

Revisionsverkets ställningstaganden

Skattelagstiftningens tydlighet

Ändringar av inkomstskattelagen 2006–2017

Skatteförvaltningen har haft som mål att öka beskattningsfunktionernas automatiseringsgrad och organisera arbetet ändamålsenligt för att kunna sköta beskattningsuppgifterna med mindre personalresurser. Målet ställdes upp när Skatteförvaltningen organiserades 2008. Då ansågs uppfyllelsen av effektivitetsmålet kräva att skattelagstiftningen förenklas i den mån det är möjligt eller att man i varje fall undviker att den blir mer komplicerad.

Målsättningen stöds av det förändrade beskattningsförfarandet. Sedan 2006 förutsätts skattemyndigheten pröva erhållna uppgifter och utredningar på det sätt som är motiverat med hänsyn till ärendets art och omfattning, lika bemötande av de skattskyldiga och behovet av skattekontroll. Förfarandet kan ses som en förutsättning för automatisering av beskattningen genom att man inte längre undersöker deklarationerna i samtliga fall utan behandlar en del av dem automatiskt.

Revisionsverkets laglighets- och ändamålsenlighetsgranskning gällde skattelagstiftningens tydlighet. Föremål för granskningen var de ändringar av inkomstskattelagen som trätt i kraft 2006–2017.

Vi utredde om man i beredningen av lagändringarna har fäst vikt vid bestämmelsernas tydlighet och enkelhet i enlighet med principen om beskattningens effektivitet och om ändringarna har underlättat automatiseringen av beskattningen och förbättringen av Skatteförvaltningens resultat.

Under den granskade perioden ändrades inkomstskattelagen 89 gånger, varav 63 kan räknas som innehållsmässiga och 26 som främst tekniska ändringar. Innehållsmässigt ändrades 229 paragrafer. Ändringarna kan indelas i skattepolitiska och enskilda författningsändringar. I regel har de skattepolitiska ändringarna skett en gång per år i samband med budgetberedningen. 80 procent av de innehållsmässiga ändringarna har handlat om skattepliktighet för inkomsten och avdrag på inkomsten eller skatten.

Revisionsverket anser att inkomstskattelagen alltjämt har en fungerande struktur och systematik som ger möjlighet att göra skattelagstiftningen tydligare än i dag. De enskilda författningsändringarna kan dock anses ha förtydligat beskattningen enbart i undantagsfall. Partiella, tidsbegränsade eller temporära författningsändringar eller sådana som inbegriper en lång övergångstid eller undantagsbestämmelser kan anses som särskilt problematiska med avseende på beskattningens effektivitet.

Ett mål med granskningen var att bedöma ändringarnas tydlighet och transparens ur statsbudgetens synvinkel. Skattepolitiska ändringar av inkomstskattelagen har en fast formell koppling till den årliga budgetpropositionen. Lagförslaget om budgetårets inkomstskatteskala och förslaget om ändring av inkomstskattelagen utgör en skattepolitisk helhet där det centrala målet beroende på konjunkturläget har varit lindrigare beskattning eller att skatten på arbete och den totala beskattningen inte ska öka. Inkomstskatten har bara rört sig i riktning mot lindrigare beskattning. Då budgeten har ett underskott finns det inte något direkt samband mellan dessa mål och behovet att finansiera statens budgetutgifter.

Målen för skattenivån liksom de samhällspolitiska målen, som att främja sysselsättningen, har betydande inverkan på skattelösningarna.

Inkomstbeskattningen är fast kopplad till det samhällspolitiska beslutsfattandet, vilket gör inkomstskattelagens tydlighet till en utmaning. Eftersom skattelösningarna i hög grad utformas på andra grunder får effektivitetsprincipen samt den relaterade frågan om bestämmelsernas tydlighet och enkelhet mindre uppmärksamhet. Revisionsverket uppmärksammar att man i beredningen av skattelagstiftning bör säkerställa möjligheterna att i tillräcklig grad beakta bestämmelsernas tydlighet och enkelhet.

Antalet olika skattestöd, mångfalden, ändringarna, undantagen och de varierande motiveringarna gör det svårare att få en helhetsbild av inkomstskattelagen. Sociala förmåner beviljas både som skattepliktiga och som skattefria inkomster. Exempelvis bland de stöd som FPA beviljar är 13 skattepliktiga och 16 skattefria. Grunderna för skattefriheten är varken tydliga eller enhetliga.

Inkomstskattelagen ger stort utrymme för tolkningar och underlättar därför inte en effektiv automatisering av beskattningen. Tolkningsutrymmet i inkomstskattelagen framhävs av de många avgörandena i högsta förvaltningsdomstolens årsbok rörande beskattning av personlig inkomst. I vartannat fall har högsta förvaltningsdomstolen kommit fram till ett annat resultat än centralskattenämnden eller den förvaltningsdomstol som fattat det överklagade beslutet. Därtill har högsta förvaltningsdomstolen varit oenig i nästan vart fjärde avgörande.

Revisionsverket anser att skatteavdragens utformning har en central betydelse när skattelösningarna bedöms ur effektivitetssynpunkt. När förvaltningen automatiseras får skatteavdragens utformning en allt större betydelse för vilka möjligheter Skatteförvaltningen överhuvudtaget har att effektivisera sin verksamhet och samtidigt främja en korrekt och enhetlig beskattning. I värsta fall orsakar enskilda skatteavdrag betydande tilläggskostnader för förvaltningen.

Utifrån granskningen riktar vi uppmärksamhet på att det långsiktigt blir allt svårare att uppnå administrativa besparingar ifall olika undantag och ändringar medför en stor mängd extra arbetsuppgifter, även om de vid tidpunkten för ändringen kan skötas med befintliga resurser.

På basis av granskningen rekommenderar vi följande:

- När ändringar av inkomstskattelagen bereds bör man jämte helheten i tillräcklig grad beakta de enskilda bestämmelsernas tydlighet och förutsättningarna för automatisering av beskattningen. Effektiviteten i beskattningen bör vara en central aspekt när man överväger införande eller fortsatt användning av skatteavdrag som grundar sig på inlämnade uppgifter från skattskyldiga och som inte kan automatiseras eller övervakas på ett effektivt sätt.
- Skattestöden bör motiveras mer systematiskt i samband med att budgeten och ändringarna i inkomstskattelagen bereds. I beredningen bör man också i möjligaste mån redovisa de bedömda administrativa konsekvenserna av ett alternativt direktstöd.
- Finansministeriet bör skapa tydliga och enhetliga kriterier för skattepliktighet i fråga om sociala förmåner för att göra inkomstbeskattningen av dem enhetligare och lagberedningen tydligare.