



Handelshögskolan
VID GÖTEBORGS UNIVERSITET

Skatterevision

-bättre bemötande kan ge färre överklaganden

Magisteruppsats i företagsekonomi
Externredovisning och Företagsanalys
Höstterminen 2005

Handledare: Inga-Lill Johansson
Hossein Pashang

Författare: Johan Kristoffersson
Ida Persson

Sammanfattning

Examensarbete i företagsekonomi, Handelshögskolan vid Göteborgs universitet

Externredovisning, Magisteruppsats, Ht 2005

Författare: Johan Kristoffersson och Ida Persson

Handledare: Inga-Lill Johansson och Hossein Pashang

Titel:

Skatterevision – bättre bemötande kan ge färre överklaganden

Bakgrund och problem:

Under våren 2000 genomförde Skatteverket en utvärdering av 77 koncernrevisioner, som i huvudsak utförts under tiden mars 1996 till oktober 1999. Sammanlagt reviderades 503 företag. Dessa skatterevisioner resulterade i beslut avseende taxeringsåren 1996 och 1997 som innebar att skatter och avgifter höjdes med 4 200 miljoner kronor. Kostnaden för revisionerna uppgick till 73 miljoner. De flesta av Skatteverkets beslut blev föremål för process i domstolarna. Processerna är ofta långa och innebär ökade kostnader både för Skatteverket och för företaget.

Enligt utvärderingen är felen som påträffats vid revisionerna av skiftande karaktär. Många fel beror på att företagen har genomfört vissa förfaranden eller transaktioner som strider mot gällande lagstiftning. Andra fel uppges bero på frågeställningar där lagstiftningen framstår som otillräcklig, oklar eller svår att tillämpa, men det finns också, enligt utvärderingen, klara felaktigheter som prövas i domstol.

Forskning visar att företagets acceptans av myndigheters beslut påverkas bland annat av hur rättvis myndigheten uppfattas. Även om myndigheten fattat ett beslut som går företagen emot accepterar de beslutet, förutsatt att myndigheten agerat rättvist i samband med hanteringen av ärendet. Enligt forskningen kan en rättvis hantering från myndigheterna leda till att färre klagar på myndighetens beslut.

Då klara felaktigheter överklagas och med hänvisning till forskningen kring rättvisa procedurer och hur det påverkar acceptansen för myndigheters beslut, finns det anledning att utreda om det finns delar i skatterevisionen som kan förbättras.

Syfte:

Uppsatsens syfte är att identifiera de delar i skatterevisionen som företagen upplever som problematiska samt att utreda om de upplevda problemen kan påverka acceptansen av Skatteverkets beslut och, om möjligt, föreslå förbättringar.

Avgränsningar:

Skatterevisionen omfattar betydligt fler delar än vad som behandlas i vår uppsats. Genomförandet eller revisionsmodellen, som skatterevisorerna arbetar efter är uppbyggd av delarna förgranskning, baskontroll, fördjupad granskning, slutförande och uppföljning och utvärdering. Varje del har olika syfte och omfattning. En mer utförlig

beskrivning av genomförandets olika delar finns i Skatteverket handledning Revisionsmodellen.¹

Metod:

Undersökningen har genomförts med hjälp av kvalitativa intervjuer med en skatterevisor och representanter från fyra utvalda företag samt genom granskning av tillgänglig litteratur kring vår frågeställning. Med anledning av intervjuernas utfall valde vi att komplettera uppsatsen med en empirisk undersökning. I undersökningen har vi gått igenom det material som alltid skickas ut i samband med en skatterevision, det vill säga, beslutet, informationsfoldern och försättsbladet till revisionspromemorian. Vi plockade ut de ord som, enligt Fricks och Malmströms och Gallups undersökning, har uppfattats som svårbegripliga. Vi ville med denna undersökning identifiera svårbegripliga ord i materialet och utifrån resultatet föreslå förbättringar.

Resultat och slutsatser:

Många av de upplevda problemen grundar sig i att företagen inte förstår materialet som de får av Skatteverket och att materialet inte på ett tydligt sätt förklarar skatterevisionen. Övriga problem rör Skatteverkets hantering av ärendet, avseende bemötande och beteende.

Genom att motivera och förklara sina beslut på ett tydligt sätt kan Skatteverket få företagen att uppleva proceduren som respektfull och rättvis. Detta gör att företagen kan bli mer villiga att acceptera Skatteverkets beslut. Det finns inte en enskild del i skatterevisionen som avgör företagets acceptans av beslut, utan snarare delarna i kombination med varandra som kan påverka acceptansen. Det är möjligt att om acceptansen av Skatteverkets beslut ökar minskar antalet överklaganden.

Förslag till fortsatta studier:

- Att intervjua fler företag för att identifiera ytterligare problem.
- Att utreda hur företagets syn på myndigheter i allmänhet påverkar acceptansen för Skatteverkets beslut.

¹ SKV 663, 1999

Innehållsförteckning

1 Inledning	1
1.1 Begreppshantering	1
1.2 Kortfattat om skatterevision.....	1
1.3 Problembakgrund.....	2
1.4 Problemdiskussion – Vad påverkar acceptansen av myndigheters beslut?	2
1.5 Problemformulering.....	4
1.6 Syfte	4
1.7 Varför är vår undersökning viktig?.....	4
1.8 Avgränsningar.....	4
1.9 Uppsatsens fortsatta disposition.....	5
2 Metod	6
2.1 Inledning	6
2.2 Metodval	6
2.3 Informationsinsamling	6
2.4 Val av respondenter	6
2.6 Kritik	8
3 Skatterevision.....	10
3.1 En allmän beskrivning av Skatteverkets kontrollverksamhet.....	10
3.2 Skatterevisionen.....	11
3.2.1 <i>Det inledande skedet</i>	11
3.2.3 <i>Genomförande</i>	12
3.2.4 <i>Det avslutande skedet</i>	13
3.3 Omprövning och överklagan	14
4 Referensram	15
4.1 Vad påverkar acceptansen av myndigheters beslut?.....	15
4.1.1 <i>Rättvisa procedurer</i>	15
4.1.2 <i>Kan en rättvis procedur ha betydelse i beskattningssammanhang?</i>	17
4.2 Ord och begriplighet	17
5 Empiri	20
5.1 Intervju med skatterevisor	20
5.2 De intervjuade företagen.....	21
5.3 Ord och begriplighet	24
6 Analys	26
6.1 Vilka problem har företag upplevt vid skatterevision?.....	26
6.2 Hur kan de upplevda problemen påverka acceptansen av Skatteverkets beslut? .	27
6.2.1 <i>Det inledande skedet</i>	27
6.2.2 <i>Genomförandet</i>	28
6.2.3 <i>Det avslutande skedet</i>	28
6.3 Vilka förbättringar kan göras i skatterevisionens genomförande som kan minska de upplevda problemen?	29
7 Slutsats	30
7.4 Förslag till fortsatta studier	30
8 Referensförteckning.....	31
Bilaga 1	
Bilaga 2	
Bilaga 3	

1 Inledning

I kapitlet ges en kort introduktion till skatterevision som följs av bakgrunden till det problem som vi avser att utreda. Därefter följer problemformulering, syfte och avgränsningar. Avslutningsvis presenteras uppsatsens fortsatta disposition, vilken kort redogör för innehållet i uppsatsens olika kapitel. För att underlätta för läsarens förståelse kommer inledningsvis vissa begrepp förklaras och definieras.

1.1 Begreppshantering

Den lagstiftning² som styr Skatteverkets revisionsverksamhet använder begreppen taxeringsrevision och skatterevision. I uppsatsen används orden revision och skatterevision som samlingsbegrepp för all revisionsverksamhet som bedrivs av Skatteverket. Den som utför Skatteverkets revision kallas i uppsatsen för revisor eller skatterevisor.

Med acceptans avser vi företagets acceptering av Skatteverkets beslut med innebörden att företagen inte väljer att överklaga beslutet.

1.2 Kortfattat om skatterevision

En skatterevision är en kontroll av ett företags affärsmässiga och ekonomiska transaktioner. Vid granskningen kontrollerar Skatteverket att de ekonomiska transaktionerna ett företag genomfört återfinns i redovisningen och att redovisningen utgör ett underlag för de deklarations- och kontrolluppgifter som företaget lämnat till Skatteverket.³ Skatterevision är en djup och kostsam kontrollform som endast används när syftet med kontrollen inte kan uppnås genom annan kontrollform.⁴

Det övergripande syftet med skatterevision är att se till att skatter och avgifter bestäms i överensstämmelse med gällande lagstiftning.⁵ Syftet kan även vara att kontrollera att den som ansökt om F-skattsedel lämnat riktiga och fullständiga uppgifter.⁶

Vid en skatterevision får revisorn bland annat inventera kassan, granska lager, maskiner och inventarier samt byggnader som används i verksamheten. Skatterevisorn får också ta prov på de varor som används eller säljs i verksamheten samt testa olika kassaapparaturer.⁷

Beslutet om skatterevision ska alltid underrättas skriftligt och ska ange syftet med revisionen och vad som ska granskas. Om det finns risk att syftet med kontrollen går förlorad, får underrättelse ske i samband med att revisionen verkställs.⁸ Med beslutet ska också följas uppgifter om företagets rätt att undanta handlingar från revisionen.⁹ Resultatet av en skatterevision meddelas i en revisionspromemoria.¹⁰

² Skattebetalningslagen (1997:483) och Taxeringslagen (SFS 1990:324)

³ Börje Leidhammar och Eva Blomqvist Jigvall, 2001

⁴ RSV 622, 1999

⁵ SKV 663, 2004

⁶ Börje Leidhammar och Eva Blomqvist Jigvall, 2001

⁷ SKV 663, 2004

⁸ Revisionen kan förlora sitt syfte exempelvis om företaget undanröjer, för granskningen, väsentligt underlag. Om det finns risk för ett sådant förfarande kan det vara motiverat att lämna underrättelse om revision i samband med verkställandet.

⁹ Börje Leidhammar och Eva Blomqvist Jigvall, 2001

¹⁰ SKV 663, 2004

Skatteverkets kontrollverksamhet utförs i allt större omfattning genom skatterevision än genom vanlig skrivbordskontroll.¹¹ En mer djupgående redogörelse om skatterevision ges i kapitel tre.

