämna uppgifter av sådan kvalitet och omfattning att de kan läggas till grund för beskattning. Vi föreslår emellertid att uppgiftsskyldighet för kontrolländamål skall införas från 1986 års taxering. Det behövs enligt vår mening två år för banker och skattemyndigheter att utforma rutiner och vinna erfarenheter från hanteringen av det mycket stora antalet kontrolluppgifter avseende räntor.

Beträffande några av de materiella frågor vi behandlat i övervägandena föreslår vi att man skall avvakta resultatet av andra utredningar, eller att det ändamål som den nuvarande skatteregeln tillgodoser i fortsättningen skall beaktas utanför skattesystemet. Vi är medvetna om att detta kan få konsekvenser för genomförandet av vårt förslag, så att delar av detta kan genomföras först efter 1986 års taxering. Överflyttningen av stödet till sjuka och handikappade från extra avdrag vid taxeringen till andra former utanför beskattningen är exempel på ett sådant delförslag, liksom frågan om förmögenhetens inverkan på extra avdrag för nedsatt skatteförmåga, då fastighet ingår bland tillgångarna.

18.2 Genomförandemetod

Den omständigheten att genomförandet inte kan ske vid ett och samma års taxering, utan måste delas upp i två eller flera steg, aktualiserar frågan om hur övergången från dagens deklaration till den förenklade deklarationen skall ske för berörda skattskyldiga. Vi har diskuterat i huvudsak två metoder.

Den första av dessa innebär att deklarationsblanketten utformas så, att för varje steg i reformen endast de företeelser tas med, som ger den förenklingseffekt som vi avser att den slutligen skall få. Vid 1986 års taxering skulle då inkomst av tjänst, annan fastighet (villaschablonen), allmänna avdrag och de flesta extra avdrag för nedsatt skatteförmåga kunna ingå, medan inkomst av kapital och vissa extra avdrag måste lämnas utanför. Metoden förutsätter att den förenklade deklarationsblanketten förändras på väsentliga punkter från 1986 till 1988.

Fördelen med denna metod är att antalet tilläggsuppgifter blir litet och att förenklingseffekten utnyttjas fullt ut för de deklaranter som kan använda sig av deklarationen. Å andra sidan blir dessa endast omkring 1,5 milj. första genomförandeåret. Den totala förenklingseffekten blir låg. Det blir också svårare att träffa rätt med utsändande av förtryckta blanketter. Blankettbyten kan förväntas bli frekventa.

Den andra metoden kännetecknas av att deklarationsblanketten utformas så, att den redan under första genomförandeåret vänder sig till praktiskt

taget hela den krets av deklaranter, som skall kunna använda den när systemet är fullt utbyggt. Detta kan ske genom att deklaranten första året får lämna tilläggsuppgifter beträffande förhållanden som senare – när tillförlitliga uppgifter kan lämnas från tredje man – kan ingå bland grunduppgifter. Även denna metod innebär att deklarationsblanketten får ändras för att anpassas till systemets utbyggnadsgrad. Ändringarna blir dock mindre och träffsäkerheten vid blankettvalet större. Dessutom kan fler deklaranter – mellan 3,5 och 4 milj. enligt våra beräkningar – redan från början använda den förenklade blanketten. Förenklingseffekten kan dock för den enskilde bli mindre framträdande.

Vi ser flest fördelar med den senare metoden och har därför utformat våra blankettförslag med hänsyn härtill. Det framstår för oss som angeläget, att redan från början få med så stor del som möjligt av den krets deklaranter vi slutligen vill nå med förslaget. Därigenom kommer endast mindre grupper deklaranter att tillkomma efterhand som utbyggnaden fortskrider.

Även om denna metod används måste den förenklade deklarationen inledningsvis avgränsas snävare för att utesluta företeelser vari ingår bedömningsmoment eller som kräver utredning. Exempel på en sådan företeelse är extra avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader.

18.3 Utvecklingsmöjligheter

Den förenklade löntagarbeskattningen kan enligt vår mening utvecklas och utsträckas till att omfatta ännu fler deklaranter. Möjligheterna att rationalisera och förenkla förfarandet sammanhänger med reglerna för beslutsformer, rättelsemöjligheter och besvärsformer. Till dessa frågor återkommer vi i vårt nästa betänkande vid årsskiftet 1984/85. Vi avser då att lämna förslag om bl.a. tjänstemannataxering, tidigare avräkning och skattsedelsutskrift i de enkla fallen samt förlängd omprövnings- och besvärsperiod.

Antalet deklaranter som kan utnyttja den förenklade deklarationen är främst beroende av vilka materiella beskattningsregler som styr löntagarbeskattningen. Vi har lämnat ett antal förslag till förenklingar av de materiella reglerna. På detta område finns dock enligt vår uppfattning ytterligare möjligheter i framtiden.

Det är särskilt på två områden förenklingsmöjligheterna finns. Det första är de kvarvarande inslagen av sambeskattning dvs. uppdelningen på A- och B-inkomst samt gemensam förmögenhetsberäkning mellan sambeskattade och inom familjer. Sambeskattningen innebär betydande administrativt merarbete eftersom andra makens, sambeskattades eller hela familjens deklarationer måste hanteras tillsammans. Detta är särskilt betungande när sambeskattade är mantalsskrivna på olika orter. Deklarationerna hanteras då av olika skattemyndigheter, som måste samordna sina beslut. Ett slopande av de kvarvarande sambeskattningsinslagen skulle därför medföra väsentliga förenklingseffekter.

Det andra området är beskattningen av villor och fritidshus inkl. garantibeskattningen av dessa. Med dagens regler medför förvärvskälleindelningen särskilda problem i detta avseende både för deklaranterna och

skattemyndigheterna vid kontrollarbetet. Svårigheterna har accentuerats av den reformerade inkomstbeskattningen, som för att få full effekt förutsätter att förvärvskällereglerna iakttas strikt vid redovisningen i deklarationen. Långtgående förenklingar skulle kunna åstadkommas om beskattningen av villor och fritidshus – liksom f.n. bostadsrätter – kunde ske under inkomst av kapital. Detta borde i så fall gälla oavsett i vilken kommun fastigheten ligger. Alla skuldräntor som en löntagare yrkar avdrag för skulle då dras av i samma förvärvskälla. Möjlighet att införa uppgiftsskyldighet beträffande utgiftsräntor att läggas till grund för beskattningen skulle då öppnas. Garantibeskattningen av alla hithörande fastigheter skulle kunna ske i hemortskommunen och övriga kommuner kompenseras för skattebortfallet via skatteutjämningssystemet. Den nyligen införda avdragsbegränsningen och den därtill knutna kvittningsregeln mellan underskott av villafastighet och överskott under kapital skulle i så fall behöva utformas på annat sätt.

Vi har inte ansett oss kunna utreda dessa frågor tillräckligt för att nu lägga fram förslag till ändringar inom den tid som vi haft till förfogande för vårt arbete med löntagarbeskattningen. Vi har emellertid velat peka på några områden inom löntagarbeskattningen, där betydande utrymme för förenklingar finns. I anslutning härtill vill vi också betona att varje ytterligare regeländring som kräver utökat uppgiftslämnande i deklarationen och beslut i samma ordning som gäller för taxeringen i övrigt minskar värdet av våra förslag.

19 Administrativa konsekvenser

Vi har i samband med redogörelserna för de olika förslagen till materiella och formella ändringar behandlat effekterna från förenklingssynpunkt. I detta avsnitt vill vi göra en prognos om förslagens sammantagna effekter för skattemyndigheterna. Prognosen skall ställas i relation till direktivens krav att våra förslag skall möjliggöra en överflyttning av granskningsresurserna mot det svårkontrollerade deklarationsmaterialet.

19.1 Effekter för granskningsorganisationen

Deklarationsundersökningen TN-81 visade att ca 1,8 milj. deklarationer från fysiska personer ändrades eller utreddes i någon form. Antalet åtgärder,

Tabell 19.1 Förslagens påverkan på vanliga åtgärder vid taxeringen

Företeelse	Åtgärder enligt TN–81	Effekt av vårt förslag
Inkomster av tjänst	ca 300 000	Merparten bortfaller eftersom kontrolluppgifter läggs till grund för beskattning
Avdrag under tjänst		
– facklitteratur	ca 20 000	Merparten täcks av schablonavdrag
– övriga småavdrag	ca 100 000	
– 100–kr. avdrag	ca 110 000	Slopas
– avrundning	ca 43 000	
Ö–skatteränta	ca 93 000	Slopas
Extra avdrag (sparavdrag)	ca 110 000	Enklare regler underlättar
Intäkt av villafastighet	ca 100 000	Merparten bortfaller på grund av förtryckning av uppgifter
Extra avdrag	ca 63 000	
Övrigt i villaschablonen	ca 60 000	
Garantibelopp	ca 158 000	
Förvärvsavdrag	ca 130 000	Slopas
Underhållsbidrag	ca 50 000	
m.m.		
Överföringar, summeringar, sammanställningar	ca 750 000	Merparten bortfaller genom enklare blankett, där dessa företeelser inte förekommer

främst avvikelser från deklaranternas redovisning, uppgick till ca 3,0 milj. Vi beräknar att de förslag vi presenterat beträffande de materiella reglerna i form av schablonavdrag, slopade avdrag och övriga förenklingar samt förfarandets och blankettens utformning kommer att undanröja ett mycket stort antal av de vanligaste felanledningarna och kraftigt minska kontrollbehovet. I tabell 19.1 ger vi en översiktlig sammanställning över fel som kan förväntas bortfalla.

Totalt räknar vi med att antalet felanledningar minskar med omkring 1,5 milj. i det förenklade deklarationssystemet. Dessutom påverkar de förenklade materiella reglerna även granskningsarbetet med övriga deklarationer om än i mindre utsträckning. Effekterna för granskningsorganisationen blir betydande, när förändringarna är helt genomförda.

Vi har utgått ifrån att statsmakternas tidigare fattade beslut, att all granskning skall utföras av tjänstemän, ligger fast och att fritidsgranskningen således skall upphöra. Vi finner det därför naturligt, att i första hand utnyttja effekterna av det förenklade deklarationssystemet till att minska fritidsgranskningen successivt. Detta bör kunna ske med början redan vid 1986 års taxering. Tjänstemannagranskning bör kunna vara genomförd till 1988 års taxering.

De vinster som det förenklade deklarationssystemet innebär torde under de inledande åren till största delen konsumeras av det ökade tjänstemannabehov som fritidsgranskningens slopande kräver. En viss styrning av resurserna mot en fördjupad granskning av svårkontrollerade deklarationer torde dock systemet medge redan från början. Efter hand som systemet kommer i utvidgad tillämpning och "sätter sig" blir denna möjlighet alltmer förstärkt. I vad mån en radikal förändring kan åstadkommas härvidlag sammanhänger emellertid också med ambitionsnivån i taxeringen.

Som vi framhållit i annat sammanhang har denna fråga uppmärksammats i samband med RS-reformens genomförande. I prop. 1977/78:181 s. 247 uttalade sålunda departementschefen att rättelse av en deklaration kunde underlåtas i klara fall om det ifrågasatta beloppet understeg 100 kr. Här avsågs närmast avdragsyrkanden över de gränsbelopp som fastställts i lag. Gällde saken att starta en utredning för att kunna bedöma en viss fråga kunde åtgärden underlåtas om det tvistiga beloppet rörde sig om högst 500 kr. Uttalandet bör ses mot bakgrunden av bestämmelsen i 65 § TL som säger att TN får underlåta att rätta en deklaration om avvikelsen endast skulle avse ett mindre belopp.

I det förenklade deklarationssystemet sker kontrollarbetet så långt möjligt maskinellt. I ett stort antal fall behöver den skattskyldige endast komplettera den tvåsidiga blanketten med sin namnteckning. I så fall begränsar sig granskningen till en avstämning av att så skett. I andra fall har den skattskyldige tillfört blanketten vissa tilläggsuppgifter. Även om vår strävan varit att utforma de materiella beskattningsreglerna så att behovet av tilläggsuppgifter inskränks för att blanketten inte skall inbjuda till kontroll, fordrar dessa uppgifter viss uppmärksamhet från kontrollsynpunkt. Det bör emellertid anmärkas att något felaktigt utnyttjande av fasta avdrag inte kan förekomma i den förenklade deklarationen. Systemet innebär att den som använder blanketten förklarar sig nöjd med de schablonavdrag som lagstiftningen medger. Därutöver medges avdrag endast för skuldräntor,

tomträttsavgäld och pensionsförsäkringspremier enligt specifikationer. Den som vill ha andra avdrag hänvisas till den fullständiga deklarationen. Den maskinella granskningen kan därför knappast avslöja felaktigheter av den arten att den nyss nämnda 100-kronorsgränsen skulle vara tillämplig. Andra granskningssignaler kan däremot vara inbyggda i systemet, t.ex. att skuldränteavdragen är anmärkningsvärt höga eller att relationen mellan inkomst och pensionsförsäkringspremie inte är "normal". Beträffande den fullständiga deklarationen är granskningssituationen i stort sett oförändrad mot f.n. även om avskaffandet av vissa avdrag och omkonstruktionen av andra i vårt förslag sannolikt medför en viss effektivitetsvinst.