1.3 Problembakgrund

Under våren 2000 genomförde Skatteverket en utvärdering av 77 koncernrevisioner, som i huvudsak utförts under tiden mars 1996 till oktober 1999. Sammanlagt reviderades 503 företag. Dessa skatterevisioner resulterade i beslut avseende taxeringsåren 1996 och 1997 som innebar att skatter och avgifter höjdes med 4 200 miljoner kronor. Kostnaden för revisionerna uppgick till 73 miljoner.¹² De flesta¹³ av Skatteverkets beslut blev föremål för process i domstolarna.¹⁴

Processerna är ofta långa och innebär ökade kostnader både för Skatteverket och för företaget. Handläggningstiderna i domstolarna gör att det ibland kan ta över fem år innan länsrätten fattat sitt beslut. Antalet överklaganden påverkar handläggningstiderna i domstolarna, vilket är ett stort problem, såväl för företagen som för skattemyndigheterna.¹⁵

Enligt utvärderingen¹⁶ är felen som påträffats vid revisionerna av skiftande karaktär. Många fel beror på att företagen har genomfört vissa förfaranden eller transaktioner som strider mot gällande lagstiftning. Andra fel uppges bero på frågeställningar där lagstiftningen framstår som otillräcklig, oklar eller svår att tillämpa,¹⁷ men det finns också, enligt utvärderingen, klara felaktigheter¹⁸ som prövas i domstol.¹⁹

1.4 Problemdiskussion – Vad påverkar acceptansen av myndigheters beslut?

Forskning²⁰ visar att företagens acceptans av myndigheters beslut påverkas bland annat av hur rättvis myndigheten uppfattas. Även om myndigheten fattat ett beslut som går företagen emot accepterar de beslutet, förutsatt att myndigheten agerat rättvist i samband med hanteringen av ärendet. En rättvis hantering från myndigheterna kan leda till att färre klagar på myndighetens beslut.²¹

Hur myndigheternas hantering av ärenden påverkar acceptansen av deras beslut återfinns i forskningen kring rättvisa procedurer.²² Enligt Tyler (2001) är det personliga

¹¹ Börje Leidhammar och Eva Blomqvist Jigvall, 2001

¹² Utvärdering av samordnade planmässiga revisionen, 2000

¹³ Leidhammar skriver i sin bok Skatterevision, 2001, att de reviderade företagen överklagar *en stor del* av besluten. I Skatteverkets utvärdering, 2000, anges att *de flesta* företagen överklagar Skatteverkets beslut. Någon exakt siffra på antalet beslut som överklagas har vi inte hittat.

¹⁴ Utvärdering av samordnade planmässiga revisionen, 2000

¹⁵ Ibid

¹⁶ Ibid

¹⁷ Ibid

¹⁸ I Skatteverkets utvärdering, 2000, görs en processuppföljning där det anges att de färdigprövade beloppen i domstolarna många gånger avser klara felaktigheter. Någon ytterligare information om vad de klara felaktigheterna avser, ges inte i utvärderingen. Vi har inte hittat någon närmare beskrivning av vad klara felaktigheter består av. Vi tolkar klara felaktigheter som sådana ärenden där rättsläget är klart eftersom de avklaras snabbt i domstol.

¹⁹ Utvärdering av samordnade planmässiga revisionen, 2000

²⁰ Tom Tyler, 2001

²¹ Ibid

²² I forskningen används begreppet *Procedural justice*, men har i uppsatsen översatts till rättvisa procedurer, vilket är författarnas fria översättning.

erfarenheter i samband med ett möte med en myndighet som bidrar till att skapa personens generella bild av myndigheter. En persons agerande vid kontakt med myndigheter påverkas både av hur personen upplever mötet och av personens allmänna uppfattning om myndigheter.²³

Tyler (2001) har genomfört en undersökning för att pröva hur myndigheters agerande kan uppfattas genom att intervjua personer som varit i kontakt med maktutövande myndigheter. Intervjuundersökningen visade på ett klart samband mellan förtroende för myndighetens motiv och acceptandet av dess beslut. Studien visade att förtroendet inte i någon större utsträckning påverkas av om beslutet är positivt eller negativt förutsatt att myndigheter behandlar dem rättvist, lyssnar på dem samt förklarade sina beslut.²⁴

Nyckeln till att skapa förtroende ligger i att myndigheten agerar på ett sådant sätt att allmänheten uppfattar den som rättvis. Den upplevda rättvisan beror i hög grad av hur medborgarna upplever myndigheternas hantering. Om hanteringen upplevs som rättvis kommer myndigheten att upplevas som rättvis och då upplevs även besluten, det vill säga utfallen, som mer rättvisa.²⁵

Vi anser att det är förståeligt att företagen överklagar sådana beslut där lagstiftningen framstår som oklar, svår att tillämpa eller rör bedömningsfrågor av olika slag. Det vi anser som mindre förståeligt är varför även beslut som rör klara felaktigheter²⁶ prövas i domstol. Det är med anledning av att klara felaktigheter överklagas och diskussionen avseende rättvisa procedurer, som vi utreder om det finns delar i skatterevisionen som kan förbättras och hur de kan påverka företagens acceptans för Skatteverkets beslut.

Vi kommer i uppsatsen att fokusera på hur skatterevisionen genomförs och vilka problem som de reviderade företagen upplever i Skatteverkets hantering av ärendet. Vi kommer att utreda om de upplevda problemen kan påverka acceptansen för myndigheters beslut och utreda och föreslå förbättringar. Mot bakgrund i ovanstående diskussion har vi följande problemformulering.

²³ Tom Tyler, 2001

²⁴ Ibid

²⁵ Ibid

²⁶ Utvärdering av samordnade planmässiga revisionen, 2000

1.5 Problemformulering

- Vilka problem har företag upplevt vid skatterevision?
- Hur kan de upplevda problemen påverka acceptansen av Skatteverkets beslut?
- Vilka förbättringar kan göras i skatterevisionen för att minska företagens upplevda problem?

1.6 Syfte

Uppsatsens syfte är att identifiera de delar i skatterevisionen som företagen upplever som problematiska samt att utreda hur de upplevda problemen kan påverka företagens acceptans av Skatteverkets beslut och, om möjligt, utreda och föreslå förbättringar.

1.7 Varför är vår undersökning viktig?

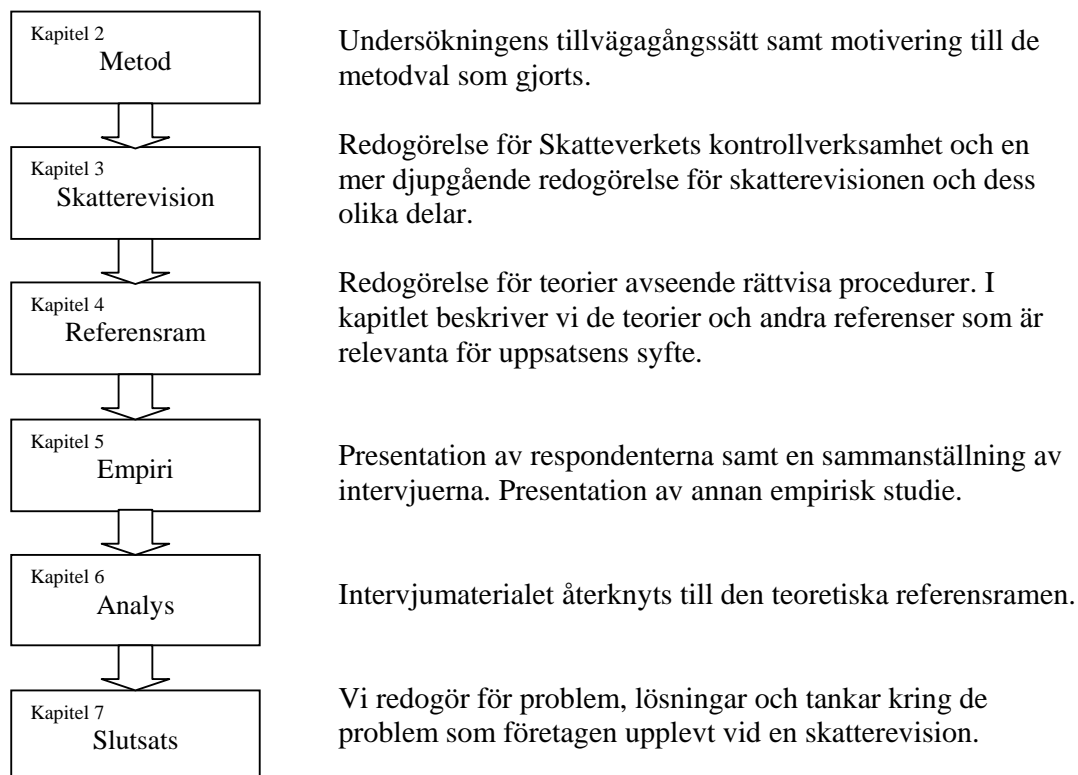
Det ligger i både företagens och Skatteverkets intresse att identifiera var i skatterevisionen det kan finnas utrymme för förbättringar. Företaget har ett stort intresse av att revisionen genomförs rättvist och med så få upplevda problem som möjligt och Skatteverket borde ha ett intresse i att minska företagens upplevda problem. Om förbättringar i skatterevisionen kan öka acceptansen för besluten kan det kanske minska antalet överklaganden. Både för Skatteverket och för företaget är det intressant att undvika processer i domstol. Med anledning av ovanstående är det högst relevant att identifiera företagens upplevda problem, för att utreda om de kan påverka acceptansen och, om det är möjligt, förbättra skatterevisionen.

1.8 Avgränsningar

Skatterevisionen omfattar betydligt fler delar än vad som behandlas i vår uppsats. Vi har bara tagit upp de delarna som våra respondenter upplevt som problematiska. Genomförandet eller den så kallade revisionsmodellen som skatterevisorerna arbetar efter är uppbyggd av delarna förgranskning, baskontroll, fördjupad granskning, slutförande och uppföljning och utvärdering. Varje del har olika syfte och omfattning. En mer utförlig beskrivning av genomförandets olika delar finns i Skatteverket handledning Revisionsmodellen.²⁷

²⁷ SKV 663, 1999

1.9 Uppsatsens fortsatta disposition



2 Metod

Metoden är det verktyg som används för att nå uppsatsens syfte och mål. Metoden förklarar och förtydligar hur uppsatsen formats och utvecklats under dess framväxt. I kapitlet förklaras hur undersökningen är uppbyggd och varför vi valt det aktuella tillvägagångssättet.

2.1 Inledning

Syftet med vår uppsats är att utifrån en skatterevisor och fyra utvalda företag identifiera de delar i skatterevisionen som företagen upplever som problematiska. Vi har avsett att utreda om de upplevda problemen kan påverka acceptansen av Skatteverkets beslut och om möjligt föreslå förbättringar. Undersökningen har genomförts med hjälp av kvalitativa intervjuer med en skatterevisor och representanter från fyra utvalda företag samt genom granskning av tillgänglig litteratur kring vår frågeställning.

2.2 Metodval

I vår uppsats har vi valt att tillämpa den kvalitativa metoden, som kännetecknas av att få siffror eller tal används. Metoden beskriver kvalitet och egenskaper hos en företeelse samt ger en djupare förståelse för den. Den kvalitativa metoden bygger vanligtvis på djupintervjuer som resulterar i verbala formuleringar, muntliga eller skriftliga.²⁸ För att vi skulle kunna genomföra vår undersökning var vi tvungna att välja en intervjumetod. Vi valde att använda oss av besöksintervjuer då de utvalda företagen finns i vår geografiska närhet. Besöksintervjuer har fördelarna av att många frågor kan ställas, samtidigt som eventuella oklarheter kan redas ut relativt lätt och att det ges goda möjligheter till svar på öppna frågor. Nackdelen med besöksintervjuer är att de är tidskrävande och att det finns risk att respondenternas åsikter återspeglas i kombination med viss prestige i svaren.²⁹

2.3 Informationsinsamling

För att få en djupare förståelse för ämnet inledde vi vår undersökning med att samla in relevanta artiklar, broschyrer och böcker kring vår frågeställning. För att skapa förståelse kring innebörden avseende rättvisa procedurer presenterar vi även teorier som faller utanför företagsekonomisk litteratur. Innehållet i kapitlet om skatterevision har främst hämtats från Skatteverkets handledningar i skatterevision; Reglerna kring revisionsverksamhet (RSV 621) och Revisionsmodellen (RSV 622). Vissa delar har även hämtats från Börje Leidhammar och Eva Blomqvist Jigvalls bok Skatterevision (2001) och Börje Leidhammars skrift Skatterevision – Vad bör företagen tänka på inför skatterevisorns besök, (2004). Beskrivningen av skatterevisionen skiljer sig inte åt i sak mellan de olika källorna, men Leidhammars skrifter beskriver skatterevisionen mer kritiskt. Vi har valt att använda oss av Leidhammars skrifter för att ge oss och undersökningen mer bredd och ett kritiskt förhållningssätt.

2.4 Val av respondenter

För att ge vår undersökning bredd och för att få en djupare förståelse för vårt valda ämne började vi med att intervjua en skatterevisor. Vi ansåg att det var värdefullt att få ta del av en skatterevisors uppfattning om vilka problem som en skatterevision kan innebära. Vi beslöt oss tidigt för att vi ville intervjua personer både från reviderade

²⁸ Jarl Backman, 1998

²⁹ Steinar Kvale, 1997

företag och från ett icke reviderade. Respondenterna från de reviderade företagen har vi valt för att de ska hjälpa oss att besvara vad de har upplevt som problematiskt under skatterevisionen. Vi fann det även intressant att intervjua personer från företag som inte har blivit reviderade för att få en uppfattning om deras förståelse för skatterevision och vad de skulle anse som viktigt i det fall de blev föremål för skatterevision.

Beslut om skatterevision och vad som framkommit vid denna är sekretesskyddat³⁰. För att hitta respondenter från reviderade företag som kunde tänka sig att ställa upp på en intervju kontaktade vi företag som vi sedan tidigare visste hade varit föremål för skatterevision. Respondenterna från de icke reviderade företagen är också personer vi har en relation till. Skatterevisionen kan skilja sig åt i genomförande beroende på syftet med revisionen och företagets storlek, men vissa delar är lika i alla revisioner. De två företagen som reviderats är av olika storlek och syftet med revisionen var olika, men till vissa delar kan de jämföras med varandra.

De personer vi intervjuat på respektive företag är personer med goda insikter i företaget och som har goda ekonomiska kunskaper. En av de intervjuande var ekonomichef då företaget blev föremål för skatterevision, men arbetar inte längre kvar på företaget i fråga. Vi har i vår undersökning utfört intervjuer som grundas på enskilda personers uppfattning. Den information som lämnas är subjektiv vilket vi är väl införstådda med. Uppsatsen baseras dock på dessa subjektiva bedömningar där det egentligen inte finns något svar som är mer rätt eller fel än andra. Vårt val av respondenter är alltså icke slumpmässigt och därför kan vi inte dra någon slutsats utifrån hela populationen.³¹

2.5 Arbetsgång

Vi beslöt oss tidigt i processen för att försöka finna företag i vår geografiska närhet då vi inte ville att deras placering skulle utgöra ett hinder för eventuella besöksintervjuer. Vi hade en förhoppning om att våra intervjuer skulle bli bättre genomförda vid besök då det skulle ges större möjlighet till öppna frågor och diskussion.

Vi förberedde våra intervjuer med att sammanställa tre frågeformulär med frågor vi ville få svar på. Intervjufrågorna återfinns i bilaga 1. När intervjuerna genomfördes blev framställningen från respondenterna som en berättelse. Därför utgjorde frågorna bara ett stöd som endast användes vid ett fåtal tillfällen för att kontrollera att allt diskuterats. Vi har valt att inte använda oss av en diktafon för att den kan uppfattas som störande och hämmande på respondenternas svar. Vi har istället aktivt fört anteckningar vid intervjuerna men är medvetna att om vi använt en diktafon hade vi kanske på ett bättre sätt kunnat fokusera på frågorna och svaren.³² Svaren från intervjuerna bearbetades och analyserades direkt efter intervjuerna, för att kunna utreda vissa oklarheter vid sammanställningen av intervjuerna har vi kontaktat vissa av respondenterna igen.

Som vi nämner tidigare kan det finnas en risk att respondenter vid en besöksintervju känner prestige och därmed ger svar som förväntas. För att eliminera denna risk är alla respondenterna anonyma vilket vi anser ger vår undersökning en relativt hög validitetsnivå.

³⁰ SKV 663, utgåva 5

³¹ Karin Dahmström, 2000

³² Jan Trost, 1997

De svar som framkommit vid intervjuerna redovisas enligt följande; skatterevisorns svar redovisas enskilt medan svaren från respondenterna från de två företagen som inte blivit reviderade redovisas sammanslagna. Då respondenterna från de reviderade företagen, Företag C och D svarat så olika har vi valt att inte redovisa deras svar sammanslagna. Vi finner det intressant att se vilket företag som svarat vad då företagen skiljer sig åt avseende företagsform och storlek.

Våra intervjuer med respondenterna från de reviderade företagen indikerade på att företagen upplevde beslutet och revisionspromemorian som svåra att förstå. Med anledning av intervjuernas utfall valde vi att komplettera med en empirisk undersökning. I undersökningen har vi gått igenom det skriftliga materialet som skickas ut till företag, det vill säga, beslutet, informationsfoldern och försättsbladet till promemorian. Då promemorians innehåll är sekretesskyddat har vi inte haft möjlighet att ta med den i vår undersökning. Det vi har kunnat titta på är promemorians försättsblad. Vi plockade ut de ord i materialet som enligt Fricks och Malmströms (1983) och Gallups (2005) undersökningar är att anse som svårbegripliga. Vi ville med denna undersökning se hur många svårbegripliga ord som förekommer i materialet och, om möjligt, föreslå förbättringar.

Intervjuerna ligger till grund för uppsatsens referensram. Vi har därmed valt angreppssättet att först och främst undersöka verkligheten för att sedan skapa en passande referensram. Genom detta angreppssätt undviker vi att anpassa den verklighet som framkommer genom intervjuerna till en i förväg bestämd referensram. Istället fokuserar vi direkt på modeller och teorier som tydligt kan knytas till resultatet av våra intervjuer.

Analyskapitlet kommer att resultera i en återkoppling av uppsatsens referensram och den information som framkommit under intervjuerna. Slutsatserna baseras på vår analys och syftar till att besvara uppsatsens frågeställningar som definieras i problemformuleringen. Uppsatsen avslutas med våra egna reflektioner och tankar kring företagens upplevda problem och möjligheterna till att minska dem.

Vi vill avsluta detta avsnitt med att berätta att reaktionerna vi fick när vi kontaktade företagen var mycket positiva och alla var mycket hjälpsamma. Företagen som har blivit reviderade visade stor uppskattning för möjligheten att få delge sina åsikter och erfarenheter kring skatterevision.

2.6 Kritik

Teorier som vi använt oss av avseende rättvisa procedurer är prövade på individer och deras agerande. Det är alltså inte säkert att företag agerar på samma sätt. Men vi tycker dock att teorierna är relevanta då det är individer som avgör företagets beslut.

Vi gör en undersökning av enskilda ords begriplighet. Enskilda ord är dock bara en del av språkförståelsen. Det finns andra delar i språket som kan påverka förståelsen. Exempelvis kan meningsbyggnad eller grammatiska konstruktioner mer eller mindre vara svåra att förstå. Textens svårighetsgrad kan bero på författarens sätt att formulera sin framställning åskådligt och pedagogiskt. Hur stor betydelse enskilda ord har i jämförelse med andra egenskaper i språkformen är svårt att avgöra

Utvärderingen som Skatteverket utförde genomfördes på större företag än de som ingår i vår undersökning. De skattefrågor som dessa företag hanterar skiljer sannolikt från de skattefrågor som mindre företag hanterar. De större företagens skattefrågor kan vara mer komplexa och då är det förståeligt att, som det uttrycks i utvärderingen, de flesta besluten överklagas. Många delar i skatterevisionen är dock lika, oberoende av företagets storlek.

Då skatterevisionens syfte har varit olika i de två reviderade företagen kan det ha påverkat respondenternas uppfattning och upplevda problem. Bolagen bedrivs i olika företagsformer vilket också kan ha påverkat respondenternas svar. Att respondenterna har olika bakgrund och olika kunskap kan också ha påverkat de upplevda problemen.

3 Skatterevision

I detta kapitel kommer vi att redogöra för skatterevisionens innebörd, syfte och olika delar. Vi kommer att fokusera på de delar i skatterevisionens som är relevanta för uppsatsens syfte. För att läsaren ska förstå bakgrunden till varför skatterevisioner genomförs kommer vi inledningsvis att ge en allmän beskrivning av Skatteverkets kontrollverksamhet som sedan mynnar ut i en mer ingående beskrivning av olika delar i skatterevisionen.