I det förenklade deklarationssystemet blir alltså den nyssnämnda rekommendationen i viss mån "överspelad". Den frågan kan då ställas hur ambitionsnivån bör avvägas i fortsättningen. Enligt vår mening bör den inte anpassas till några beloppsgränser. I stället bör granskningen bedrivas efter delvis nya principer i syfte att använda de tillgängliga resurserna mer effektivt. Det kan sålunda vara lämpligt att variera ambitionsnivån år för år och vidare att ge utrymme för en viss stickprovskontroll. Lämpligen bör denna fråga bli föremål för årliga överväganden mellan RSV, skattecheferna och övriga personer som bör ha inflytande på hur kontrollinriktningen skall bestämmas. För att säkerställa att de svårkontrollerade deklarationerna blir granskade i tillräcklig omfattning bör årligen fastställas en övergripande kontrollplan där ambitionsnivån bestäms med hänsyn till de tillgängliga resurserna.

Hur granskningen skall bedrivas på fältet bör bestämmas av skattechefen i varje län i samråd med RSV som därvid förutsätts tillse att likformighetskravet upprätthålls. Vi föreslår att detta kommer till uttryck i 14 § TL.

Uppföljningen av kontrollarbetet bör ägnas större uppmärksamhet än f.n. och lämpligen resultera i en årlig verksamhetsberättelse.

Nu berörda frågor torde komma att behandlas av den utredningsman som regeringen aviserat för att se över ledningen av och samordningen inom den regionala skatteorganisationen m.m. (prop. 1983/84:100 bil. 9 s. 15).

19.2 Effekter för skatteförvaltningen i övrigt

Förslagen får återverkningar även på andra delar av skatteförvaltningen än granskningsorganisationen i snäv bemärkelse, dvs. den direkt granskande personalen och fritidsgranskarna. Fritidsorganisationen tar stora resurser i anspråk för rekrytering, utbildning, råd och service i övrigt. Det fritidsgranskade materialet behöver dessutom efterbehandlas, eftersom dessa funktionärer inte utför hela arbetet med deklarationerna. PGI-beräkning samt beslut om skattetillägg och förseningsavgift är exempel på arbetsuppgifter som måste utföras efter det att fritidsgranskaren lämnat ifrån sig deklarationerna. Fritidsgranskningen kräver också resurser för hantering av det material som skickas mellan LSM och TN.

Genom att den förenklade deklarationen inte ger utrymme för något större antal deklarerade uppgifter kan registreringen förväntas minska kraftigt. Detta ger utrymme för den ökning av registreringen som blir följden av EKO-kommissionens förslag om standardiserade räkenskapsutdrag, som

lämnats i betänkandet (SOU 1983:75-76) Företagens uppgiftsskyldighet för beskattningsändamål. Denna ökade registrering möjliggör ADB-bearbetningar, som kan effektivisera granskningen av det svårkontrollerade deklarationsmaterialet.

De resurser som våra förslag frigör utanför granskningsorganisationen, kan i allmänhet inte omedelbart inriktas mot kontroll av det allvarliga skatteundandragandet. Personalen är varken rekryterad eller utbildad för sådana arbetsuppgifter. Däremot anser vi det vara möjligt att efter viss utbildning inrikta dessa resurser mot arbetsgivarkontroll vilket blir av stor betydelse i det förenklade deklarationssystemet.

Sammanfattningsvis anser vi att våra förslag angående löntagarbeskattningen bildar förutsättningar för att slopa fritidsgranskningen och förstärka arbetsgivarkontrollen. De medger emellertid inte på kort sikt någon väsentlig omprioritering av granskningsresurserna mot de svårkontrollerade deklarationerna. För att uppnå detta mål krävs andra åtgärder, t.ex. förlängd taxeringsperiod, säkrare urvalsmetoder beträffande granskning- och revisionsobjekt, ändrad inriktning av rekryteringen och utbildningen. Vi återkommer i vårt nästa betänkande om taxeringsförfarandet med förslag i några av dessa avseenden.

19.3 Effekter vid uppbörd av skatt

Vårt förslag om förenklad taxering innebär också förenklingar inom uppbördsområdet.

Enligt gällande regler upprättas källskattetabeller med skattesats i helt krontal och med 4 kolumner i varje skattetabell. Följande avdrag beaktas i skattetabellerna (4 § 1 mom. UBL).

	Kol. 1	Kol. 2	Kol. 3	Kol. 4
Grundavdrag	X	X	X	X
Förvärvsavdrag			X	X
Skattereduktion		X		X

Om förslagen att avskaffa förvärvsavdrag och skattereduktion genomförs behövs bara en enda kolumn. Begreppet "kolumn" blir också obehövligt. Det är tillräckligt att ange skattetabellens nummer, exempelvis "Skattetabell 30".

Effektivitetsvinster uppkommer vid upprättande av tabeller. LSM befrias från uppgiften att ange vilken kolumn varje A- skattebetalare skall hänföras till. För A-skattebetalarna är det tillräckligt att ange att A-skatt skall betalas. Skattetabellens nummer styrs av den kommunala skattesatsen i kommunen och församlingen.

Många arbetsgivare räknar A-skattens storlek med dator i stället för att använda skattetabellerna. Arbetsgivarnas programmering underlättas genom att kolumnerna avskaffas.

För de arbetsgivare som räknar skatteavdrag med ledning av tabellerna underlättas arbetet genom att tabellerna blir överskådligare. Risken för

felaktiga avdrag minskar. Med dagens kolumnindelning måste jämkning ske av preliminär A- skatt i många fall där det genom förslaget inte blir aktuellt. Som exempel kan nämnas följande:

1) Ensamstående skattskyldig får barn senast den 1 november under inkomståret. Jämkning sker på så sätt att kolumn 1 ändras till kolumn 4.
2) Man med hemmafru placeras i kolumn 2. Hustrun börjar förvärvsarbeta. Hon placeras i kolumn 1. Om det finns barn placeras hon i kolumn 3 förutsatt att hon har den lägsta A-inkomsten av makarna. Mannens A-skatt ändras genom jämkning. A-skatt skall dras efter kolumn 1 om mannen har den högsta A-inkomsten och i annat fall efter kolumn 3.
3) Skattemyndigheterna har gjort den bedömningen att mannen har den högsta A-inkomsten och har därför placerat honom i kolumn 1. Hustrun placeras i kolumn 3 eftersom hon bedömts bli berättigad till förvärvsavdrag. Det visar sig senare under året att hustrun har högre A-inkomst. Mannen placeras därvid i kolumn 3 och hustrun i kolumn 1.

Källskattesystemet bygger på den allmänna principen att den preliminära skatten skall motsvara den slutliga skatten. De bestämmelser som gäller vid taxeringen reglerar därför också beräkningen av preliminär skatt. LSM kan jämka den preliminära skatten om det kan antas att den skattskyldige får extra avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Vårt förslag till ändring av 50 § 2 mom. KL innebär att nedsatt skatteförmåga till följd av långvarig sjukdom eller olyckshändelse inte skall beaktas vid taxeringen. Det får i stället ankomma på sociala myndigheter att pröva frågan om bidrag i den mån ersättning från försäkringskassa inte ger tillräckligt stöd.

På uppbördssidan innebär detta att jämkning av preliminär skatt vid nedsatt skatteförmåga till följd av långvarig sjukdom eller olyckshändelse inte kan ske. Antalet jämkningsärenden kommer därför att minska. Det bör dock påpekas att antalet sådana jämkningsfall är relativt få.

20 Kostnadsberäkningar

20.1 Kostnadsberäkningar på grund av ändrade materiella regler

I det föregående har lämnats uppgifter om hur våra förslag beträffande avdrag och skattereduktioner beräknas påverka det allmännas skatteintäkter. Dessa beräkningar har utförts på grundval av statistikuppgifter för inkomståret 1981 och sedan framräknats till inkomståret 1983 med beaktande av de förändringar i skattereglerna som inträffat. Emellertid är avsikten att dessa våra förslag skall träda i kraft först fr.o.m. inkomståret 1985. Av denna anledning görs här en ytterligare framskrivning av våra förslags inverkan på det allmännas skatteintäkter till 1985. Uppgifterna måste med nödvändighet bli mycket osäkra men lämnar samtidigt en viss upplysning om hur kostnaderna successivt förändras med tiden.

Beträffande avdragen under tjänst föreslår vi

- att nuvarande schablonavdrag på 1 000 kr. ersätts av ett schablonavdrag på 2 000 kr., som avser alla kostnadstyper utom kostnader för resor i tjänsten eller vid arbete på annan ort än hemorten eller vid dubbel bosättning,
- att schablonavdraget på 100 kr. slopas.

Vi har beräknat de minskade skatteintäkterna till netto 1,4-1,5 miljarder kr. vid 1984 års taxering. Två år senare torde antalet inkomsttagare med schablonavdrag ha ökat något men trots detta torde de minskade skatteintäkterna för det allmänna ha reducerats till netto 1,2-1,3 miljarder kr. Detta beror framför allt på de ökade kostnaderna för allmänna kommunikationer som ju medför att skillnaden mellan schablonavdraget och de faktiska kostnaderna blir allt mindre.

Beträffande avdragen under kapital föreslår vi att sparavdraget höjs till 1 000 kr. och individualiseras samt att avdrag för förvaltningskostnader upp till 1 000 kr. inte medges. Vi har beräknat att dessa åtgärder i stort sett är kostnadsneutrala för det allmänna vid 1984 års taxering. Vid 1986 års taxering torde intäktsökningen på grund av begränsningen av avdragen för förvaltningskostnader uppgå till ca 125 milj. kr., medan skattebortfallet på grund av det ändrade sparavdraget torde uppgå till 125 à 150 milj. kr. Åtgärderna bedöms således fortfarande vara i stort sett kostnadsneutrala.

Beträffande inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet föreslår vi ett avdrag för korttidsaktier om 1 000 kr. för varje skattskyldig.

Även med hänsyn till försålda teckningsrätter – i den mån de deklareras – torde antalet berörda skattskyldiga inte uppgå till mer än ca 50 000. Detta sammanhänger med att aktieinnehavet hos fysiska personer i så stor utsträckning ligger på fasta händer. Med hänsyn till att alla inte skulle kunna utnyttja 1 000-kronorsavdraget helt kan skattebortfallet uppskattas till ca 25 milj. kr.

Vi föreslår vidare under detta inkomstslag att det hittillsvarande avdraget för äldre aktier sätts till 2 000 kr. för varje skattskyldig. För ensamstående och sambeskattade där endast en har aktier innebär detta en minskning med 1 000 kr., medan individualiseringen för makar, som båda har aktier, innebär en höjning med samma belopp. Även om makarna i stor utsträckning skulle anpassa sig till de nya reglerna genom uppdelning av aktieinnehavet sig emellan, så torde förslaget innebära ökade skatteintäkter.

Hur stor ökningen skulle bli kan endast gissningsvis uppskattas. Som nyss sagts torde antalet skattskyldiga som får minskat avdrag överstiga antalet som får ökat avdrag. Skillnaden torde uppgå till 25 000 à 50 000 personer vilket medför att de ökade skatteintäkterna kan uppskattas till 15 à 25 milj. kr.

Det sammanlagda resultatet av de båda förslagen torde i stort sett innebära oförändrade skatteintäkter. Även om kostnaderna endast gissningsvis kan uppskattas torde man med stor säkerhet kunna säga att det verkliga resultatet endast kan avvika härifrån med något 10-tal milj. kr.

Beträffande de allmänna avdragen föreslår vi

- att förvärvsavdraget slopas och att stödet till barnfamiljerna ges i annan form samt
- att avdraget för underhållsbidrag till inte hemmavarande barn slopas och att kompensation härför ges utanför inkomstskattesystemet.

Genom de slopade avdragen beräknas skatteintäkterna för det allmänna öka med ca 1 150 milj. kr. vid tillämpning på 1984 års taxering. Härav faller ca 750 milj. kr. på förvärvsavdragen och ca 400 milj. kr. på avdragen för underhållsbidragen. Vid 1986 års taxering torde intäktsökningen på grund av slopade förvärvsavdrag bli något lägre då förvärvsavdragssumman synes börja minska något. Avdragen för underhållsbidragen torde däremot öka något på grund av att allt fler betalar fullt avdragsbelopp. Genom att marginalskatterna sänks torde dock inte ökningen av skatteintäkterna bli större utan snarare bli något mindre. Totalt kan ökningen av skatteintäkterna uppskattas till omkring 1 100 à 1 150 milj. kr. vid 1986 års taxering.

Vi föreslår även att skattereduktionen för hemmamake slopas i sin helhet och att ev. kompensation härför ges i form av stödåtgärder utanför inkomstskattesystemet. Statens ökade skatteintäkter vid 1984 års taxering på grund av förslaget har uppskattats till ca 600 milj. kr. Detta belopp har sedan länge successivt minskat och vid 1986 års taxering kan de ökade skatteintäkterna beräknas till ca 550 milj. kr.

Slutligen föreslår vi att det extra avdraget för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdomskostnader slopas och att samhällets stöd till sjuka och handikappade ges i andra former samt att reglerna för extra avdrag för nedsatt skatteförmåga för pensionärer ändras i vissa avseenden. Bl.a. skall hänsyn endast tas till den skattskyldiges egen förmögenhet vid beräkningen

av förmögenhetens inverkan på det extra avdraget.

Det finns inget underlag för att beräkna de förändringar i skatteintäkterna för det allmänna som dessa förslag medför men i viss mån tar de ut varandra. Hänsynstagandet till enbart den egna förmögenheten vid beräkningen av de extra avdragen torde emellertid medföra betydligt större skatteminskningar än slopandet av det extra avdraget på grund av sjukdomskostnader medför i ökade skatteintäkter. Kanske kan nettoresultatet av de här föreslagna åtgärderna medföra en skatteminskning av storleksordningen 100 milj. kr.