3.1 En allmän beskrivning av Skatteverkets kontrollverksamhet

Alla deklARATIONER (inkomst-, skatte- och punktskattedeclarationer) genomgår vissa kontroller när de inkommer till Skatteverket. Det finns olika kontrollnivåer på Skatteverket och det första kontrollskedet kallas för *grundkontroll*.³³

Ett av grundkontrollens syften är att upptäcka tänkbara felaktigheter som behöver beaktas och utredas ytterligare. De deklARATIONER som upptäcks med tänkbara felaktigheter i grundkontrollen blir föremål för *utökad kontroll*, vilken utgör nästa kontrollnivå. Den utökade kontrollen ska i allt väsentligt riktas mot företagssektorn. Ett av motiven för detta är att företagen genom sin skyldighet att lämna kontrolluppgifter på bland annat löner, förmåner och ränteinkomster täcker en mycket stor del av löntagarnas totala inkomster. Kontrollen av löntagarna görs till största del genom att Skatteverket följer upp att företagen fullgör sin uppgiftsskyldighet riktigt och fullständigt. Andra motiv till att företagen bör granskas mer noggrant är att de har större möjligheter till skatteundandragande, att materiellt svåra beskattningsfrågor är vanligare samt den komplikation som ligger i att företagen i allmänhet hanterar flera skatter samtidigt.³⁴

Den utökade kontrollen består av tre olika kontrollformer:

- Skrivbordskontroll
- Besök
- Revision

Den första kontrollformen är *Skrivbordskontroll*, vilket är det vanligaste sättet att kontrollera att uppgifterna som lämnas i deklARATIONEN stämmer. En skrivbordskontroll går till på samma sätt som det låter, kontrollen sker från skrivbordet med hjälp av tillgängligt underlag och kontakten med uppgiftslämnaren sker per brev eller genom telefonsamtal.³⁵

Den andra kontrollformen är *Besök*, vilket innebär att handläggaren på Skatteverket genomför en kontroll hos den skattskyldige. Ett sådant besök är frivilligt från företagets sida och Skatteverket har inte någon rätt att kontrollera något annat än vad företaget tillåter.³⁶

³³ RSV 622, 1999

³⁴ Ibid

³⁵ Ibid

³⁶ Ibid

Den tredje kontrollformen är *Skatterevision*. Det är en djup, kostsam och inträngande kontrollform och ska endast användas när syftet med kontrollen inte kan uppnås genom annan kontrollform.³⁷ En revision är en kontroll av underlaget för, bland annat, de deklarations- och kontrolluppgifter som en näringsidkare lämnat till Skatteverket. Revisionen kan också innebära att revisorn hämtar in uppgifter som behövs för att kontrollera en annan person än den som revideras. Det övergripande syftet med skatterevisionen är att se till att skatter och avgifter bestäms i överensstämmelse med lagstiftningen.³⁸

Kontrollen undersöker att samtliga ekonomiska transaktioner finns med på ett riktigt sätt i redovisningen, att de av företaget lämnade deklARATIONERNA och uppgifterna är baserade på en korrekt redovisning. Kontrollen undersöker även att företaget har tillämpat gällande materiella och formella bestämmelser för respektive skatt och avgift. Revisionen kontrollerar att ett företags ekonomiska transaktioner blivit korrekt redovisade och att den ekonomiska information som företaget lämnar ger en rättvisande bild av resultatet för en viss tidsperiod och av ställningen vid tidsperiodens utgång.³⁹

En revision får göras hos:

- den som är eller kan antas vara bokföringskyldig enligt bokföringslagen
- annan juridisk person än dödsbo
- den som har anmält sig för registrering som arbetsgivare och för mervärdesskatt
- den som har ansökt om eller fått en F-skattsedel
- sådant ombud för en utländsk företagare som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen.⁴⁰

3.2 Skatterevisionen

Vi har valt att dela upp skatterevisionen i tre delar, *det inledande skedet*, *genomförandet* och *det avslutande skedet*. Vi har inriktat oss på de delar i Skatterevisionen som är mest relevanta för vår undersökning, men vi kommer även att beröra andra delar eftersom det ger läsaren en möjlighet att lättare förstå helheten.

3.2.1 *Det inledande skedet*⁴¹

Företag som blir föremål för revision får i regel genom brev information om revisionsbeslutet. Med beslutet följer en upplysningsbilaga för att översiktligt informera om relevant och gällande lagstiftning. Det finns också en broschyr, se bilaga 3, med mer utförlig information, som ska bifogas beslutet.⁴²

³⁷ RSV 622, 1999

³⁸ SKV 663, 2004

³⁹ Ibid

⁴⁰ Ibid

⁴¹ Med begreppet "Det inledande skedet" avser vi: 1) information om beslutet om revision och 2) den inledandekontakten per telefon

⁴² SKV 621, 2004

Om revisorn anser att det är lämpligt så kan den första kontakten med företagaren göras per telefon. Revisorn måste då vara helt förvissad om att den reviderade tillgodogör sig information om sina rättigheter innan frågan om revisionens genomförande tas upp.⁴³

Ett företag som får ett beslut om skatterevision behöver inte uppfatta det som om det finns någon misstanke om fel eller att oegentligheter har skett. Företaget revideras i en eller annan skattefråga för att myndigheten kanske vill öka lojaliteten mot systemet, till exempel vad gäller optionsprogram och andra bonussystem i företagen. Företaget kanske ingår i en koncern och då kan beslutet om revision ingå i en samordnad revision, det vill säga den sker samtidigt hos flera företag inom en koncern över hela landet.⁴⁴

Ett beslut om revision och vad som framkommit vid denna är sekretesskyddat. Revisorn och andra tjänsteman som får kännedom om uppgifterna har alltså tystnadsplikt.⁴⁵ Företaget har rätt att få veta vad som ligger till grund för ett beslut om skatterevisionen i företaget och hur den är tänkt att läggas upp.⁴⁶ Beslutet består av en blankett⁴⁷ med ett antal olika kryssmöjligheter. Av de olika kryssmarkeringarna framgår vad Skatteverket avser att kontrollera.⁴⁸ Beslut om revision ska i regel överlämnas till den som ska revideras innan revisionen påbörjas. Kryssmarkering i rutan för ”Underrättelse om detta beslut får ske i samband med att revisionen verkställs” innebär att beslutet i stället får överlämnas när revisionen påbörjas. Åtgärden begränsas till revision som innefattar kassakontroll, lagerinventering eller liknande kontroller.⁴⁹

Efter att företaget mottagit beslutet tar revisorn normalt kontakt med företaget för att kort informera företaget om revisionen och avtala tid och plats för det första besöket.⁵⁰ Vad som diskuteras i det första telefonsamtalet är beroende av bland annat storleken på företaget och inriktningen på revisionen. Vid samtalet kan det vara lämpligt att revisorn bildar sig en uppfattning om räkenskapernas omfattning och var de finns.⁵¹

3.2.3 Genomförande⁵²

Revisionen ska ske i samverkan med den reviderade och utföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan. Tid och plats för revisionen bestäms i samråd med den som skall revideras. Vid en revision granskas räkenskaper och andra handlingar som rör verksamheten. Revisorn meddelar vilka räkenskaper och andra handlingar som ska finnas tillgängliga vid revisionen.⁵³

⁴³ RSV 622, 1999

⁴⁴ Börje Leidhammar och Kerstin Nyquist, 2004

⁴⁵ SKV 663, 2004

⁴⁶ Börje Leidhammar och Kerstin Nyquist, 2004

⁴⁷ Blankett SKV 6300, finns som med som bilaga 2

⁴⁸ SKV 663, 2004

⁴⁹ Ibid

⁵⁰ RSV 622, 1999

⁵¹ Ibid

⁵² Med begreppet ”Genomförande” avser vi hur hanteringen av ärendet ska skötas av revisorn.

⁵³ SKV 663, 2004

Allmänt kan sägas att Skatteverket inte får avkräva företagaren omfattande utredningar och kontroller som myndigheten själv kan göra. Det måste också finnas en proportion mellan ändamålet med de efterfrågade uppgifterna och arbetsinsatsen för att få fram dem. För att leva upp till sitt utredningskrav krävs med andra ord en aktiv utredningsinsats från Skatteverkets sida där såväl förhållanden som är till den skattskyldiges för- som nackdel beaktas.⁵⁴ Företagaren måste dock medverka och lämna information om förhållanden som bara han eller hon kan få fram. I regel bör en löpande kontakt mellan företaget och skatterevisorerna ha skett under arbetets gång.⁵⁵

Revision får ske i verksamhetslokalerna om företaget medger det. I vissa fall måste dock revisionen genomföras i verksamhetslokalerna trots att inte medgivande erhållits. Revisionen ska ske i verksamhetslokalerna om företaget begär det och om revisionen kan utföras där utan betydande svårighet.⁵⁶

3.2.4 Det avslutande skedet⁵⁷

Resultatet av en revision meddelas i en revisionspromemoria. Av en revisionspromemoria ska framgå vilken tidsperiod revisionen har avsett, vilka skatter och avgifter revisionen har omfattat samt vad som har framkommit vid granskningen. Om Skatteverket fattar beskattningsbeslut med anledning av revisionen, får den reviderade möjlighet att lämna synpunkter på revisionspromemorian.⁵⁸

Innan en slutlig revisionspromemoria färdigställts presenteras i regel ett utkast till promemoria som företagaren får tillfälle att lämna synpunkter på. På detta stadium kan företagaren i förekommande fall begära förklaringar och efterfråga information i de delar som promemorian är oklar eller ofullständig. Det kan gälla missuppfattningar om redovisningssystemets utformning, behörighetsförhållanden, transaktioners innebörd, beräkningar och deras relevans/trovärdighet, tillämpning och tolkning av lagregler, rättsfall etc. Särskilt viktigt är att begära förtydliganden och kompletteringar om verklighetsbeskrivningen inte stämmer eller om tolkningen av gällande rätt är felaktig eller på annat sätt brister. Skatteverket har här en omfattande utredningsskyldighet och myndigheten har skyldighet att se till att ärendet blir så utrett som dess natur kräver.⁵⁹

Den slutliga revisionspromemorian innehåller en bedömning av all utredning samt de beskattningskonsekvenser som kan vara aktuella. Särskilt viktigt är att skatterevisorernas argumentation går lätt att följa och bygger på en begriplig och acceptabel juridisk metod. Mycket viktigt är också att företagaren ges god tid att förbereda det yttrande som skall lämnas över revisionspromemorian.⁶⁰

⁵⁴ Börje Leidhammar och Kerstin Nyquist, 2004

⁵⁵ Ibid

⁵⁶ SKV 663, 2004

⁵⁷ Med begreppet ”Det avslutande skedet” avser vi upprättandet av revisionspromemorian och att revisionen avslutas hos företaget.

⁵⁸ SKV 663, 2004

⁵⁹ Börje Leidhammar och Kerstin Nyquist, 2004

⁶⁰ Börje Leidhammar och Kerstin Nyquist, 2004

En omfattande revisionspromemoria bör företagen i regel få åtminstone en månad på sig att besvara. Den erbjudna tiden får bestämmas utifrån hur mycket nytt som presenteras i den slutliga revisionspromemorian och svårighetsgraden på de i promemorian aktualiserade frågorna. Dessutom är det rimligt att företagaren får mer tid till förberedelse om ärendets bedömning kan komma att få stora ekonomiska och personliga konsekvenser för företagaren.⁶¹

3.3 Omprövning och överklagan

Om företaget anser att Skatteverkets beslut är felaktigt kan en muntlig eller skriftlig begäran om omprövning lämnas till den tjänsteman som handlagt företagets skattärende. I begäran om omprövning sägs på vilket sätt det bör ändras och varför beslutet anses felaktigt.⁶² Finns anledning att tro att Skatteverket inte kommer att ändra sin bedömning finns möjlighet att skriftligt överklaga beslutet till länsrätten. Överklagandet skall lämnas in till Skatteverket och till det kontor som meddelat beslutet men i själva överklagandet anges länsrätten som mottagare. Överklagandet prövas först av Skatteverket och om inga ändringar görs skickas överklagandet i de delar som alltjämt är tvistiga över till länsrätten. Vad företagaren och Skatteverket sedan skriver får motparten möjlighet att yttra sig över innan länsrätten avgör målet.⁶³

Länsrättens avgörande kan överklagas till kammarrätten och sist, efter prövningstillstånd, kan en slutlig bedömning ske i Regeringsrätten.⁶⁴

⁶¹ Ibid

⁶² Börje Leidhammar och Kerstin Nyquist, 2004

⁶³ Ibid

⁶⁴ Ibid

4 Referensram

I följande kapitel beskriver vi de teorier och andra referenser som är relevanta för uppsatsens syfte. Referensramen kommer att redogöra för relevanta teorier om vad som påverkar acceptansen för myndigheters beslut. Syftet med referensramen är att ge en teoretisk grund för att ge oss och läsaren möjlighet att svara på den uppställda frågeställningen:

- Hur kan de upplevda problemen påverka acceptansen av Skatteverkets beslut?

4.1 Vad påverkar acceptansen av myndigheters beslut?

Forskning⁶⁵ visar att företagens acceptans av myndigheters beslut påverkas bland annat av hur rättvis myndigheten uppfattas. Även om myndigheten fattat ett beslut som går företagen emot accepterar de beslutet, förutsatt att myndigheten agerat rättvist i samband med hanteringen av ärendet. En rättvis hantering från myndigheterna kan leda till att färre klagar på myndighetens beslut.⁶⁶

4.1.1 Rättvisa procedurer⁶⁷

Hur myndigheternas hantering av ärenden påverkar acceptansen av deras beslut återfinns i forskningen kring rättvisa procedurer. Rättvisa procedurer fokuserar på vikten av en myndighets trovärdighet, respekt och oberoende vid kontakt med företag och allmänhet.⁶⁸ Enligt Tyler (2001) är det personliga erfarenheter i samband med ett möte med en myndighet som bidrar till att skapa personens generella bild av myndigheter. En persons agerande vid kontakt med myndigheter påverkas både av hur personen upplever mötet och av personens allmänna uppfattning om myndigheter.⁶⁹ Enligt Tyler och Smith (1998) är individens beteende starkt kopplat till synen på rättvisa och orättvisa.⁷⁰ En myndighet kan upplevas som rättvis om den uppträder sakligt och opartiskt samt behandlar individen med respekt och förståelse.⁷¹ Lind och Tyler (1998) skriver att personer som tycker att de har blivit rättvist behandlade av en myndighet blir mer benägna att lita på myndigheten och mer benägna att acceptera deras beslut och att följa deras direktiv.⁷²

Personliga erfarenheter från ett möte med en myndighet bidrar till att skapa personens generella bild av myndigheter. Tyler (2001) har utvecklat en modell som beskriver detta.

⁶⁵ Tom Tyler, 2001

⁶⁶ Ibid

⁶⁷ I forskningen används begreppet *Procedural justice*, men har i uppsatsen översatts till rättvisa procedurer, vilket är författarnas fria översättning.

⁶⁸ Tom Tyler & Heather J Smith, 1998

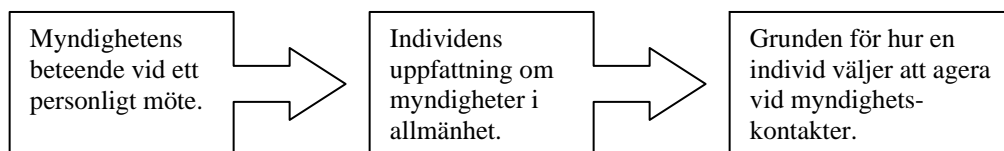
⁶⁹ Tom Tyler, 2001

⁷⁰ Tyler and Smith (1998)

⁷¹ Allan Lind & Tom Tyler 1998

⁷² Allan Lind & Tom Tyler, 1998

Figur 1. Tylers modell över sambandet mellan myndigheters legitimitet och personliga erfarenheter



Källa: Tyler (2001), omarbetad av uppsatsförfattarna

Den upplevda rättvisan beror i hög grad av hur medborgarna upplever myndigheternas hantering, det vill säga, procedurerna. Om procedurerna upplevs som rättvisa kommer myndigheten att upplevas som rättvis och då upplevs även besluten det vill säga utfallen som mer rättvisa.⁷³ Tyler (2001) utförde en undersökning av hur allmänheten uppfattar maktutövande myndigheters agerande genom att intervjua personer i Kalifornien som varit i kontakt med dessa myndigheter. Studien visade ett klart samband mellan förtroendet för myndighetens motiv och accepterandet av dess beslut. Nyckeln till att skapa förtroende ligger i att myndigheten agerar på ett sådant sätt att den uppfattas som rättvis.⁷⁴ Enligt studien har det liten betydelse för förtroendet om beslutet är positivt eller negativt förutsatt att myndigheten agerat rättvist i samband med hanteringen av ärendet.⁷⁵ Det som alltså är av betydelse är inte om utfallet är positivt eller negativt utan om det är rättvist. Personer är mer intresserade av rättvisa avseende utfall och procedurer än av vinst för egen del. Utfallet ska vara rättvist för systemet som helhet.⁷⁶

Resultatet av Tylers studie visade hur viktigt det är att myndigheter behandlar personer rättvist och med respekt samt att de lyssnar på dem och förklarar sina beslut. Genom detta kan myndigheter möta en mer samarbetsvillig attityd.⁷⁷

I Tylers studie visade det sig även att det initiala beteendet kan vara avgörande för vilket beteende som myndigheten själv möter. Till skillnad från de myndigheter som börjar med en samarbetssökande inställning, kan myndigheter som börjar med en hårdare attityd skapa en situation som kan leda till ökat motstånd och trots. Detta gäller även för personer som initialt inte hade tänkt göra motstånd. Ett bemötande som är artig och som visar respekt för individen bidrar till att öka den upplevda rättvisan. Om det finns ett förtroende mellan parterna eller ett förtroende för en maktapparat som kan säkerställa samarbetet kan utfallet bli att båda bidrar. Om en myndighet behandlar individer med respekt kommer individen också att visa respekt samt följa rättvisa regler.⁷⁸

Eftersom individen väldigt sällan vet resultatet i förväg fokuserar de på att procedurerna är rättvisa. Tyler och Lind (1992) skriver att människor som känner att de blivit rättvist behandlade av en myndighetsperson anser de att myndighetens status är mer legitim, vilket

⁷³ Tom Tyler 2001

⁷⁴ Ibid

⁷⁵ Ibid

⁷⁶ Michael Wenzel 2002

⁷⁷ Tom Tyler 2001

⁷⁸ Ibid

är oberoende av beslutets resultat.⁷⁹ Tyler skriver vidare att om en myndighet uppfattas som legitim är människor generellt mer benägna att följa och acceptera deras beslut, vilket i sin tur leder till att färre klagar på myndighetens beslut.⁸⁰

4.1.2 Kan en rättvis procedur ha betydelse i beskattningssammanhang?

I Australien utförde Wenzel (2001) en undersökning på hur olika texter på brev uppfattades. Studien visade att brev som betonade att skattemyndigheten hade respekt för skattebetalaren gav bäst respons. Wenzel betonade vikten av att utforma brev som uppfattas på rätt sätt av skattebetalarna, då brev är det mest frekventa och i huvudsak mest tillämpade verktyg som skattemyndigheten använder för att kommunicera och för att få tillmötesgående skattebetalare.⁸¹

I en schweizisk studie utförd av Feld och Frey (2002) testades de direkta effekterna avseende rättvisa procedurer i beskattningssammanhang. Studien presenterade empiriskt stöd åt att skattebetalarnas tillmötesgående ökade när skattebetalarna fann att de blivit trovärdigt behandlade av skattemyndighetens personal.⁸² Stalans och Lind (1997) jämförde i sin studie hur skattebetalare och deras skattekonsulter (företrädare) bedömde rättvisheten i skattemyndighetens granskning. Sjuttio företrädare deltog i studien och intervjuerna utfördes efter avslutad granskning. Företrädarna ombads att beskriva sina intryck av revisionen och revisorn samt ange hur nöjda de var med revisorns behandling. Företrädarna som ansåg att granskningen var något negativt var mindre nöjda med granskningen och hur revisorn hade behandlat dem. De var dessutom mindre benägna att tro att revisorn försökt att vara rättvis än vad företrädarna med uppfattningen att granskningen var något positivt. Sammanfattningsvis visade undersökningen att den inställning som skattebetalarna har innan granskningen påverkar hur de uppfattar granskningen och revisorns behandling.⁸³

Worsham (1996) genomförde en experimentell studie i vilken han undersökte om skattebetalarna agerade annorlunda om de blev orättvist och inkonsekvent behandlade. Enligt hans studie förändrades inte skattebetalarnas tillmötesgående av ett sådant behandlande. Han fann således, till skillnad mot Feld och Frey (2002), inget samband som visade att rättvisa procedurer skulle påverka skattebetalarnas tillmötesgående.⁸⁴

4.2 Ord och begriplighet

Frick och Malmström (1983) genomförde en undersökning⁸⁵ där han testade mer än 700 ord med hänsyn till begriplighet. Orden som valdes var till övervägande del ord som är aktuella i sociala, vardagsekonomiska, politiska och fackliga sammanhang.⁸⁶

"...ord som medborgaren behöver kunna för att kunna ta del av planering och beslut.....och ord som vi alla behöver för att kunna deklarerat, överklaga..."⁸⁷

⁷⁹ Tom Tyler & Allan Lind, 1992

⁸⁰ Tom Tyler 2001

⁸¹ Michael Wenzel (2002)

⁸² Lars S Feld and Bruno S Frey (2002)

⁸³ Loretta Stalans and Allan Lind (1997)

⁸⁴ Ronald G Worsham 1996

⁸⁵ Undersökningen genomfördes under åren 1971,1974 och 1975. Varje ord testades på 90-100 personer.