Sammanställning över förslagens effekter på skatteintäkterna vid 1986 års taxering

Förslag	Effekt (+ eller –) Milj.kr.
Inkomst av tjänst	
– höjt schablonavdrag	– 1 200–1 300
– slopat 100-kronorsavdrag	+ 30
Inkomst av kapital	
– förvaltningskostnader	+ 125
– ändrat sparavdrag	– 125–150
Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet	
– korttidsaktier nytt avdrag	– 25
– äldre aktier ändrat avdrag	+ 25
Allmänna avdrag	
– förvärvsavdrag	+ 700–750
– avdrag för underhållsbidrag	+ 400
Skattereduktion	+ 550
Extra avdrag för nedsatt skatteförmåga	– 100

Att summera förslagens effekter på skatteintäkterna anser vi inte meningsfullt med hänsyn till att vi förutsätter att den besparing, som uppkommer genom vissa av förslagen, helt eller delvis konsumeras av de ökade utgifter för det allmänna som kompenserande åtgärder utanför beskattningen föranleder. Om man antar att denna besparing helt tas i anspråk för sådana åtgärder, pekar siffrorna på att våra förslag medför minskade skatteintäkter med drygt en miljard kr. På grund av det osäkra underlaget har vi då inte beräknat några ökade skatteintäkter genom det obligatoriska uppgiftslämnandet om bankräntor. Som "motpost" bör också ställas de inte mätbara konsekvenser som det förenklade deklarationssystemet har i form av mindre krångel för de skattskyldiga och en effektivare skatteförvaltning.

20.2 Kostnadseffekter på grund av ändrade förfaranderegler

Ett av de viktigaste ändringsförslagen beträffande förfarandereglerna är den utvidgade uppgiftsskyldigheten till ledning för annans taxering, särskilt vad gäller inlåningsräntor. Effekterna av detta förslag på skatteintäkterna kan inte med säkerhet fastställas. I betänkandet Kontroll av räntor redovisades

en inkomstökning av 400 milj. kr. årligen i 1980 års kostnads- och ränteläge. Vi tror – mot bakgrund av därefter genomförda kontrollaktioner – att inkomstförstärkningen totalt sett kommer att bli väsentligt större, om de indirekta effekterna på extra avdrag och bostadsbidrag medräknas.

Den ökade uppgiftsskyldigheten medför emellertid kostnader för uppgiftslämnarna och skattemyndigheterna. För de senares del beräknades kostnaderna 1980 till 10,9 milj. kr. i driftkostnader. Vårt förslag är delvis annorlunda utformat än det förslag som redovisades i Kontroll av räntor. Bl.a. har undantag gjorts för ränta och behållning för vissa konton som personnummer inte kan anges för. Den totala volymen av uppgifter, som skattemyndigheterna skall hantera, blir därför lägre. På grund härav räknar vi med att kostnaderna för skattemyndigheterna kan hållas på den nivå som redovisades i betänkandet 1980.

Vi avstår från att göra beräkningar av uppgiftslämnarnas kostnader, eftersom det är oklart vilken effekt det nyss nämnda undantaget kommer att få för de olika kreditinstitutens kostnader. Förutsättningarna för uppgiftslämnandet varierar också mycket kraftigt mellan olika uppgiftslämnare. I betänkandet Kontroll av räntor redovisades bankernas kostnader till 139 milj. kr. i engångskostnader och 32,8 milj. kr. i driftkostnader per år.

För skatteförvaltningen är våra förslag i stort kostnadsneutrala. Administrationen av löntagarbeskattningen förutsätts ske inom ramen för nuvarande organisation. De resurser som kan frigöras på grund av den förenklade hanteringen av deklarationer behöver sättas in som förstärkning av arbetsgivarkontrollen eller tas i anspråk för granskning av det svårkontrollerade deklarationsmaterialet. Besparingar i registreringsarbetet tas i anspråk om förslaget angående standardiserade räkenskapsutdrag genomförs.

Vårt förslag öppnar emellertid möjlighet att successivt avveckla fritidsgranskningen av deklarationer. Kostnaderna för fritidsgranskningen kan därför redan vid 1986 års taxering minska väsentligt. Enbart för granskningen av dagens 3,8 milj. deklarationer betalas för detta ändamål mellan 30 och 35 milj. kr. Med ökad tjänstemannagranskning kan taxeringsdistrikten göras större, vilket reducerar behovet av fritidsfunktionärer ytterligare.

Genomförandet av ett förenklat system för löntagarbeskattning kräver insatser inom RSV för detaljutredning, system- och programarbete, utbildning och information. Särskilt kommer systemarbetet för ADB-stödet och informationen till allmänheten om den förenklade självdeklarationen att bli omfattande.

VI Författningskommentar

1 Förslag till lag om förenklad självdeklaration

1 §

Bestämmelsen innebär att lagen gäller vid inkomst- och förmögenhetstaxering enligt TL då en förenklad självdeklaration lämnats. Enligt 2 § 1 mom. första stycket TL avses med inkomsttaxering taxering till kommunal och statlig inkomstskatt och med förmögenhetstaxering taxering till statlig förmögenhetsskatt.

2 §

Första stycket. I 24 § 1 mom. TL föreslår vi att självdeklaration skall vara antingen allmän eller särskild självdeklaration enligt TL eller förenklad självdeklaration enligt denna lag. Kopplingen med TL innebär att lagen om förenklad självdeklaration tillämpas i enlighet med vad som däri särskilt anges och att TL:s bestämmelser i övrigt gäller i tillämpliga delar. Utöver lagen om förenklad självdeklaration gäller således TL:s bestämmelser i avseende på t.ex. taxeringsorganisationen, skyldighet att föra anteckningar m.m., skyldighet att lämna självdeklaration, kontrolluppgifter och andra uppgifter för annans taxering, TN:s verksamhet m.m. och besvär över TN:s beslut.

Andra–fjärde styckena. I dessa stycken anges vilken innebörd vissa uttryck som förekommer i lagförslaget skall ha. Förslagen motiveras av lagtekniska skäl.

3 §

Bestämmelsen anger de allmänna förutsättningarna för att en deklarationsskyldig skall få fullgöra sin deklarationsskyldighet genom en förenklad självdeklaration – i den mån han inte omfattas av undantagen i 4 §. I det inledande stycket bestäms kretsen skattskyldiga och i punkterna 1–7 anges de inkomst- och förmögenhetsförhållanden m.m. som deklarationsskyldigheten får omfatta. I punkterna 1–3 samt 7 finns, förutom positiva kriterier, vissa begränsningar enligt vad nedan sägs. Skälet för begränsningarna är att de avsedda företeelserna är relativt ovanliga och att de kräver särskild redovisning i deklarationen.

Av *punkt 1* framgår, att det enda avdrag som kan medges är ett s.k.

schablonavdrag från anställningsinkomst. Vi föreslår i betänkandet att detta avdrag, enligt bestämmelsen i 33 § 2 mom. första stycket KL får medges med högst 2 000 kr.

Av *punkt 2* framgår, att sådan bostad eller förmån av fastighet som tillkommit medlem av bostadsförening eller delägare i bostadsaktiebolag som anges i punkt 2 andra stycket i anvisningarna till 38 § KL – dvs. s.k. bostadsrättslägenhet – dels skall ha innehafts hela beskattningsåret, dels inte får ha varit upplåten mot vederlag till annan under beskattningsåret.

Av *punkt 3* framgår att annan fastighet endast kan redovisas då fråga är om dels en enda fastighet, dels att intäkten för denna fastighet kan beräknas enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom. första stycket KL (s.k. schablonmetod).

Fastigheten måste vidare dels ha åsatts taxeringsvärde för beskattningsåret dels ha innehafts under hela beskattningsåret. Av den föreslagna regleringen framgår slutligen indirekt att fastigheten under året inte får ha varit utnyttjad i förvärvssyfte i annat än ringa omfattning enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom. sista stycket KL och de i punkt 6 av anvisningarna till 24 § samma lag närmare angivna detaljbestämmelserna.

Av *punkt 7* framgår, att om s.k. räntetillägg enligt Si är i fråga så måste tillägget ha redovisats med belopp på kontrolluppgift enligt bestämmelserna i 37 § 2 mom. TL.

Av förslagen följer motsatsvis att vissa företeelser inte omfattas av bestämmelserna, t.ex. redovisning av olika typer av näringsverksamhet, bl.a. inkomst av jordbruksfastighet, rörelse eller sådan annan fastighet för vilken intäkten skall beräknas på annat sätt än enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom. första stycket KL (s.k. konventionellt beskattad fastighet).

Att den som gjort smärre vinster genom aktieförsäljningar ändå kan använda den förenklade deklarationen utan att det särskilt anges i 3 §, följer av den nya bestämmelsen i 25 d § TL. Häri undantas nämligen vinster upp till angivna belopp från redovisningsplikt. Undantaget gäller såväl den förenklade som den fullständiga deklarationen.

Slutligen har förslaget utformats så att deklarationsskyldigheten *får* fullgöras genom en förenklad självdeklaration. Detta innebär att den som av skilda anledningar inte vill använda den förenklade självdeklarationen, utan istället vill använda en allmän och i förekommande fall en särskild självdeklaration, har rätt att göra detta.

4 §

I bestämmelsen anges de deklarationsskyldiga som generellt undantas från vad som angivits i 3 § – även om de uppfyller förutsättningarna i nämnda paragraf. Vad avser punkterna 1 och 2 är undantagen betingade av främst kontrollskäl. För de deklarationsskyldiga i punkt 1 – den s.k. FÅAB-kretsen enligt bestämmelserna i 35 § 1 a mom. åttonde och nionde styckena i KL – finns dessutom särbestämmelser med avseende på kompletterande redovisning i självdeklarationen enligt bestämmelsen i 25 § första stycket punkt 8 i TL. Vi föreslår ingen ändring i denna redovisningsskyldighet.

Deklarationsskyldiga enligt punkterna 3 och 4 föreslås undantagna på grund av att de angivna företeelserna dels ställer krav på ett visst

informationsutrymme i den förenklade deklarationsblanketten, dels leder till olika utredningar eller ställningstaganden. Sådana inslag bedöms tynga såväl deklarationsformuläret som de tilltänkta rutinerna i granskningsoch taxeringsarbetet.

5 §

Bestämmelsen har utformats med 25 § TL som förebild. Detta lagrum innehåller motsvarande bestämmelser för vad som skall tas upp i allmän självdeklaration. Jämfört med TL:s bestämmelser har i förslaget inte tagits med sådana förhållanden eller företeelser som undantas genom bestämmelserna i 3 och 4 §§ i den föreslagna lagen. Vidare föreslås vissa ytterligare uppgifter utmönstrade. Uppgift om nummer på den för den skattskyldige utfärdade skattsedeln på preliminär skatt för året före taxeringsåret, belopp för erlagd preliminär skatt för samma år och uppgift om nationalitet för skattskyldig som är utlänning har inte medtagits. Skälet härtill är att dessa uppgifter inte behövs i det föreslagna förfarandet.

Vad avser garantibelopp har vi tagit bort begränsningen till enbart hemortskommunen. Vårt förslag innebär att garantibelopp för en fastighet, som schablonbeskattas, skall kunna tas upp – oavsett i vilken kommun denna fastighet är belägen. Denna ordning förutsätter dock att den av RSV föreslagna (RSV Rapport 1983:10) reformen att slopa den s.k. utbotaxeringen genomförs.

Vi har slutligen undantagit delar av bestämmelserna i 25 § fjärde stycket TL som avser redovisning av andre makens inkomst och förmögenhet, som rättsligen förvaltas av den skattskyldige. Sådan redovisning torde kräva särskild specifikation eller upplysning, vilket vi i 4 § föreslagit inte skall kunna ske. Redovisning som här avses får lämnas i en fullständig, allmän självdeklaration. Bestämmelsen om att barns förmögenhet skall kunna redovisas i en förälders deklaration föreslås stå kvar.

6 §

Första stycket innehåller samma bestämmelser som första meningen i 23 § TL, dock att ordet "förenklad" tillförts före ordet "självdeklaration". Någon motsvarighet till övriga bestämmelser i 23 § TL föreslås inte tas med. Dessa bestämmelser reglerar formerna för att muntligen meddela upplysningar till TO eller tjänsteman som biträder TN. Sådana muntliga upplysningar får lämnas endast i de fall, då den som inte är deklarationsskyldig ändå har anmanats att lämna självdeklaration. Vi anser att denna ordning, som för övrigt är mycket sällsynt, inte skall tillämpas i det föreslagna förenklade förfarandet.

I *andra stycket* anges att uppgift om intäkt, tillägg, avdrag eller förmögenhet lämnas som *grunduppgift* eller *tilläggsuppgift*. Bestämmelsen ger definitioner för sådana uppgifter som inte skall (grunduppgifter) eller skall (tilläggsuppgifter) anges med belopp i den förenklade deklarationen.

I *tredje och fjärde styckena* anges vilka uppgifter som inte skall eller skall anges med belopp i den förenklade deklarationen.

7 §

Första stycket är en inledande, samlande bestämmelse för hur taxering skall ske då en förenklad självdeklaration har lämnats. Bestämmelsen anger vidare som förutsättning att en förenklad självdeklaration skall ha lämnats enligt den föreslagna lagen. Härigenom ställs sålunda som villkor att deklarationen lämnats med beaktande av vad som sägs i bl.a. 3–6 §§. Om så inte har skett skall taxeringen ske – inte enligt den föreslagna lagen – utan enligt TL. Jämför vidare vad som sägs i kommentaren till 8 §.

I *andra stycket* anges att taxering av grunduppgifter sker med ledning av kontrolluppgifter enligt 37 § TL.