⁸⁶ Nils Frick och Sten Malmström, 1983

Myndigheter och organisationer använder ofta de ord som undersökningen avsåg att utreda. Om en individ inte förstår dessa ord får det konsekvenser för dennes uppfattning av information. Dåliga språkkunskaper hos individen kan hindra denne att utnyttja sina rättigheter och inse sina skyldigheter.⁸⁸ Flera av de ord som valts ut i undersökningen har en central betydelse i de sammanhang de förekommer. Det finns tillfällen då kunskapen för ett enskilt ords betydelse inte är nödvändigt för sammanhanget, men varje ord som är svårt att förstå kan bidra till att göra en text svårläst. Om syftet är att texten skall bli läst och förstådd krävs det att författaren har en föreställning om vad som kan tynga texten och försvåra läsningen. Den som skriver har anledning att tänka på att det som författaren uppfattar som enkelt att förstå kan uppfattas tvärtom av läsaren. Författaren bör därför ha en uppfattning om mottagarens kunskap och förutsättningar att förstå texten.⁸⁹

TNS Gallup AB genomförde en undersökning⁹⁰ avseende begripligheten av 40 vanligt förekommande ord inom Skatteverket. Orden finns i meddelanden, information och beslut från Skatteverket och Kronofogdemyndigheten. Studien undersökte den förståelse individen har för de utvalda orden.⁹¹

I nedanstående figur presenteras de utvalda orden både från Fricks och Gallups undersökning.

Figur 2. Utvalda ord i Gallups och Fricks undersökning.

Ord	Exempel på rätt svar	Exempel på felaktiga svar
<i>Förordnande</i>	Bestämma, utsedd att utföra en viss tjänst	Förväxlingar med ordet förorda samt förväxlingar med ordet ordna, det vill säga att ordna i förväg, eller påbörja
<i>Revidera</i>	Granska	Vanliga feltolkningar var: att ordet betyder krympa ihop, dela, ändra, stryka över och liknande. Andra felsvar var att det betyder slutföra, kvarvarande
<i>Promemoria</i>	Rapport yttrande	De vanligaste felsvaren var förslag, begäran, föreskrift, utdrag, minnesruna.
<i>Föreläggande</i>	Åläggande, befallning	Vanliga feltolkningar var: Protest. Förslag/hon fick ett förslag. Info om hur det ska gå till. Något blev bestämt. Ett ärende. Ett bud. Val/valmöjlighet. Hjälp till beslut.
<i>Juridisk person</i>	Sådana rättssubjekt	Vanliga feltolkningar var: Advokat Jurist Domare Folk som har med myndigheter att göra Personer med juridisk

⁸⁷ Ibid. s. 7

⁸⁸ Ibid

⁸⁹ Ibid

⁹⁰ Undersökningen är från oktober 2005, där begripligheten testades på 40 utvalda ord från Skatteverkets och kronofogdens områden. Undersökningen utfördes av TNS Gallup AB på cirka 100 försökspersoner.

⁹¹ Annika Levin, 2005

	som inte är fysiska personer	utbildning Folk som arbetar inom juridik Folk som finns på kontraktet Människor Myndig Privatpersoner Personer som kan dömas
<i>Ombud</i>	Representant Företrädare	Ordet tolkades som: leveransperson
<i>Skattskyldig</i>	Alla måste betala skatt, skyldig att betala skatt	Vanliga feltolkningar var: Måste betala in mer på skatten. Betalat in för lite. Skyldig att betala mer i skatt än jag gjort. Ska betala tillbaka. Skatteskuld finns.

Källa: Frick och Malmström (1983) och Gallup (2005), omarbetad av uppsatsskribenterna

I följande figur klargörs hur många procent som inte förstod de utvalda ordens innebörd. Orden vi valt att visa i nedan figur är endast ord som förekommer i antingen Skatteverkets beslut, informationsfolder eller promemoria. Figuren visar resultat både från Frick och Malmströms och Gallups undersökning.

Figur 3. En jämförelse mellan Fricks och Malmström (1983) och Gallups (2005) undersökning

Ord	Andel som inte förstår ordet	
	Enligt Frick	Enligt Gallup
Förordnade	ca 50 %	Fanns ej med i undersökningen
Revidera	ca 50 %	Fanns ej med i undersökningen
Promemoria	ca 70 %	Fanns ej med i undersökningen
Föreläggande	ca 60 %	ca 25 %
Juridisk person	ca 90 %	ca 60 %
Ombud	Fanns ej med i undersökningen	ca 5 %
Skattskyldig	Fanns ej med i undersökningen	ca 10 %

5 Empiri

I följande kapitel kommer vi att presentera de genomförda intervjuerna. Vi har intervjuat en skatterevisor och fyra företag, två reviderade och två icke reviderade. Syftet med empirikapitlet är att identifiera de problem som företagen upplevt vid skatterevision för att ge oss en möjlighet att svara på den uppställda frågeställningen:

- Vilka problem har företag upplevt vid skatterevision?
- Vilka förbättringar kan göras i skatterevisionen för att minska företagens upplevda problem?

5.1 Intervju med skatterevisor

För att ge vår undersökning bredd och för att få en djupare förståelse för vårt valda ämne började vi med att intervju en skatterevisor. Vi ansåg att det var värdefullt att få ta del av en skatterevisors uppfattning om vilka problem som en skatterevision kan innebära.

Det inledande skedet

Skatterevisorn berättar att den första kontakten med företaget sker per brev i vilket företaget meddelas om Skatteverkets beslut att revidera företaget. I samband med beslutet informeras företaget om vad revisionen kommer att innebära genom att en informationsfolder bifogas beslutet. Foldern informerar översiktligt om vad revisionen innebär och vilka rättigheter som företaget har. Med beslutet bifogas också en underrättelse som säger att revisorn kommer att kontakta företaget per telefon inom några dagar. Vid första telefonkontakten redogör revisorn för innebörden av revisionen. Revisorn berättar vad som ska granskas, vilket material som revisorn behöver ha tillgång till och i övrigt hur revisionen kommer att gå till. I det första samtalet bestäms även tiden för det första mötet. Efter första samtalet skickas en bekräftelse från revisorn till företaget. Bekräftelsen specificerar det redovisningsmaterial som revisorn behöver ha tillgång till.

Genomförandet och det avslutande skedet

Den intervjuade skatterevisorn har aldrig upplevt några problem som grundar sig i att företagen inte förstår vad revisionen innebär och att företaget inte ansett att de fått tillräckligt med information. Det materialet som revisorn efterfrågat har företaget så gott som alltid tagit fram så att revisorn kunnat ta del av. Vanligtvis har företagen en god uppfattning om revisionens innebörd. Informationen som företagen får ta del av innan och under revisionen brukar undanröja alla tveksamheter om vad revisionen innebär.

I det fall något är oklart eller om företaget har missat att ta fram ett visst material så informerar revisorn om det då. Skatterevisorn har inte uppfattat att någon extern källa har påverkat företagens uppfattning om revisionens innebörd. Det finns dock vissa fall där företaget inte blir informerat om revisionen och dess innebörd vid beslutet. Underrättelse om beslut om revision får ibland ske i samband med att revisionen verkställs vilket innebär att beslutet överlämnas när revisionen påbörjas. I dessa fall har företagen inte informerats

om vad revision innebär och det är därför möjligt att företaget har en annan bild om revisionens innebörd och vad den faktiskt innebär.

5.2 De intervjuade företagen

Nedan följer en kort presentation av företagen som vi valt att intervjua.

Presentation av företagen

Företag A är ett aktiebolag i Västra Götaland. Företaget har 10 anställda och är verksam inom detaljhandeln. Intervjun genomfördes med delägaren (respondent A) som också är butikschefen och ekonomiansvarig. Företaget har inte blivit reviderat.

Företag B är ett aktiebolag i Västra Götaland. Företaget har fem anställda och är verksam inom detaljhandeln. Intervjun genomfördes med en delägare (respondent B) som också är försäljningsansvarig. Detta företag har inte heller blivit reviderat.

Företag C är en enskild firma i Västra Götaland. Företaget arbetar med friskvård. Företaget har inga anställda och har varit verksam sedan 2002. Intervjun genomfördes med den enskilde näringsidkaren (respondent C) som driver företaget. Företaget blev reviderat år 2004.

Företag D är ett aktiebolag i Västra Götaland. Företaget är verksam inom verkstadsindustrin och hade åtta anställda vid revisionstillfället. Intervjun genomfördes med personen som var ekonomichef (respondent D) vid tidpunkten för revisionen. Företaget blev reviderat år 2001.

Intervjuer med företag

Vi har valt att intervjua två företag som inte har blivit reviderade för att undersöka deras förståelse för skatterevision och vad de anser som viktigt i genomförandet. De reviderade företagen har vi valt för att de ska hjälpa oss att besvara vad de har upplevt som problematiskt under skatterevisionen. För att förtydliga företagarnas åsikter har vi i nedanstående sammanställning valt att lägga in vissa citat som hämtats från intervjuerna.

Företagen A och B – Icke reviderade företag

Företag A och Företag B har aldrig varit föremål för skatterevision så dessa respondenter har inga personliga erfarenheter om genomförandet och innebörden av en sådan. Respondenterna har dock vissa uppfattningar om vad skatterevision innebär. Båda respondenterna tror att Skatteverket endast reviderar företag som de av någon anledning tror gjort fel.

”Jag antar att Skatteverket vänder och vrider på varenda krona för att se om den är svart eller vit och dammsuger väl bokföringen fullständigt för att hitta minsta lilla fel.”
(Respondent A)

Respondenternas tidigare erfarenheter av skatterevision är begränsad men deras uppfattning har ändå en grund. Deras uppfattningar kommer främst från bekanta företagare som varit föremål för revision.

”Jag har många bekanta företagare som berättat om skatterevisioner och det är främst från dem som man vet något om innebörden. Det jag hört är inte positiv, men dåliga rykten har en tendens att sprida sig snabbare än bra rykten.” (Respondent B)

Båda respondenterna har sagt att deras uppfattning och kunskap om skatterevision delvis kommer från media. De menar att det skrivs en hel del i tidningar om att bolag föremål för skatterevision och fått betala stora summor skatt och ibland blivit anmälda för skattebrott. Det är båda respondenternas uppfattning att skatterevisionen är viktig för att förhindra att företag fuskar. Samtidigt vill respondenterna inte att deras företag ska bli föremål för skatterevision eftersom det är så starkt förknippat med att företaget har gjort något brottsligt.

En av respondenterna säger att vid ett beslut om skatterevision skulle han spontant tro att något var fel. Respondenten säger vidare att de på hans företag har bra koll på bokföringen men att det ändå inte skulle vara kul att få ett sådant besked. Det kan ju vara så att andra tror att företaget gjort något fel om det skulle komma ut att företaget ska revideras, vilket skulle kunna påverka företaget negativt.

Båda respondenterna anser att det viktigaste vid en skatterevision skulle vara att de fick fortlöpande information om revisionens gång och möjlighet och tid att rätta till fel. Det är också viktigt att revisionen sker med respekt för verksamheten och att revisionen går snabbt.

Företag C och D – Reviderade företag

Respondenternas svar redovisas var för sig för att förtydliga vad respektive företag ansåg var problematiskt under procedurens olika delar.

Det inledande skedet

Båda respondenterna är av uppfattningen att skatterevisionens syfte är att kontrollera så att företagen sköter sig och att de inte gör något fel. Uppfattningen är att:

”De vrider och vänder på vartenda korvöre.” (Respondent C)

Respondent C hade innan han blev föremål för skatterevision uppfattningar om revisionen som inte alls överensstämmer med det faktiska syftet och genomförandet. Företaget var vid tidpunkten för revisionen relativt nystartat och respondenten trodde att det bara var företag som varit etablerade ett tag som blev föremål för skatterevision.

”Det kändes som att chansen att åka på en revision var mycket liten. Varför blir mitt företag reviderat, jag har inte gjort något fel.” (Respondent C)

Företag C hade fått veta från bekanta att skatterevisionen har påfört så mycket skatt att det i vissa fall har lett till konkurs. Båda företagen upplevde det som mycket jobbigt att få beslutet om revision. Respondenten i Företaget C upplevde det så besvärande att han övervägde att upphöra med verksamheten och berättade vidare att syftet med revisionen inte tydligt framgick av beslutet och inte heller vad Skatteverket ville ha för uppgifter.

”Det var en obehaglig känsla att man hade gjort något fel.” (Respondent C)

Båda företagen fick beslutet om revisionen per brev. Inget av företagen säger sig ha fått den informationsfolder som ska skickas ut tillsammans med revisionsbeslutet. Den enda informationen företagen fick var de upplysningar och hänvisningar till lagtexten som finns på beslutets baksida. Respondenten i Företag C ringde Skatteverket kort efter det att han mottagit beslutet och upplevde då att han fick ett märkligt bemötande. Skatteverket ville komma till respondentens kontor, men problemet var att han inte hade något kontor eftersom han utför sina tjänster hos sina kunder. Skatteverket var påstridiga och ville likväl komma hem till honom. Han lyckades dock att få skatterevisorerna att ändra sig. På hans förslag fick han istället komma till Skatteverket med sin bokföring och övriga papper som de ville ha. Trots kontakten med Skatteverket upplevde respondenten att det var mycket oklart kring revisionen. Han ville bli mer upplyst och få mer information men ville samtidigt inte stöta sig med handläggaren på Skatteverket. Han upplevde att han behövde hjälp med kontakten med Skatteverket men han hade inte tillräckliga resurser för att anlita juridisk hjälp. Han kontaktade en erfaren företagare som följde med till Skatteverket.

Respondent C upplevde att syftet var mycket oklart och innebörden och genomförandet av revisionen var dåligt beskrivet i den information han fått ta del av men det klarnade vid mötet på Skatteverket. Handläggaren berättade då att revisionen är det enda verktyget Skatteverket har för att få komma hem och kontrollera bokföringen. Därför får även nystartade företag samma beslut som etablerade företag. Revisorn förklarade att syftet var bara att kontrollera så att företaget gör rätt från början. Den revision som respondenten blivit föremål för var främst för att hjälpa honom att göra rätt, eftersom han är nyföretagare.

Företag D säger att efter brevet med beslutet mottagits kontaktade skatterevisorn företaget via telefon för att sedan efter två veckor besöka företaget för första gången. Respondenten beskrev sin första kontakt med skatterevisorn så här:

”Det var en besvärlig och jobbig känsla, det var som om man hade gjort något fel.”
(Respondent D)

Respondent D upplevde att brevet med beslutet om skatterevision är en bra första kontakt, vidare säger respondenten att:

”Det hade varit värre om Skatteverket ringt, då hade man inte vetat vad man skulle säga.”
(Respondent D)

Företag D kontaktade sin företagsrevisor och berättade att det var en skatterevision på gång. I övrigt så anlidade inte företaget någon extern hjälp. Respondenten tillsammans med sina kollegor förberedde ett rum och gjorde allt material tillgängligt i det rummet. Inga andra åtgärder vidtogs. Respondent D kände sig trygg eftersom de nyligen genomfört en extern revision av företagsrevisorn och då var allt i sin ordning.

Genomförandet

Respondent C kände mycket oro inför det första mötet med skatterevisorn. Han trodde att det var något mycket allvarligt och han undrade varför han blev reviderad. Han fick syftet med skatterevisoren förklarad för sig vid det första mötet, något som han tyckte att han borde ha fått förklarad mycket tidigare. Skatteverket kunde ha informerat om att de ville träffa honom för att han hade ett nystartat företag. Nu kände han att han tagit med en bekant till mötet i onödan och om han haft resurser så skulle han kanske ha anlitat ett juridiskt ombud.

”Det känns fel att det ska kosta pengar att bli reviderad. Texten är inte lätt att förstå utan juridiska kunskaper.”(Respondent C)

Respondent C är fortfarande osäker på vad skatterevisoren innebär. Den här gången skulle Skatteverket bara informera och hjälpa, men om beslutet ser likadant ut oavsett syfte så är det svårt att veta vad Skatteverket vill.

Respondent D upplevde att revisorerna var dåliga på att informera om hur revisionen skulle genomföras och framför allt angavs inte några tider. Ibland dök skatterevisorer bara upp helt oanmält. Det hade varit bättre om skatterevisorer meddelat företaget när de kommer, hur lång tid revisionen kommer att ta samt när revisionen är avslutad. Respondent D upplevde bemötandet från skatterevisorer som bra, han fick dock ingen information om det rättsliga men å andra sidan hade inte företaget något att dölja. Den största bristen som respondenten upplevde var att revisorer inte informerade om vad som skulle hända och när. Respondent D upplevde ändå syftet med revisionen som klart och tydligt.

Det avslutande skedet

Respondent D tycker att den promemoria som skatterevisoren mynnade ut i var mycket svår att förstå. Den var byråkratisk och innebörden var oklar. Respondenten var tvungen att ringa för att kontrollera om revisionen var avslutad i och med promemorian. Respondent D: s förslag på vad som kan göras bättre är att revisorer informerar företaget hela tiden om vad de gör. De måste också vara tydliga på varför just detta företag har blivit föremål för revision, om det är lumpmässigt eller om en viss bransch revideras för tillfället eller om det är ett tips från kunder eller allmänhet.

5.3 Ord och begriplighet

Våra intervjuer med respondenterna från de reviderade företagen indikerade på att företagen upplevde beslutet och revisionspromemorian som svåra att förstå. Med anledning av intervjuernas utfall valde vi att komplettera med en empirisk undersökning. I undersökningen har vi gått igenom det skriftliga materialet som skickas ut till företag, det vill säga, beslutet, informationsfoldern och försättsbladet till promemorian. Då promemorian innehåll är sekretesskyddat har vi inte haft möjlighet att ta med den i vår undersökning. Det vi har kunnat se på är promemorian försättsblad. Vi plockade ut de ord i materialet som enligt Fricks och Malmströms (1983) och Gallups (2005) undersökningar har uppfattats som svårbegripliga. Vi ville med denna undersökning se hur många svårbegripliga ord som förekommer i materialet och, om möjligt, föreslå förbättringar. I nedanstående figur presenteras orden som vi fann i materialet och som också var med i

Fricks och Malmströms (1983) och Gallups (2005) undersökningar. Som framgår av figuren finns svårbegripliga ord i alla tre materialen.

Figur 4. Svårbegripliga ord i beslutet, informationsfoldern eller promemorian

Beslutet	Informations- foldern	Revisions- promemorian
Förordnad Revidera	Förordnad Revidera Promemoria Juridisk person Föreläggande Ombud Näringsverksamhet Skatteskyldig	Revidera Promemoria

6 Analys

I detta kapitel återknyts uppsatsens referensram med vår empiri. För att förtydliga för läsaren kommer vi att metodiskt arbeta oss igenom frågorna i problemformuleringen. Då vi delat in skatterevisionen i tre delar, det inledande skedet, genomförandet och det avslutande skedet kommer vi att analysera de identifierade problemen i respektive del som de uppstått.

6.1 Vilka problem har företag upplevt vid skatterevision?

I nedanstående figur presenterar vi en sammanställning av de identifierade problemen vid en skatterevision.

Figur 5. Företagens upplevda problem vid en skatterevision

Det inledande skedet	Genomförandet	Det avslutande skedet
Företaget förstår inte hela syftet.	Företaget upplevde att Skatteverket inte anpassade sig efter hans arbetsförhållanden.	Företaget var tvunget att ringa för att kontrollera att revisionen var avslutad.
Företaget förstår inte hur skatterevisionen kommer att genomföras.	Företaget upplevde att det behövde extern hjälp med kontakten med Skatteverket.	Företaget upplevde att den promemoria som företaget fick från Skatteverket var svår att förstå.
Företaget förstår inte varför det blir föremål för revision.	Revisorerna informerade inte när de skulle komma eller hur lång tid revisionen beräknades ta.	
Företaget får känslan att de gjort något fel.		
Företaget upplevde beslutet mycket besvärande.		
Företaget förstod inte vilka uppgifter Skatteverket ville ha.		
Företaget ville ha besked via telefon istället för brev.		
Inget av företagen fick informationsfoldern.		
Företaget uppfattade beslutet som besvärligt att förstå.		
Företaget uppfattade att det första personliga bemötandet var dåligt.		
Företaget upplevde att informationen vid den första kontakten inte var tillräcklig.		