I *tredje stycket* anges att taxering av tilläggsuppgifter sker med ledning av sådana uppgifter som lämnats i en förenklad självdeklaration.

De i *fjärde stycket* avsedda avdragen, som TN i förekommande fall skall avräkna vid taxeringen är

1) avdrag enligt 33 § 2 mom. första stycket KL (dvs. schablonavdrag med högst 2 000 kr. från anställningsinkomster i inkomstslaget tjänst),
2) avdrag enligt 39 § 2 mom. KL (dvs. extra avdrag med högst 1 000 kr. från inkomster i inkomstslaget kapital) samt
3) avdrag enligt punkt 2 i anvisningarna till 50 § KL (dvs. extra avdrag för nedsatt skatteförmåga avseende skattskyldig som är folkpensionär).

Dessa avdrag skall beaktas utan att de yrkas av den skattskyldige i den förenklade självdeklarationen.

8 §

Första stycket är utformat med bestämmelserna i 36 § andra stycket TL som förebild med som enda tillägg ordet "förenklad" före ordet "självdeklaration". Bestämmelsen tar endast sikte på de situationer då en förenklad deklaration lämnats men denna är i ett eller annat avseende så bristfällig att den inte kan läggas till grund för taxering.

Någon regel motsvarande 36 § första stycket TL – avseende anmaning till deklarationsskyldig från vilken självdeklaration inte har inkommit inom föreskriven tid – föreslås inte beträffande förenklad självdeklaration. Med hänsyn till utformningen av förfarandet för dessa deklarationer finns inte erforderlig tid till förfogande för att genom anmaning infordra en deklaration. Om en deklarationsskyldig som tillställts en förtryckt förenklad deklarationsblankett inte lämnar en sådan deklaration får han således anmanas att inkomma med en allmän eller en särskild självdeklaration.

Bestämmelserna i *andra stycket* tar sikte på den situation som berörts i kommentaren till 7 §, nämligen då en skattskyldig som inte uppfyller förutsättningarna för att lämna en förenklad självdeklaration ändå har lämnat en sådan deklaration.

Bestämmelserna i *tredje stycket* motiveras av lagtekniska skäl.

9 §

I bestämmelsen regleras det mikrofiche-register *(taxeringsuppgiftsregister)* som närmare har beskrivits i den allmänna motiveringen (avsnitt 15.2.3).

Registret motiveras av att underlaget för taxeringarna inte framgår fullständigt av den förenklade självdeklarationen. Den föreslagna tiden som registret skall bevaras är densamma som gäller för självdeklarationer m.m. enligt bestämmelserna i 50 § 2 mom. TL.

10 §

I bestämmelsen regleras det särskilda meddelande *(taxeringsbesked)* som närmare har beskrivits i den allmänna motiveringen (avsnitt 15.2.2). Taxeringsbeskedet är avsett att informera den skattskyldige om det underlag som legat till grund för taxeringen.

11 §

Inför tillämpningen av denna lag erfordras olika föreskrifter av administrativ karaktär. Bl.a. bör vissa smärre anpassningar göras i TK.

2 Kommunalskattelagen (1928:370)

19 §

Första stycket. Vårt förslag innebär att ränta enligt 69 § 1 mom. UBL inte längre skall räknas som skattepliktig inkomst. Samtidigt lämnar vi förslag till justering av räntesatserna vid beräkning av sådan ränta (ö-skatteränta). Hur denna beräkning skall gå till framgår av en ny lydelse till 69 § 1 mom. UBL.

33 §

1 mom. sista stycket. Ändringen innebär att för skattskyldiga som för sin utbildning eller annars i och för tjänsten skuldsatt sig, får ränta på skulden dras av i inkomstslaget kapital i stället för som nu i inkomstslaget tjänst. Det avdrag vi närmast haft i åtanke gäller avdrag för räntor på studieskulder.

2 mom. första och andra styckena. Vi föreslår att det s.k. schablonavdraget från anställningsinkomster eller motsvarande ersättning skall höjas från nuvarande 1 000 kr. till 2 000 kr. Vi föreslår också att avdraget inte får överstiga 10 % av intäkten avrundat till närmast högre hundratal kr. Nuvarande gräns är 5 %. Avdraget på 100 kr. för skattskyldiga som haft intäkt av tjänst i annat fall än som tidigare nämnts föreslås samtidigt slopat. Vi har i den allmänna motiveringen, se avsnitt 6, utförligt redovisat våra överväganden i denna del.

Beträffande avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen hänvisar vi till författningskommentaren i avseende på punkt 4 av anvisningarna till förevarande paragraf.

35 §

3 mom. första stycket. Förslaget innebär att ett avdrag på 1 000 kr. för varje skattskyldig införs vid försäljning av aktier m.m. som innehafts av den

skattskyldige mindre än två år. Avdraget föreslås medges individuellt, dvs. det får inte delas upp mellan makar.

Andra stycket. Förslaget innebär att det nuvarande avdraget för tvåårsaktier på 3 000 kr. sänks till 2 000 kr. för varje skattskyldig och att avdraget individualiseras. I en ny 25 d § TL föreslår vi vissa gränser för skyldigheten att redovisa aktieförsäljningar.

39 §

1 mom. första stycket. Ändringen i detta stycke föranleds av ändringen i 33 § 1 mom. första stycket KL angående överflyttning av avdrag för vissa gäldräntor från inkomstslaget tjänst till inkomstslaget kapital.

1 mom. andra stycket. F.n. medges fysisk person avdrag för förvaltningskostnader utan några särskilda begränsningar. Vårt förslag innebär att sådant avdrag medges bara för den del av kostnaderna som överstiger 1 000 kr. under beskattningsåret.

3 mom. Utöver vissa redaktionella ändringar föreslår vi att det extra avdraget skall höjas från nuvarande 800 kr. till 1 000 kr. Vi föreslår också en individualisering av avdraget. Den möjlighet för t.ex. makar att gemensamt få extra avdrag med tillsammans 1 600 kr. genom att ena maken kan utnyttja den andre makens outnyttjade avdrag föreslår vi alltså slopad. Vårt förslag inkluderar även andra fysiska personer som sambeskattas. Det extra avdraget kan varken enligt nuvarande regler eller vårt förslag vara underskottsgrundande vid beräkning av nettointäkten i förvärvskällan. Uttrycket "avsedd" har i vårt förslag ändrats till "avdragsgilla" i anledning av förslaget om begränsad avdragsrätt för förvaltningskostnader upp till 1 000 kr.

46 §

2 mom. första stycket 4) och andra stycket. Vårt förslag innebär att avdragsrätten för belopp för underhåll av icke hemmavarande barn – som f.n. medges med högst 3 000 kr. för varje barn – slopas. Om förslaget inte kan godtas bör man i vart fall slopa kravet på intyg eller annan skriftlig bevisning som i dag gäller som förutsättning för att få avdrag. Enligt vår mening är det fullt tillräckligt att den skattskyldige får styrka sitt yrkande på begäran av granskaren på samma sätt som gäller för de flesta andra avdragsyrkanden. I övrigt innebär vårt förslag vissa följdändringar i lagtexten.

3 mom. Vi föreslår att momentet skall upphävas.

50 §

2 mom. andra stycket. Extra avdrag på grund av nedsatt skatteförmåga till följd av långvarig sjukdom eller olyckshändelse föreslår vi slopat. I övrigt föreslår vi ingen ändring i bestämmelsen.

52 §

1 mom. femte stycket. Vi föreslår att avdrag enligt 50 § 2 mom. fjärde stycket beräknas för vardera maken för sig utan hänsyn till andra makens inkomst

eller förmögenhet. Enligt nuvarande regler tas hänsyn till andra makens förmögenhet. Förslaget kan ses som ett led i våra strävanden att verka för särredovisning av makars inkomster och förmögenheter.

Anvisningarna
till 19 §

Punkt 1 sista stycket. Förslaget är en redaktionell ändring i anledning av förslaget i 46 § 2 mom. första stycket 4) att slopa avdragsrätten för underhåll till icke hemmavarande barn.

till 33 §

Punkt 4 fjärde stycket. Vi föreslår att de kostnader som överstiger 1 000 kr. från avdragssynpunkt behandlas såsom ingående i de övriga utgifter som den skattskyldige kan ha haft och som avdrag medges för enligt andra momentet. Av författningskommentaren till 33 § 2 mom. framgår att vi föreslår en höjning av schablonavdraget från anställningsinkomster eller motsvarande från nuvarande 1 000 kr. till 2 000 kr. Vi föreslår nu att om skattskyldig haft kostnader för resor till och från arbetsplatsen överstigande 1 000 kr. får den skattskyldige välja mellan att nöja sig med schablonavdraget på 2 000 kr. eller att yrka avdrag för samtliga de kostnader han haft under tjänst enligt specificerad redovisning. Sådan redovisning lämnas då med uppdelning mellan kostnader för resor till och från arbetet – med reducering för de första 1 000 kr. – och övriga kostnader för intäkternas förvärvande. Denna fullständiga redovisning kan endast göras i den allmänna självdeklarationen. Förslaget kan innebära en viss begränsning i förhållande till nuvarande avdragsregler.

till 50 §

Punkt 2 första stycket. Vårt förslag innebär att folkpension skall anses utgöra en icke obetydlig del av den skattskyldiges inkomst om den uppgått till minst 3 000 kr. eller minst en femtedel av den sammanräknade inkomsten. Förslaget överensstämmer i princip med RSV:s föreskrifter på området. Skillnaden i sak mellan vårt förslag och nuvarande regler är att vi föreslår att de angivna beloppsgränserna blir absoluta.

Punkt 2 tredje stycket. Förslaget är en redaktionell ändring i anledning av förslaget i 33 § 2 mom. första stycket att slopa avdraget på 100 kr. i inkomstslaget tjänst.

Punkt 2 femte stycket. Förslaget innebär att ett enhetligt icke omräknat förmögenhetsbegrepp läggs till grund för en ev. avdragsreducering. Hänsynstagande till bostadsfastighetens del av förmögenhetsmassan föreslår vi skall göras genom differentierade avtrappningsintervall. Nuvarande regler för beräkning av förmögenhet då villafastighet ingår är komplicerade. Våra föreslagna enklare beräkningsregler sammanställda med förslaget i 52 § 1 mom. femte stycket om att beräkningen av det extra avdraget skall ske utan hänsyn till andra makens förmögenhet leder till stora förenklingar för både

skattskyldiga och skattemyndigheter. Till detta kan också läggas vårt förslag att definiera begreppet "icke obetydlig del" i punkt 2 första stycket.

3 Lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

4 §

2 mom. Bestämmelsen föreslås upphävd i anledning av vårt förslag att slopa förvärvsavdraget i 46 § 3 mom. KL.

4 Taxeringslagen (1956:623)

14 §

Första stycket. Ändringen innebär att skattechefen inför varje års taxering i samråd med RSV bestämmer kontrollens omfattning och inriktning. Ambitionsnivån kan enligt den föreslagna bestämmelsen variera från år till år och vidare leda till en viss stickprovskontroll. Granskningen kan därmed bedrivas på ett sätt som är anpassat till skilda förhållanden i länen samtidigt som en önskvärd enhetlighet uppnås.

24 §

1 mom. I vårt förslag till lag om förenklad självdeklaration finns särskilda bestämmelser som gäller när deklarationsskyldiga lämnar en förenklad självdeklaration. I övrigt föreslår vi att TL:s bestämmelser skall gälla i tillämpliga delar. Bestämmelsen innebär i enlighet med vad som nu sagts att TL:s bestämmelser om självdeklaration gäller även för dem som lämnar en förenklad självdeklaration i den mån avvikelse från dessa inte meddelas i lagen om förenklad självdeklaration. I kommentaren till 1 § i den senast nämnda lagen utvecklar vi vår ståndpunkt ytterligare i denna fråga.

25 §

Första stycket 3). Förslaget innebär en redaktionell ändring i anledning av den föreslagna nya 25 d §.

25 d §

Bestämmelsen innebär att vissa uppgifter inte behöver tas upp i en självdeklaration. För det första behöver ersättning, som enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom. 1.g) inte behöver tas upp i kontrolluppgift, inte tas upp i deklarationen såsom intäkt. Förslaget innebär ingen nyhet i sak utan är endast motiverad av lagtekniska skäl, se 25 § första stycket 3). För det andra innebär bestämmelsen att redovisning av aktieförsäljningar m.m. som talas om i 35 § 3 mom. första och andra styckena i KL får underlåtas om bruttoförsäljningssumman understiger vissa belopp. För korttidsaktier m.m.

– innehavda mindre än två år – är beloppet högst 1 000 kr. och för aktier m.m. som innehafts två år eller längre är beloppet 7 000 kr. Det senare beloppet är anpassat till schablonmetoden för beräkning av anskaffningsvärdet enligt anvisningspunkt 2 b till 36 § KL.

37 §

1 mom. En konsekvens av våra förslag i 4 a–4 c §§ och 2 mom. elfte stycket blir att kontrolluppgifterna från kreditinstitut och VPC skall tjäna till ledning även vid förmögenhetstaxeringen.

4 a § andra stycket. Förslaget innebär att förvaltarregistrerade aktier skall omfattas av kontrolluppgiftsskyldigheten. Uppgifterna skall avse den för vars räkning bank eller fondkommissionär i egenskap av förvaltare lyft utdelningen. Uppgiften skall avse den utbetalda utdelningen och värdet av aktieinnehavet vid beskattningsårets utgång. Motsvarande uppgifter som här föreslås lämnade till skattemyndigheterna får kunderna redan i dag. Vi anser att kontrolluppgifterna bör lämnas till skattemyndigheterna på magnetband och att den utdelningsberättigade/aktieägaren tillställs en utskriven kopia. Bestämmelsen syftar till en bättre kontroll av förmögenhetsredovisningen.

4 b §. Förslaget innebär en obligatorisk kontrolluppgiftsskyldighet beträffande inlåningsräntor och kapitalbehållningar. Uppgiftsskyldig föreslås bli den som yrkesmässigt mottagit penningmedel som inlåning eller på annat sätt yrkesmässigt ombesörjt att penningmedel blivit räntebärande och som gottskrivit eller förmedlat ränta. Förslaget innebär vidare att uppgifterna skall avse fysisk person som insatt eller på annat sätt utlånat penningmedel. För räntorna föreslås uppgiftsskyldigheten endast omfatta belopp överstigande 100 kr. för hela året och för kapitalbehållningar överstigande 1 000 kr. Vid 1986 och 1987 års taxeringar föreslås motsvarande beloppsgränser till 500 kr. resp. 5 000 kr. Förslagen innehåller ett par undantagsbestämmelser. Dels är det fråga om ränta på konto varöver bevis lämnas enligt 6 § lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer eller som avses i lagen (1983:890) om allemanssparande. Dels är det fråga om ränta och behållning på konto som öppnats före 1984 års utgång under förutsättning att personnummer inte kan anges och att räntan uppgår till högst 100 kr. eller kapitalbehållningen inte överstiger 1 000 kr. Vid 1986 och 1987 års taxeringar föreslås motsvarande beloppsgränser till 500 kr. resp. 5 000 kr.

För att kreditinrättningarna skall få tid att komplettera konton med personnummer har vi föreslagit vissa lättnader i uppgiftsskyldighetens omfattning. Undantagen gäller som nämnts endast konton som öppnats före 1984 års utgång. Vi hänvisar vidare till den allmänna motiveringen i avsnitt 13.

4 c §. Skillnaden i detta förslag jämfört med förslaget i 4 b § är att här avser kontrolluppgifterna juridisk i stället för fysisk person som insatt eller på annat sätt utlånat penningmedel. Vissa skillnader i fråga om beloppens storlek finns också.

2 mom. elfte stycket. Förslaget innebär att uppgiftsskyldigheten även omfattar räntetilläggets värde i kronor. Därigenom kan uppgiften om räntetillägg läggas till grund för beskattning och medge ytterligare ett antal

skattskyldiga att använda den förenklade deklarationen.

2 mom. tolfte stycket. Redaktionell ändring, se 1 mom. 4 b.

5 mom. Redaktionell ändring, se 1 mom. 4 b.

43 §

1 mom. första stycket b). Redaktionell ändring, se 37 § 1 mom. 4 a.

68 §

Andra stycket. Förslaget innebär att det i skattelängden skall antecknas uppgift om taxeringarna beslutats med ledning av förenklad självdeklaration enligt lagen (1984:000) om förenklad självdeklaration eller annan självdeklaration. Med hjälp av denna information i skattelängden kan bl.a. fastställas vilket underlag som behöver tas fram vid granskning, kontroll m.m.

Vidare innebär förslaget en redaktionell ändring i anledning av vårt förslag att slopa skattereduktionen enligt 2 § 4 mom. UBL.

72 a §

Andra stycket 5). Redaktionell ändring, se 46 § 3 mom. KL och 4 § 2 mom. Si.

100 §

Första stycket 5). Förslaget innebär att den skattskyldige kan anföra besvär i särskild ordning om hans taxering blivit oriktig på grund av att kontrolluppgift enligt 37 § saknats eller varit felaktig. Enligt nuvarande regler i första stycket 6) föreligger besvärsrätt i nu avsedda fall efter ordinarie besvärstidens utgång endast om den skattskyldige uppfyller de i andra stycket angivna ursäktlighets-, nyhets- och väsentlighetskriterierna. Skillnaden mot nuvarande regler är således att den skattskyldige ges en utökad rätt att anföra besvär i särskild ordning för att få sin taxering rättad. Förslaget omfattar såväl förenklad som allmän självdeklaration.

Första stycket 6). Förslaget är en redaktionell ändring i anledning av förslaget i 5). Andra kontrolluppgifter än sådana som avses i 37 § påverkas således inte av vårt förslag.

101 §

1 mom. Utöver en redaktionell ändring i anledning av förslaget i 100 § 5) innebär vårt förslag att TI inte får anföra besvär till den skattskyldiges nackdel om den skatt som inte påförts är att anse som ringa. Enligt nuvarande regler finns ingen beloppsmässig begränsning för TI att anföra besvär med stöd av detta lagrum. Genom förslaget ges TI möjlighet att anföra besvär i särskild ordning till nackdel för den skattskyldige om taxeringen blivit felaktig på grund av att kontrolluppgift enligt 37 § saknats eller varit felaktig. Det föreslagna kravet på att beloppen ej är ringa är en anpassning i detta avseende till motsvarande krav som gäller för TI vid ansökan om eftertaxering enligt 114 §. Bestämmelsen är avsedd att tillämpas oavsett om

allmän eller förenklad deklaration används av den skattskyldige. Liksom vårt förslag i 2 § SkBL syftar bestämmelsen främst till att förhindra att skattskyldiga och arbetsgivare kommer överens om att kontrolluppgifter inte skall lämnas eller att dessa skall innehålla felaktiga uppgifter. Vårt förslag till förenklad självdeklaration accentuerar dessa situationer.

101 och 114 §§ överlappar varandra i viss mån. I princip skall 101 § alltid tillämpas när undertaxeringen föranletts av att kontrolluppgift enligt 37 § saknats eller varit oriktig. Som nämnts i avsnitt 16.1.4 kan dock en tillämpning av 114 § vara mest ändamålsenlig i vissa fall. Det framgår av 116 f § första stycket att skattetillägg inte påförs om rättelse sker av uppgift som omfattas av den obligatoriska uppgiftsskyldigheten, oavsett om 101 § eller 114 § tillämpas.

116 f §

Första stycket. Förslaget innebär att skattetillägg ej skall utgå i samband med att rättelse sker av uppgift som omfattas av uppgiftsskyldigheten enligt 37 §. Förslaget har sin utgångspunkt i att kontrolluppgiftssystemet har en utomordentligt hög säkerhet och att registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, numera sker från kontrolluppgifterna. Det allmänna riskerar således inte att gå miste om några skatteintäkter för de fall registrering av uppgifterna inte sker. Vårt förslag till förenklad självdeklaration bygger i hög utsträckning på säkerheten i kontrolluppgiftssystemet. Skattetillägg bör därför inte utgå i de fall skattemyndigheterna taxerar den skattskyldige med ledning av kontrolluppgifter enligt 37 §. Förslaget bör ställas samman med förslagen om utökade rättelsemöjligheter i 100 § 5). Dessutom har vi ställt oss bakom förslag om skärpta straffrättsliga sanktioner för fall när kontrolluppgiftsskyldigheten åsidosätts, se avsnitt 16.

5 Skattebrottslagen (1971:69)

2 §

Tredje stycket. Förslaget innebär att skattskyldig kan dömas för skattebedrägeri om han och den som är uppgiftsskyldig enligt 37 § TL kommer överens om att kontrolluppgift endast skall lämnas till den skattskyldige men inte till skattemyndigheten eller att uppgiften skall innehålla ett för lågt belopp. Förutsättningen är därvid dels att den skattskyldige försäkrat i en förenklad självdeklaration att grunduppgifterna i deklarationen är riktiga – att hans tjänsteinkomster överensstämmer med de kontrolluppgifter han har fått – och dels att han påförts skatt med för lågt belopp i anledning av den felaktiga kontrolluppgiften. Förslaget har tillkommit som en konsekvens av vårt förslag till förenklad självdeklaration och bestämmelsen kan bli tillämplig endast när sådan deklaration lämnats.

6 Uppbördslagen (1953:272)

2 §

2 mom. första stycket. Ändringarna är av redaktionell art i anledning av förslaget att slopa skattereduktionen i 4 mom.

4 mom. Vi föreslår att momentet skall upphävas. Det innebär att skattereduktion på de i lagrummet angivna grunderna slopas. Förslaget berör främst ogifta skattskyldiga med hemmavarande barn under 18 år och gifta skattskyldiga vars make saknar eller har låg taxerad inkomst enligt Si.

4 §

1 mom. andra stycket. Ändringarna är redaktionella i anledning av våra förslag att slopa förvärvsavdraget i 46 § 3 mom. KL och skattereduktionen i 2 § 4 mom.

2 mom. Förslaget innebär att de fyra särskilda kolumnerna i skattetabellerna slopas. Som förutsättning härför gäller att vårt förslag att slopa förvärvsavdraget och skattereduktionen i 2 § 4 mom. genomförs. Begreppet kolumn blir obehövligt. Det är tillräckligt att ange skattetabellernas nummer. Arbetsgivarnas arbete med att räkna fram A-skattens storlek underlättas om kolumnerna avskaffas. Alla jämkningar i form av kolumnändring bortfaller.

4 mom. Redaktionell ändring i anledning av förslaget i 2 mom.

5 §

Andra-fjärde styckena. Bestämmelserna föreslås upphävda, se 4 § 2 mom.

6 §

Första stycket. Redaktionell ändring, se 4 § 2 mom.

15 §

Andra och tredje styckena. Bestämmelserna föreslås upphävda, se 4 § 2 mom.

24 §

1 mom. Redaktionell ändring, se 4 § 2 mom.

32 §

Första stycket. Förslaget innebär att ränta på tillkommande skatt (respiträntа) skall beräknas med ledning av den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december året före det år då den årliga debiteringen sker med tillägg av tre procentenheter. Enligt nuvarande regler utgår man ifrån den räntesats som vid den årliga debiteringen det året gäller vid beräkningen av ö-skatteränta med tillägg av tre procentenheter. Förslaget föranleds av vissa ändringar i bestämmelserna om ö-skatteränta, se 69 § 1 mom.

39 §

2 mom. Redaktionell ändring, se 4 § 2 mom.

40 §

1 mom. 2), 3) och 4). Redaktionella ändringar, se 4 § 2 mom.

45 §

1 mom. 1) - 4). Nuvarande 1) och 2) föreslås upphävda. I övrigt redaktionella ändringar, se 4 § 2 mom.

46 §

2 mom. andra stycket. Redaktionell ändring, se 4 § 2 mom.

69 §

1 mom. andra stycket. Bestämmelsen om att räntebeloppen sammanlagt inte får överstiga 100 000 kr. föreslår vi slopas med hänsyn till förslagen i tredje stycket om ändrad ränteberäkning.

1 mom. tredje och fjärde styckena. Förslaget innebär att ränta (öskatteränta) skall beräknas med ledning av den räntesats som motsvarar det av riksbanken fastställda diskonto som gäller vid utgången av december året före taxeringsåret. Så långt skiljer sig vårt förslag inte från nuvarande regler. Skillnaden ligger i själva ränteberäkningen. Ränta på överskjutande skatt som uppgår till högst 20 000 kr. beräknas enligt vårt förslag till halva den räntesats som tidigare nämndes. På överskjutande skatt som överstiger 20 000 kr. föreslår vi att ränta beräknas enligt en fjärdedel av räntesatsen. Räntesatserna föreslås bli bestämda med högst en decimal, varvid avrundning skall ske uppåt. I fall då diskontot ändras kan konsekvensen av avrundningsregeln bli en viss matematisk avvikelse från "hälften av diskontot" resp. en "fjärdedel av diskontot". Vi har emellertid inte funnit skäl att ta särskild hänsyn till denna ytterst marginella effekt av vårt förslag.

Anvisningarna
till 45 §

Första stycket 1) och 3). Redaktionella ändringar, se 4 § 2 mom.

7 Lagen (1982:1193) om skattereduktion för fackföreningsavgift

4 §

Första stycket. Ändringen är av redaktionell art, se 2 § 4 mom. UBL.

8 Lagen (1958:295) om sjömansskatt

12 §

1 mom. första och andra styckena. Förslaget innebär att d) i sin nuvarande lydelse upphävs i anledning av vårt förslag att avdrag för underhåll av inte hemmavarande barn som avses i 46 § 2 mom. första stycket 4) KL föreslås slopat. I anledning härav föreslås i övrigt vissa redaktionella ändringar.

9 Lagen (1970:172) om begränsning av skatt i vissa fall

4 §

Andra stycket. Förslaget är en redaktionell ändring, se 2 § 4 mom. UBL.

10 Lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring

4 §

Tredje stycket. Förslaget innebär att man vid beräkning av inkomst av anställning skall göra avdrag för kostnader som arbetstagaren haft att bestrida i innehavd anställning, i den mån kostnaderna minskade med erhållen kostnadsersättning, överstiger 2 000 kr. Nuvarande belopp är 1 000 kr. Utgångspunkten för förslaget är att vi bedömer det angeläget att så nära som möjligt närma PGI-beräkningen och taxeringen till varandra, så att båda kan utföras samtidigt och från samma underlag och huvudsakligen på maskinell väg. Avdrag vid PGI- beräkningen kommer enligt vårt förslag inte att göras om den skattskyldige nöjer sig med det till 2 000 kr. höjda schablonavdraget som vi föreslagit i 33 § 2 mom. första stycket KL. Detta innebär bl.a. att kostnadsavdrag inte behöver göras i de fall deklaranten väljer en förenklad deklaration. PGI bestäms då till samma belopp som bruttosumman av anställningsinkomster som berättigar till PGI. Beloppen framgår av kontrolluppgifterna.

Reservationer och särskilda yttranden

1. *Reservation* av *Knut Wachtmeister* (m)

Sammanfattning

Vårt skattesystem är som bekant utomordentligt komplicerat och efter skatteuppgörelsen med underskottsavdragsbegränsningar har svårigheterna blivit så stora att inte ens skatteexperter med mångårig vana säger sig kunna räkna ut skatten för sina klienter.

Det förslag som skatteförenklingskommittén nu framlägger skall möjliggöra för ca 4 milj. skattskyldiga att lämna en starkt förenklad självdeklaration. Det är självfallet ett utbrett önskemål att alla tänkbara förenklingsåtgärder vidtages, men för att få med så många som möjligt i systemet föreslår kommittén emellertid flera åtgärder som jag inte kan biträda.

Banker och andra penninginrättningar föreslås få obligatorisk uppgiftsskyldighet till skattemyndigheterna i fråga om ränta och kapitalbehållning för de drygt 15 milj. konton med mer än 1 000 kr. innestående. Dessa dataregister kan komma att användas till annat än att förenkla deklarationsförfarandet och utgör en så omfattande uppluckring av banksekretessen att det från integritetssynpunkt inte kan godtagas.

Kommittén föreslår att flera av de nu existerande skatteavdragen slopas och ersätts med icke närmare kvantifierade bidrag, varjämte andra avdrag individualiseras. Detta kommer att leda till ytterligare rundgång, ökat bidragsberoende och motverka strävanden mot en beskattning efter bärkraft. I merparten av dessa frågor har representanterna från de tre borgerliga partierna samma avvikande uppfattning. Kommittén föreslår också att schablonavdraget under inkomst av tjänst som infördes 1982 nu höjs från 1 000 kr. till 2 000 kr., vilket 1986 beräknas kosta 1,25 miljarder kr. Detta ökade avdrag är sålunda inte bara kostsamt utan strider dessutom mot skatteförmågeprincipen. För dem som har högre kostnader bör i stället avdrag yrkas i vanlig ordning. Ovanstående sammanfattning visar att skatteförenklingskommitténs förslag enligt min uppfattning inte bör antagas i nuvarande utformning.

Ett väsentligt sänkt skattetryck, en övergång till en mer proportionell inkomstbeskattning, slopandet av kvarvarande delar av sambeskattningen samt upphävande av de utomordentligt krångliga reglerna kring begränsningen av underskottsavdragens skattemässiga värde ter sig som betydligt mer angelägna reformer i vår nuvarande skattelagstiftning.

Skatteförenklingskommitténs delbetänkande "Förenklad självdeklaration" medför många genomgripande förändringar i den gällande skattelagstiftningen. Det allvarligaste är att den personliga integriteten starkt hotas om banksekretessen uppluckras på sätt som föreslagits.

Arbetet inom kommittén har bedrivits så skyndsamt att verkningarna av flera av de skatteavdrag som nu föreslås slopade och i förekommande fall ersatta med bidrag, inte hunnit närmare analyseras. En del av förslagen bygger på tidigare statliga utredningar varifrån remissvar ännu inte inkommit. Man gör det alltför lätt för sig genom att konstatera att ett slopat avdrag får ersättas med bidrag eller på annat sätt.

Denna bristande analys samt förlitandet på att andra skall lösa de problem som uppstår när skatteavdrag slopas, gör att jag på flera punkter måste reservera mig. Många av förslagen såsom exempelvis höjandet av schablonavdraget under inkomst av tjänst från 1 000 kr. till 2 000 kr., strider dessutom mot strävanden att få ett system där mer hänsyn tas till skatt efter bärkraft. Jag reserverar mig mot förslaget på följande punkter:

Banksekretessen

Enligt förslaget skall samtliga banker, postgirot, fondkommissionsbolag, bankirer och bankirföretag, finansbolag, finansieringsföretag, försäkringsföretag, jordbrukets organisationer, kooperativa företag, riksgäldskontoret m.fl. efter en övergångstid av två år få obligatorisk uppgiftsskyldighet till skattemyndigheterna för konton med räntebelopp på minst 100 kr. och kapitalbehållning på minst 1 000 kr. Uppgiftslämnandet kommer att helt baseras på personnummer.

Även om uppgifterna beträffande dessa drygt 15 milj. konton är avsedda att kontrollera den enskilde i en förenklad självdeklaration, är det naturligtvis också tänkbart att dessa dataregister kommer att användas i andra sammanhang för att kontrollera den ena eller andra gruppen människor. Att det här är fråga om en avsevärd uppluckring av banksekretessen är ställt utom allt tvivel och från ansvarigt håll har det också sagts att man får acceptera ingrepp i den personliga integriteten för att uppnå de fördelar som ett förenklat deklarationsförfarande sägs erbjuda.

I den av regeringen i höstas avlämnade propositionsförteckningen upptogs som ett ev. förslag en sådan uppgiftsskyldighet för banker och andra penninginrättningar. Någon proposition lades dock inte på riksdagens bord i höstas. I den propositionsförteckning som lämnades nu i januari återkom förslaget som en ev. proposition att avlämnas den 2 april. Allt tyder dock på att regeringen avser att i stället låta förslaget framföras genom skatteförenklingskommittén. Därmed tror man sig kunna undvika en del negativ kritik genom att försöka påvisa att uppgiftsskyldigheten är en nödvändig åtgärd för att förenkla deklarationsförfarandet.

Den kritik som här har riktats mot uppluckringen av banksekretessen gäller också den skyldighet som kommer att åläggas VPC att vid varje årsslut på dataregister till skattemyndigheterna överlämna uppgift om den enskildes aktieinnehav.

Bland så många konton – 15 milj. – där många saknar personnummer blir det oundvikligt, liksom vid VPC:s rapportering om aktieinnehavet per den 31

december, att en mängd fel uppstår. Förutom svårigheten att vinna rättelse kommer detta att medföra att de som omfattas av det förenklade deklarationsförfarandet likväl noga behöver kontrollera lämnade uppgifter från banker m.fl. Härigenom minskar enkelheten i deklarationsförfarandet.

De 26 milj. bankkonton visar med all önskvärd tydlighet hur stor vikt svenska folket fäster vid att ha en sparad slant. En annan slutsats men kan dra är att bankerna och andra penninginstitut åtnjuter allmänhetens förtroende. En viktig del av detta förtroende är säkerligen vissheten att uppgifterna om den enskildes ekonomi är skyddad för obehöriga genom banksekretessen. Nu riskerar man att mycket av detta förtroende försvinner och en hel del pengar slussas över till andra icke önskvärda marknader. Med stöd av vad jag här har anfört motsätter jag mig bestämt den föreslagna uppgiftsskyldigheten.

Höjning av schablonavdraget under inkomst av tjänst

Avdraget i fråga föreslås höjas från nuvarande 1 000 kr. till 2 000 kr. Då det infördes så sent som 1982 motsatte sig moderata samlingspartiet detta och föreslog i stället 500 kr. I vår partimotion med anledning av årets budgetproposition krävde vi ånyo att schablonavdraget skulle fastställas till 500 kr.

Den förenkling som det innebär att samla upp en del avdrag under ett schablonbelopp får här vägas mot det otillfredsställande att medge ett avsevärt avdrag – 2 000 kr. – som många inte haft motsvarande kostnader för. Detta föreslagna avdrag, som alltså i många fall inte motsvaras av verkliga kostnader, kan lämpligen jämföras med kommitténs förslag att avdrag inte skall medges för de första 1 000 kr. när det gäller förvaltningskostnader under inkomst av kapital.

Enligt min uppfattning är 500 kr. ett lagom tilltaget schablonavdrag under inkomst av tjänst, varför jag reserverar mig mot det föreslagna beloppet 2 000 kr. Kostnaderna för avdraget i fråga beräknas till 1,25 miljard kr.

Avdrag för förvaltningskostnader under inkomst av kapital

Jag kan inte biträda att de första 1 000 kr. av förvaltningskostnaderna under inkomst av kapital inte skall bli avdragsgilla. Man beskär då den i rättsmedvetandet väl förankrade regeln att utgifter för inkomsters förvärvande skall vara avdragsgilla. Enligt min uppfattning kan jämförelse här inte göras med att motsvarande belopp numera inte heller är avdragsgilla vid resor till och från arbetet, eftersom dessa resor på ett annat sätt kan betraktas som levnadskostnader.

Merparten av landets ca 1 milj. bankfack kommer vid en avdragsbegränsning inte att bli avdragsgilla. Detta kommer säkerligen att med rätta uppröra många. Om man nu ändå skall tvinga bankerna till uppgiftsskyldighet, föreställer jag mig att kostnaden för ett ev. bankfack också skulle kunna medtagas i dessa dataregister. Därigenom skulle avdragsrätt för bankfack inte begränsa kretsen skattskyldiga som skulle kunna omfattas av ett förenklat deklarationsförfarande.

Avdragsrätten vid realisationsvinst på aktieförsäljningar

Från den realisationsvinst som uppstår vid försäljning av tvåårsaktier får man med nuvarande lagstiftning göra ett avdrag med 3 000 kr. För gifta makar beräknas avdraget gemensamt. Kommittén föreslår nu att detta belopp sänks till 2 000 kr. men samtidigt individualiseras. För makar som båda har reavinster innebär det en sammanlagd förbättring med 1 000 kr. För den ensamstående blir det däremot en försämring med samma belopp vilket förefaller mig obilligt.

Då realisationsvinstbeskattningen vid aktieförsäljning skärptes i oktober förra året kan ytterligare försämringar inte accepteras. Skattehöjningen då innebar att vid försäljning aktiernas anskaffningskostnader skall beräknas till 25 % av försäljningspriset mot tidigare 50 %. Därigenom minskade det belopp för vilket aktier kunde säljas skattefritt från 15 000 kr. till 10 000 kr. För att åter uppnå gränsen 15 000 kr. borde det skattefria avdraget vid försäljning av äldre aktier höjas från 3 000 kr. till 4 500 kr. Jag föreslår att så sker. Vill man individualisera avdraget för att få med flera inom förenklingssystemet bör ses till att ensamståendes villkor inte försämras.

Förvärvsavdraget

Det nuvarande förvärvsavdraget om maximalt 2 000 kr. för A- inkomsttagare med hemmavarande barn under 16 år föreslås slopat och ersatt med annat stöd. Kommittén anser att starka administrativa skäl talar härför. Man anger inte hur stort det kompenserade bidraget skulle bli, men förutsätter att de besparingar som görs – ca 750 milj. kr. – skall utgå i bidrag.

Genomförs förslaget medför det förenklingar i skatteadministrationen men samtidigt ökar rundgången och det icke önskvärda bidragsberoendet. En annan negativ faktor är att ett slopat förvärvsavdrag höjer den taxerade inkomsten varigenom bostadsbidragets storlek påverkas i negativ riktning. Ett slopat förvärvsavdrag kan inte accepteras.

Avdragsrätt för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn

Liksom förvärvsavdraget är detta avdrag ett allmänt avdrag och kommittén föreslår även här att avdragsrätten slopas och ersätts med annat stöd. Man stöder sig på ensamförälderkommitténs majoritetsförslag, men några remissvar från denna utredning har ännu inte inkommit.

Utan en närmare analys av vilka konsekvenser en slopad avdragsrätt får för såväl bidragsgivare som bidragsmottagare kan jag självfallet inte biträda att avdragsrätten slopas. De omfattande problemen som finns inom familjebeskattningens område kan blott lösas i ett mer övergripande sammanhang. Liksom när det gäller förvärvsavdraget är det här också fråga om ytterligare rundgång och ökat bidragsberoende.

Hemmamakeavdraget

I utredningen "Barn kostar" överväger en majoritet inom kommittén att i enlighet med direktiven ta bort hemmamakeavdraget. I en reservation motsätter sig Ingegerd Troedsson detta bl.a. med den motiveringen att en

sådan åtgärd ytterligare skulle missgynna en-inkomstfamiljerna speciellt dem som bor där få arbetstillfällen finns. Redan med nuvarande bestämmelser blir skatten avsevärt högre om hushållsinkomsten tjänas in av en make mot om den delas av båda. Jag delar uppfattningen att hemmamakeavdraget som ger skattereduktion med maximalt 1 800 kr. inte bör slopas, och kan alltså inte acceptera skatteförenklingskommitténs förslag.

Förmögenhetsberäkningen vid bestämning av det extra avdraget för folkpensionärer

När det gäller beräkning av det extra avdraget för folkpensionärer antas nu vardera maken ha hälften av den gemensamma förmögenheten. Denna uppdelning föreslås slopad.

Enligt nuvarande bestämmelser tas blott 10 % av bostadsfastighetens taxeringsvärde upp som förmögenhet (efter avdrag av låneskulden). Denna regel föreslås nu slopad och ersatt med differentierade avtrappningsintervaller. De nya reglerna för folkpensionärernas beskattning har inte varit i kraft mer än ett drygt år och jag kan inte godtaga att skatteförenklingskommittén föreslår förändringar i beskattningsreglerna blott och bart utifrån administrativa förenklingsaspekter. Självfallet behövs det även här en ordentlig analys.

Med stöd av ovanstående och då jag också hyser tveksamhet till förslagen om vissa skärpta straffsanktioner anser jag inte att det föreliggande förslaget i sin nuvarande utformning kan ligga till grund för ett förenklat deklarationsförfarande. Beträffande straffsanktioner instämmer jag i det särskilda yttrande som lämnats av Hans Tellander.

Även om det naturligtvis är angeläget att försöka åstadkomma en förenkling för de mindre komplicerade deklarationerna finns det enligt min uppfattning betydligt mer angelägna reformer i den nuvarande skattelagstiftningen.

Den i särklass krångligaste och mest svårtolkade av alla nya skattelagar är utan tvekan begränsningen av underskottsavdragens skattemässiga värde. Det är hart när omöjligt för äkta makar med både A-inkomst och B-inkomst, grundbelopp och tilläggsbelopp att kunna räkna ut sin skatt. Antingen riskerar de en icke avdragsgill kvarskatteavgift, eller också måste de ta till en så hög fyllnadsinbetalning att likviditeten kan komma att medföra problem. Att upphäva begränsningen av underskottsavdragens skattemässiga värde torde ur förenklingssynpunkt vara mera befogat än att genomföra skatteförenklingskommitténs framlagda förslag. Ett väsentligt sänkt skattetryck, en övergång till en mer proportionell inkomstbeskattning samt slopandet av kvarvarande delar av sambeskattningen är inte bara angeläget för att få fart på Sverige och för att få ett fördelningspolitiskt rättvisare skattesystem utan också för att ett genomförande av dessa reformer skulle medföra avsevärda förenklingar inom skatteadministrationen.

2. *Reservation* av *Wilhelm Gustafsson* (fp) och *Tage Sundkvist* (c)

Allmänt

Det är ett mycket svårt arbete att inom ramen för vårt komplicerade skattesystem uppnå väsentliga förenklingar. Detta framgår med önskvärd tydlighet av utredningsförslaget. Enligt vår uppfattning är en slutsats av kommitténs arbete att det finns starkt behov av en mer övergripande översyn av inkomstbeskattningens principer. Syftet med en sådan översyn bör vara att åstadkomma ett skattesystem som har en radikalt enklare och klarare utformning. Den framtida inkomstbeskattningen bör enligt vår mening utvecklas i riktning mot en mindre progressiv skatt. De första stegen har tagits genom den marginalskattereform som nu håller på att genomföras. Detta kommer att medföra en avsevärt större grad av överblickbarhet av och förståelse för skattesystemets konsekvenser hos den enskilde individen.

För att det förenklade deklarationsförfarandet skall kunna omfatta så många skattskyldiga som möjligt har stora förändringar i de materiella bestämmelserna på inkomstbeskattningens område föreslagits. I flera fall har, från vår sida, funnits betänkligheter mot de framförda förslagen. Vi har dock i stort accepterat förslagen då de är nödvändiga för att kunna uppnå syftet med utredningen. På vissa punkter har vi dock inte kunnat följa utredningsmajoritetens förslag, vilket framgår nedan. Detta omöjliggör dock inte en förenklad deklaration.

Starkare än utredningens majoritet vill vi också understryka att de förslag att slopa vissa avdrag och reduktioner liksom att individualisera andra avdrag har styrts av kraven på förenkling av deklarationsförfarandet. Den inverkan på den skattskyldiges beskattnings- och inkomstförhållanden som detta medför och de kompenserande åtgärder som detta kräver har endast summariskt kunnat anges. I en del fall har nyss avslutade och ännu ej remissbehandlade utredningar åberopats för att visa på möjliga kompensationsåtgärder. Vi har inte kunnat pröva dessa utredningars resultat i sak och tar följaktligen inte slutlig ställning till hur avlösningsåtgärderna skall utformas.

Beträffande frågan om bankernas, VPC:s och andra kreditinstituts uppgiftsskyldighet av såväl kapitalbehållning som avkastning anser vi att uppgifternas avlämnande till både deklarant och taxeringsmyndighet är godtagbart, då det kan jämföras med vilken inkomstuppgift som helst. Däremot föreligger en risk i att uppgifterna hamnar i ett register som skulle kunna samköras med andra register än skatteregister. Om så skulle ske kan den personliga integriteten lätt komma i fara. Vi förutsätter att datainspektionen ser till att sådana andra samkörningar inte tillåts ske.

Vi vill även påpeka att utredningen, i samband med vissa förslag om individualisering av beskattningen, enligt vår mening borde ha prövat att helt avskaffa resterande inslag av sambeskattning i inkomstbeskattningen.

Hemmamakereduktion

Vi kan inte biträda utredningens förslag att slopa den s.k. hemmamakereduktionen.

Om skattereduktionen för hemmamake försvinner kommer familjer med endast en förvärvsarbetande att i än högre grad än f.n. missgynnas av skatte- och bidragssystemet. Även om familjer och ensamstående med barn ges ökat barnstöd, återstår en icke obetydlig grupp hemmamakar utan barn. Denna grupp består till stor del av kvinnor över medelåldern med små utsikter att få arbete i ett kärvt arbetsmarknadsläge. Många är också bosatta i glesbygdsområden som saknar lämpliga sysselsättningstillfällen. Eftersom hemmamakereduktionen enligt utredningen är relativt enkel att hantera även i ett maskinellt granskningssystem bör den enligt vår mening vara kvar.

Underhållsbidrag

Förslaget att slopa avdragsrätten för underhållsbidrag till icke hemmavarande barn är vi icke beredda att ansluta oss till.

För såväl bidragsskyldiga som bidragsmottagare måste man räkna med ekonomiska försämringar om avdragsrätten tas bort. Även om domstolarna vid fastställandet av nya underhållsbidrag kan ta hänsyn till att avdragsrätt inte föreligger, finns alla gamla fall som då måste omprövas.

Som utredningen påpekar kommer hushåll som tar emot underhållsbidrag som ligger över nivån för bidragsförskott att göra en icke obetydlig ekonomisk förlust. Man bör därför bibehålla avdragsrätten för underhållsbidrag men som utredningen alternativt antyder slopa det obligatoriska intygskravet.

Under sådana förhållanden kan detta avdrag klaras som en tilläggsuppgift inom ramen för en förenklad deklaration.

Folkpensionärernas extra avdrag

Utredningen har accepterat att folkpensionärernas extra avdrag kan vara kvar i ett förenklat system, men majoriteten föreslår att reglerna om hänsynstagande till förmögenhet vid beräkning av extra avdrag skall förändras. Man föreslår att beräkningen skall ske individuellt och att värdet av en i förmögenhet ingående bostadsfastighet skall beräknas efter schablon motsvarande ett genomsnittligt bostadsvärde. De nu gällande reglerna om förmögenhetsberäkning vid bestämmande av extra avdrag för folkpensionärer, som genomfördes efter förslag från kommittén om folkpensionärernas skattelättnader (Ds B 1981:7) – och som bl.a. innebar en tudelning av makarnas förmögenhet – har inte varit i kraft mer än ett par år. Även om dessa regler i vissa fall kan ge otillfredsställande tröskeleffekter bör enligt vår mening en ev. ändring föregås av en ny utredning, som kan belysa hur folkpensionärer med olika förmögenhetsförhållanden påverkas om man ånyo ändrar beräkningsmetodiken. Därvid bör också beaktas att folkpensionen är reducerad för envar av äkta makar med pension.

Vi kan därför inte biträda förslaget om ändrad förmögenhetsberäkning vid extra avdrag för folkpensionärer. Som utredningen redovisar är det möjligt

att beräkna det extra avdraget maskinellt med nuvarande regler även om vissa tilläggsuppgifter måste infordras.

3. *Särskilt yttrande* av *Sven Gunnarsson*

I avsnitt 19.1 tar kommittén bl.a. upp frågan om ambitionsnivån i granskningen av deklarationerna och föreslår ändring av 14 § TL. Förslagets innebörd och konsekvenser är inte utredda och belysta. Jag kan därför inte ställa mig bakom detsamma.

4. *Särskilt yttrande* av *Hans Tellander*

Ang. straffsanktioneringen av kontrolluppgiftsskyldigheten

Arbetsgruppen inom BRÅ har föreslagit att den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att lämna riktig kontrolluppgift skall kunna dömas till böter eller fängelse i högst sex månader.

Majoriteten inom skatteförenklingskommittén ansluter sig till arbetsgruppens förslag och föreslår för egen del att detta bör genomföras redan beträffande kontrolluppgifter som utfärdas för 1986 års taxering. I anledning härav önskar jag framhålla följande.

Redan enligt nuvarande bestämmelser i 120 § TL finns sanktioner mot den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåter att fullgöra kontrolluppgiftsskyldigheten. Straffet är dagsböter. Bestämmelsen kan tillämpas endast om gärningen inte är belagd med straff enligt SkBL.

Enligt SkBL kan den som underlåter att lämna kontrolluppgift eller som lämnar felaktig kontrolluppgift straffas för medverkan eller anstiftan till skattebrott. Som påföljd kan därvid förekomma fängelse.

SkBL inrymmer sålunda fängelsestraff och enligt gällande rätt torde därför svårare fall av felaktiga kontrolluppgifter kunna leda till fängelsestraff. Enligt min mening finns därför inte något behov av ytterligare straffsanktioner.

Bilaga 1 Förslag till kontrolluppgiftsblankett

Utbetalarens namn och postadress

KONTROLLUPPGIFT
från arbetsgivare m fl
(37 § 1 mom p 1,2 och 8 taxeringslagen)

Förmånen avser inkomståret	tiden fr o m - t o m	**Utbetalarens** personnr/orgnr/särskilt redovisningsnr

Inkomsttagarens fullständiga namn och postadress

Upplysningar finns på baksidan och i broschyren .....

Personnummer m m för **inkomsttagaren** Länskod	Personnummer	Kommunkod	Församlingskod

1 Avdragen preliminär A-skatt	01
2 Kontant bruttolön samt delpension	02
Värde av kost	03
Värde av bostad	04
Värde av bilförmån	05
Värde av räntetillägg	06
Pension/livränta	07
Annan skattepliktig ersättning/förmån	08
3 Löneavdrag som arbetsgivaren gjort och för vilket inkomsttagaren har avdragsrätt vid inkomsttaxeringen	09

Särskilda upplysningar

Rättelsedatum skall ifyllas endast om kontrolluppgiften ersätter en tidigare insänd kontrolluppgift som skall makuleras | År | Mån | Dag

10 Särskild rese- och traktamentsersättning eller ersättning för hemresor

☐ har inte utgått

11

☐ har utgått enligt RSV:s anvisning 3209

12

☐ har utgått i överensstämmelse med kollektivavtal

13

☐ Inkomsttagaren har åtnjutit förmån för vilken särskilt förmånsvärde ej fastställts.

Slag av förmån:

.....

14

☐ Inkomsttagaren är sådan företagsledare, närstående person till företagsledare eller delägare som avses i 35 § 1 a mom kommunalskattelagen

Kommentar till blankettförslaget

Den enda skillnaden i sak jämfört med den s k EKO-kommissionens förslag till kontrolluppgiftsblankett är att skatteförenklingskommittén tagit med »Värde av räntetillägg». Övriga skillnader är endast av teknisk natur.

Bilaga 2 Förslag till förenklad självdeklaration – blankett 1 a – för 1986 års taxering

Deklarationen sänds eller lämnas till
LOKALA SKATTEMYNDIGHETEN

FÖRENKLAD SJÄLVDEKLARATION 1a 1986

Län	Län Komm Förs	Komm skattesats
Kommun	Personnummer	

Obs! Läs först informationsbladet.

Uppgifter om civilstånd under 1985

☐ Ensamstående	☐ Gift eller sammanboende	Makes personnummer
Om inte rätt uppgifter har förtryckts uppger Du dessa nedan		Datum för ändring
00 ☐ Ensamstående	00 ☐ Gift eller sammanboende	00 Makes personnummer

Inkomster under 1985 och förmögenhet den 31 december 1985

Har Du inget annat att deklarera än inkomst eller förmögenhet enligt det färgade fältet (grunduppgifter) behöver Du bara skriva under deklarationen – annars lämnar Du först tilläggsuppgifter.

Inkomster som framgår av kontrolluppgifter

Jag har haft skattepliktiga inkomster av något eller några av följande slag
- **kontant inkomst av anställning eller uppdrag, pension eller livränta**
- **ersättning från försäkringskassa eller arbetslöshetskassa**
- **annan ersättning eller förmån.**

Mina inkomster stämmer överens med de kontrolluppgifter som jag har fått.

Skattepliktig förmögenhet

Min förmögenhet – tillgångarna minskade med skulderna – var mindre än 50 000 kr.

Tilläggsuppgifter

Jag lämnar tilläggsuppgifter för
- skattepliktiga inkomster som inte framgår av kontrolluppgifter
- avdragsgilla kostnader för skuldräntor och pensionsförsäkring
- samtliga tillgångar och skulder (om min skattepliktiga förmögenhet var minst 50 000 kr).

Schablonavdrag/Extra avdrag

Vid taxeringen medges följande avdrag utan ansökan
- schablonavdrag om högst 2 000 kr från anställningsinkomster
- extra avdrag om högst 1 000 kr från kapitalinkomster
- extra avdrag för nedsatt skatteförmåga (för folkpensionär som är berättigad därtill).

Jag försäkrar på heder och samvete att de uppgifter jag lämnar i denna deklaration är fullständiga och sanningsenliga. Jag är medveten om att oriktig uppgift i deklaration kan medföra ansvar enligt skattebrottslagen och/eller skattetillägg enligt taxeringslagen.

Du får ett **taxeringsbesked** i juni med en sammanställning av de uppgifter som använts vid Din taxering.

.....
(Underskrift)

.....
(Telefon - även riktnummer)

Tilläggsuppgifter för fastighet (Förtryckta uppgifter får inte ändras)

Fastighetens officiella beteckning och kommun där fastigheten är belägen							Län Komm Förs
Taxeringsvärde	Byggnadsvärde	Andel	Garantibelopp	Beräknad intäkt	Extra avdrag	Intäkt	Tomträtt ☐ Ja ☐ Nej

Skulder den 31 december 1985 och skuldräntor m m som betalats under 1985

				Skulder, kr	Avdrag, kr 00	Skattemyndighetens anteckningar
Statliga lån för fastigheten	Debiterad ränta,kr	Räntebidrag/Låneeftergift, kr	Mellanskillnaden (+/—) förs ut vid »Avdrag»			
Övriga lån för fastigheten samt tomträttsavgäld	Långivare/Betalningsmottagare			+	+	
Är långivare/betalningsmottagare enskild person anges förutom dennes namn även personnummer eller adress				+	+	
				+	+	
				+	+	
			Summa skulder och avdrag	00 =	00 =	

Tilläggsuppgifter för inkomst av tjänst

	Utbetalare, namn och adress	Inkomst som är pensionsgrundande, kr	Annan inkomst, kr	Skattemyndighetens anteckningar
Inkomster som jag inte har fått kontrolluppgifter för (t ex periodiskt understöd)		+	+	
		+	+	
	Summa inkomster	00 =	00 =	

Tilläggsuppgifter för förmögenhet och inkomst av kapital

I de vänstra kolumnerna lämnar Du uppgift om alla tillgångar och skulder om Din förmögenhet var 50 000 kr eller mer.

I de högra kolumnerna lämnar Du uppgift om alla intäkter och skuldräntor om intäkterna var större än 1 000 kr eller om skuldräntorna var större än intäkterna.

Ränta eller utdelning som Du fått från skattesparande eller allemanssparande är skattefri och skall inte uppges som intäkt.

Tillgångar den 31 december 1985 och intäkter under 1985

		Tillgångar, kr	Intäkter, kr	
Bankmedel m m	Behållning och ränta			
Aktier	Värde och utdelning	+	+	
Övriga värdepapper	Värde och utdelning/ränta	+	+	
Fordringar	Fordran och ränta	+	+	
Bostadsrätt	Värde och intäkt av bostadsrätt som inte varit uthyrd och som innehafts hela 1985	+	+	
Fastighet	Taxeringsvärde för fastighet enligt sidan 1 (För fastighet som innehas med tomträtt anges byggnadsvärde)	+		
Barns förmögenhet	Förmögenhet som tillhör hemmavarande barn under 18 år den 1 november 1985 och som skall deklareras av mig	+		
Övriga tillgångar	Värde av andra skattepliktiga tillgångar, t ex bil, båt, andra yttre inventarier eller kontanter	+		
	Summa tillgångar och intäkter	00 =	00 =	

Skulder den 31 december 1985 och skuldräntor som betalats under 1985

		Skulder, kr	Avdrag, kr	
Lån för fastigheten	Skuldbelopp enligt sidan 1			
Andra lån eller skulder Är långivare/betalningsmottagare enskild person anges förutom dennes namn även personnummer eller adress	Långivare/Betalningsmottagare	+		
		+	+	
		+	+	
		+	+	
	Summa skulder och avdrag	00 =	00 =	

Tilläggsuppgift för avdrag för pensionsförsäkring

Premier som har betalats 1985	Försäkringsbolag och försäkringsnummer	00	

Bilaga 3 Förslag till förenklad självdeklaration – blankett 1 a – för 1988 års taxering

Deklarationen sänds eller lämnas till
LOKALA SKATTEMYNDIGHETEN

FÖRENKLAD SJÄLVDEKLARATION 1a 1988

Län	Länl Komm Förs	Komm skattesats
Kommun	Personnummer	

Obs! Läs först informationsbladet.

Uppgifter om civilstånd under 1987

☐ Ensamstående	☐ Gift eller sammanboende	Makes personnummer
Om inte rätt uppgifter har förtryckts uppger Du dessa nedan		Datum för ändring
00 ☐ Ensamstående	00 ☐ Gift eller sammanboende	00 Makes personnummer

Inkomster under 1987 och förmögenhet den 31 december 1987

Har Du inget annat att deklarera än inkomst eller förmögenhet enligt det färgade fältet (grunduppgifter) behöver Du bara skriva under deklarationen – annars lämnar Du först tilläggsuppgifter.

Inkomster som framgår av kontrolluppgifter

Jag har haft skattepliktiga inkomster av något eller några av följande slag
- kontant inkomst av anställning eller uppdrag, pension eller livränta
- ersättning från försäkringskassa eller arbetslöshetskassa
- ränta på bankmedel m m eller utdelning på aktier
- annan ersättning eller förmån.

Mina inkomster stämmer överens med de kontrolluppgifter som jag har fått.

Skattepliktig förmögenhet

Min förmögenhet – tillgångarna minskade med skulderna – var mindre än 50 000 kr eller bestod bara av
- bankmedel m m som stämmer överens med de kontrolluppgifter som jag har fått
- fastighet som förtryckts nedan.

Tilläggsuppgifter

Jag lämnar tilläggsuppgifter för
- skattepliktiga inkomster som inte framgår av kontrolluppgifter
- avdragsgilla kostnader för skuldräntor och pensionsförsäkring
- tillgångar utöver dem enligt det färgade fältet och skulder (om min skattepliktiga förmögenhet var minst 50 000 kr).

Schablonavdrag/Extra avdrag

Vid taxeringen medges utan ansökan de schablonavdrag eller extra avdrag som Du har rätt till.

Jag försäkrar på heder och samvete att de uppgifter jag lämnar i denna deklaration är fullständiga och sanningsenliga. Jag är medveten om att oriktig uppgift i deklaration kan medföra ansvar enligt skattebrottslagen och/eller skattetillägg enligt taxeringslagen.

Du får Din slutskattesedel i juni. Samtidigt får Du en sammanställning av de uppgifter som använts vid Din taxering.

.....
(Underskrift)

.....
(Telefon - även riktnummer)

Tilläggsuppgifter för fastighet (Förtryckta uppgifter får inte ändras)

Fastighetens officiella beteckning och kommun där fastigheten är belägen							Län Komm Förs
Taxeringsvärde	Byggnadsvärde	Andel	Garantibelopp	Beräknad intäkt	Extra avdrag	Intäkt	Tomträtt ☐ Ja ☐ Nej

Skulder den 31 december 1987 och skuldräntor m m som betalats under 1987

Statliga lån för fastigheten	Debiterad ränta,kr	Räntebidrag/Låneeftergift, kr	Mellanskillnaden(+/–) förs ut vid »Avdrag»	Skulder, kr	Avdrag, kr	Skattemyndighetens anteckningar
Övriga lån för fastigheten samt tomträttsavgäld	Långivare/Betalningsmottagare			+	+	
Är långivare/betalningsmottagare enskild person anges förutom dennes namn även personnummer eller adress.				+	+	
				+	+	
				+	+	
			Summa skulder och avdrag	00 =	00 =	

Tilläggsuppgifter för inkomst av tjänst

	Utbetalare, namn och adress	Inkomst som är pensionsgrundande, kr	Annan inkomst, kr	Skattemyndighetens anteckningar
Inkomster som jag inte har fått kontrolluppgifter för (t ex periodiskt understöd)				
		+	+	
		+	+	
	Summa inkomster	00 =	00 =	

Tilläggsuppgifter för förmögenhet och inkomst av kapital

I de vänstra kolumnerna lämnar Du uppgift om alla tillgångar och skulder om Din sammanlagda förmögenhet var 50 000 kr eller mer.

I de högra kolumnerna lämnar Du uppgift om alla intäkter och skuldräntor om de sammanlagda intäkterna var större än 1 000 kr eller om skuldräntorna var större än intäkterna.

Du skall **inte** uppge

- behållning eller ränta på bankmedel m m eller utdelning på aktier som stämmer överens med de kontrolluppgifter som Du har fått
- ränta eller utdelning från skattesparande eller allemanssparande
- skulder för fastighet

Tillgångar den 31 december 1987 och intäkter under 1987

		Tillgångar, kr	Intäkter, kr
Bankmedel m m	Behållning och ränta		
Aktier	Värde och utdelning	+	+
Övriga värdepapper	Värde och utdelning/ränta	+	+
Fordringar	Fordran och ränta	+	+
Bostadsrätt	Värde och intäkt av bostadsrätt som inte varit uthyrd och som innehafts hela 1987	+	+
Barns förmögenhet	Förmögenhet som tillhör hemmavarande barn under 18 år den 1 november 1987 och som skall deklareras av mig	+	
Övriga tillgångar	Värde av andra skattepliktiga tillgångar, t ex bil, båt, andra yttre inventarier eller kontanter	+	
	Summa tillgångar och intäkter	00 =	00 =

Skulder den 31 december 1987 och skuldräntor som betalats under 1987

	Långivare/Betalningsmottagare	Skulder, kr	Avdrag, kr
Lån eller skulder som inte avser fastighet Är långivare/betalningsmottagare enskild person anges förutom dennes namn även personnummer eller adress			
		+	+
		+	+
		+	+
	Summa skulder och avdrag	00 =	00 =

Tilläggsuppgift för avdrag för pensionsförsäkring

	Försäkringsbolag och försäkringsnummer	00
Premier som har betalats 1987		

Bilaga 4 Förslag till taxeringsbesked för 1986 års taxering

LOKALA SKATTEMYNDIGHETEN

TAXERINGSBESKED – 1986 års taxering

Län	Län / Komm / Förs	Komm skattesats
Kommun	Personnummer	

Läs informationen på baksidan!

Uppgifter om civilstånd

☐ Ensamstående	☐ Gift/Sambo	Makes personnummer

Här lämnas en sammanställning av Din taxering för 1986. Jämför uppgifterna med kopian på Din förenklade självdeklaration och de kontrolluppgifter som Du har fått från arbetsgivare m fl.

Kontakta lokala skattemyndigheten om någon uppgift är felaktig eller saknas.

Inkomster enligt kontrolluppgifter som använts vid taxeringen

Utbetalare	Utbetalt belopp, kr	Preliminär skatt, kr

Avdrag som medgetts vid taxeringen

Inkomst av tjänst	Inkomst av kapital		Inkomst av fastighet	Premie för pensionsförsäkring	Extra avdrag för folkpensionär med nedsatt skatteförmåga	
Schablonavdrag från anställningsinkomster	Skuldräntor	Extra avdrag	Skuldräntor m m		Statlig taxering	Kommunal taxering

Inkomster/underskott efter avdrag

Inkomst av tjänst	Inkomst av kapital	Inkomst av fastighet i hemortskommunen			Inkomst av fastighet i annan kommun
		Statlig taxering	Komm taxering	Garantibelopp	

Sammanställning

Din slutliga skatt kommer att beräknas med ledning av uppgifterna i de färgade fälten.
Skattsedel på slutlig skatt sänds till Dig senast den 15 december.

Underlag för statlig inkomstskatt			Underlag för kommunal inkomstskatt		Skattepliktig förmögenhet
Grundbelopp	Tilläggsbelopp A-underlag	B-underlag	i hemortskommunen	i annan kommun	

Statens offentliga utredningar 1984

Kronologisk förteckning

1. Sociala aspekter på regional planering. I.
2. Värdepappersmarknaden. Fi.
3. Domstolar och eko-brott. Ju.
4. Långtidsutredningen. LU 84. Huvudrapport. Fi.
5. Sektorstudier. LU 84. Bilagedel 1. Fi.
6. Särskilda studier. LU 84. Bilagedel 2. Fi.
7. Långtidsutredningen. LU 84. Bilagedel 3. Fi.
8. Näringstillstånd. Ju.
9. Förslag till lag om Kooperativa föreningar. I.
10. Kompletterande motståndsformer. Fö.
11. Rösträtt och medborgarskap. Ju.
12. Rösträtt och medborgarskap. Bilaga. Ju.
13. Samordnad narkotikapolitik. S.
14. RF 10:5. Ju.
15. Ekonomisk brottslighet i Sverige. Bakgrund, övervägande, åtgärder. Ju.
16. Förvärv i god tro. Ju.
17. Sveriges internationella transporter. K.
18. Arbetsmarknadsstriden I. A.
19. Arbetsmarknadsstriden II. A.
20. Datorer och arbetslivets förändring. A.
21. Förenklad självdeklaration. Fi.

Statens offentliga utredningar 1984

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

Kommissionen mot ekonomisk brottslighet. 1. Domstolar och eko-brott. [3] 2. Näringstillstånd. [8] 3. Ekonomisk brottslighet i Sverige. Bakgrund, övervägande, åtgärder. [15]
1983 års rösträttskommitté. 1. Rösträtt och medborgarskap. [11] 2. Rösträtt och medborgarskap. Bilaga. [12]
RF 10:5. [14]
Förvärv i god tro. [16]

Försvarsdepartementet

Kompletterande motståndsformer. [10]

Socialdepartementet

Samordnad narkotikapolitik. [13]

Kommunikationsdepartementet

Sveriges internationella transporter. [17]

Finansdepartementet

Värdepappersmarknaden. [2]
Långtidsutredningen. 1. Långtidsutredningen. LU 84. Huvudrapport. [4] 2. Sektorstudier. LU 84. Bilagedel 1. [5] 3. Särskilda studier. LU 84. Bilagedel 2. [6] 4.Långtidsutredningen. LU 84. Bilagedel 3. [7]
Förenklad självdeklaration. [21]

Arbetsmarknadsdepartementet

Konfliktutredningen. 1. Arbetsmarknadsstriden I. [18] 2. Arbetsmarknadsstriden II. [19]
Datorer och arbetslivets förändring. [20]

Industridepartementet

Sociala aspekter på regional planering. [1]
Förslag till lag om Kooperativa föreningar. [9]

Anm. Siffrorna inom klammer betecknar utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen.

Liber
Allmänna Förlaget

ISBN 91-38-08201-0
ISSN 0375-250X