6.2 Hur kan de upplevda problemen påverka acceptansen av Skatteverkets beslut?

I följande avsnitt kommer vi att redogöra för de identifierade problemen i respektive del och återkoppla dessa till relevanta teorier för att visa hur de upplevda problemen kan påverka acceptansen av beslut.

6.2.1 *Det inledande skedet*

Båda företagen fick beslutet om skatterevisionen per brev. Inget av företagen säger sig dock ha fått den informationsfolder som ska skickas ut tillsammans med revisionsbeslutet. Den enda informationen företagen fick var de upplysningar och hänvisningar till lagtexten som finns på beslutets baksida. Respondent C upplevde att syftet var mycket oklart och innebörden och genomförandet av revisionen var dåligt beskrivet i den information han fick ta del av. Respondenten i Företag C upplevde att informationen vid den första kontakten inte var tillräcklig. Respondent C berättade vidare att syftet med revisionen inte tydligt framgick av beslutet och inte heller vad Skatteverket ville ha för uppgifter

Våra intervjuer med de reviderade företagen indikerade på att företagen upplevde materialet de fick från Skatteverket som svårt att förstå. Företagen upplevde att språket var svårbegripligt. Vi utförde en undersökning för att pröva företagets indikationer om att materialet är svårtolkat. I vår undersökning framgick att flera ord som förekommer i beslutet, foldern och promemorian ofta feltolkas, enligt Fricks och Gallups undersökning.

I Australien utförde Wenzel (2001) en undersökning på hur olika texter på brev uppfattades. Studien visade att brev som betonade att skattemyndigheten hade respekt för skattebetalaren gav bäst respons. Wenzel betonade vikten av att utforma brev som uppfattas på rätt sätt av skattebetalarna, då brev är det mest frekventa och i huvudsak mest tillämpade verktyg som skattemyndigheten använder för att kommunicera och för att få tillmötesgående skattebetalare.

Om syftet är att texten skall bli läst och förstådd krävs det att författaren har en föreställning om vad som kan tynga texten och försvåra läsningen. Den som skriver har anledning att tänka på att det som författaren uppfattar som enkelt att förstå kan uppfattas tvärtom av läsaren. Författaren bör därför ha en uppfattning om mottagarens kunskap och förutsättningar att förstå texten. Om mottagaren av beslutet och medföljande information inte förstår vissa ord kan det få konsekvenser för dennes uppfattning av information. Dåliga språkkunskaper hos individen kan hindra denne att utnyttja sina rättigheter och inse sina skyldigheter, det vill säga innebörden av revisionen.

Respondenten i Företag C var inte nöjd med den första kontakten med Skatteverket. Enligt Tylers studie kan det initiala beteendet vara avgörande för vilket beteende som myndigheten själv möter. Till skillnad från de myndigheter som börjar med en samarbetsökande inställning, kan myndigheter som börjar med en hårdare attityd skapa en situation som kan leda till ökat motstånd och trots. Ett artigt bemötande som visar respekt för individen bidrar till att öka den upplevda rättvisan. Om det finns ett förtroende mellan parterna eller ett förtroende för en maktapparat som kan säkerställa samarbetet kan utfallet bli att båda bidrar. Om en myndighet behandlar individer med respekt kommer individen också att visa respekt samt följa rättvisa regler.

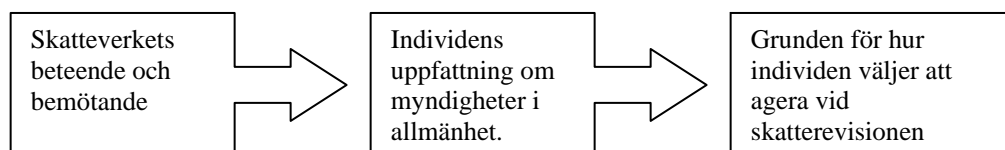
Resultatet av Tylers studie visar hur viktigt det är att myndigheter behandlar personer rättvist och med respekt redan i det initial skedet samt att de lyssnar på dem och förklarar sina beslut. Respondent C tyckte inte att det framgick i varken brevet eller i det första telefonsamtalet vad syftet var och varför han blivit föremål för skatterevision.

6.2.2 Genomförandet

Respondent i Företaget D upplevde att revisorerna var dåliga på att informera om hur revisionen skulle genomföras och framför allt angavs inte några tider. Ibland dök skatterevisorerna bara upp helt oanmält. Respondenten i Företag C ringde Skatteverket kort efter det att han mottagit beslutet och upplevde då att han fick ett märkligt bemötande. Skatteverket ville komma till respondentens kontor, men problemet var att han inte hade något kontor eftersom han utför sina tjänster hos sina kunder. Skatteverket var påstridiga och ville likväl komma hem till honom.

Enligt Tyler (2001) är det personliga erfarenheter i samband med ett möte med en myndighet som bidrar till att skapa personens generella bild av myndigheter. En persons agerande vid kontakt med myndigheter påverkas både av hur personen upplever mötet och av personens allmänna uppfattning om myndigheter. I nedanstående figur har vi använt Tylers modell för att visa hur Skatteverkets beteende och bemötande kan påverka grunden för hur företagen väljer att agera vid en skatterevision.

Figur 6. Tylers modell tillämpad i beskattningssammanhang



Vår undersökning har inte undersökt individens uppfattning om myndigheter i allmänhet, som är en del i grunden för hur företag väljer att agera. Vår undersökning har däremot identifierat problem i den del av Tylers modell som avser myndighetens beteende och bemötande.

6.2.3 Det avslutande skedet

Respondent D tycker att den promemoria som skatterevisionen mynnade ut i var mycket svår att förstå. Den var byråkratisk och innebörden var oklar. Respondenten var tvungen att ringa för att kontrollera om revisionen var avslutad i och med promemorian.

Om revisionspromemorian är oklar och inte anpassad till läsaren kan företaget uppfatta skatterevisionen som orättvis och inte legitim. Tyler skriver att om en myndighet uppfattas som legitim är människor generellt mer benägna att följa och acceptera deras beslut, vilket i sin tur leder till att färre klagar på myndighetens beslut. Enligt studien har det liten betydelse för förtroendet om beslutet är positivt eller negativt förutsatt att myndigheten

agerat rättvist i samband med hanteringen av ärendet. Det som är av betydelse är inte om utfallet är positivt eller negativt utan att det är rättvist.

En myndighet kan upplevas som rättvis om den uppträder sakligt och opartiskt samt behandlar individen med respekt och förståelse. Om Skatteverket har förståelse för individens förkunskaper och anpassar sina beslut därefter kan Skatteverkets beslut upplevas som mer rättvisa. Om Skatteverkets hantering upplevs som rättvis kommer även besluten att upplevas som rättvisa. Lind och Tyler (1998) skriver att personer som tycker att de har blivit rättvist behandlade av en myndighet blir mer benägna att lita på myndigheten och mer benägna att acceptera deras beslut och att följa deras direktiv.

6.3 Vilka förbättringar kan göras i skatterevisionens genomförande som kan minska de upplevda problemen?

Många av de upplevda problemen grundar sig i att företagen inte förstår materialet som de får av Skatteverket och att materialet inte på ett tydligt sätt förklarar skatterevisionen. Övriga problem gäller Skatteverkets hantering av ärendet, avseende bemötandet och beteendet.

Enligt Frick (1983) har den som skriver anledning att tänka på att det som författaren uppfattar som enkelt att förstå kan uppfattas tvärtom av läsaren. Författaren bör därför ha en uppfattning om mottagarens kunskap och förutsättningar att förstå texten. Därför anser vi att det kan vara viktigt att Skatteverket anpassar sitt material efter företagens kunskap och beaktar de ord som i undersökningen framstod som svårtolkade.

Respondenten D:s förslag på vad som kan göras bättre är att revisorerna informerar företaget hela tiden om vad de gör. De måste också vara tydliga och förklara varför just deras företag har blivit föremål för revision. Tylers studie visade också hur viktigt det är att myndigheter förklarar och motiverar sina beslut. Respondent C fick syftet med skatterevisionen förklarat för sig vid det första mötet, något som han tyckte att han borde ha fått förklarat mycket tidigare. Skatteverket kunde ha informerat om att de ville träffa honom för att han hade ett nystartat företag.

Båda respondenterna från de icke reviderade företagen anser att det viktigaste vid en skatterevision skulle vara att de fick fortlöpande information om revisionens gång och möjlighet och tid att rätta till fel. Det är också viktigt att revisionen sker med respekt för verksamheten och att revisionen går snabbt.

7 Slutsats

I detta kapitel avser vi att besvara vår problemformulering. Vi redogör för problem, lösningar och våra tankar kring de problem som företagen upplevt vid en skatterevision.

- Uppsatsens syfte är att identifiera de delar i skatterevisionen som företagen upplever som problematiska samt att utreda hur de upplevda problemen kan påverka företagets acceptans av Skatteverkets beslut och, om möjligt, utreda och föreslå förbättringar.

7.1 Vilka problem har företag upplevt vid skatterevision

Många av de upplevda problemen, som framgår av figur 5, grundar sig i att företagen inte förstår materialet som de får av Skatteverket och att materialet inte på ett tydligt sätt förklarar skatterevisionen. Övriga problem rör Skatteverkets hantering av ärendet, avseende bemötande och beteende.

7.2 Hur kan de upplevda problemen påverka acceptansen av Skatteverkets beslut?

Vi tror att om Skatteverket kan motivera och förklara sina beslut på ett tydligt sätt, samt få företagen att uppleva proceduren som rättvis så är företagen blir mer villiga att acceptera Skatteverkets beslut. Vi tror inte att det finns en enskild del i skatterevisionen som avgör företagets acceptans av beslut, utan snarare att delarna i kombination med varandra kan påverka acceptansen. Vi tror att om acceptansen av Skatteverkets beslut ökar kan det finnas en möjlighet att antalet överklaganden minskar.

7.3 Vilka förbättringar kan göras i skatterevisionen för att minska företagets upplevda problem?

Enligt Frick (1983) har den som skriver anledning att tänka på att det som författaren uppfattar som enkelt att förstå kan uppfattas tvärtom av läsaren. Författaren bör därför ha en uppfattning om mottagarens kunskap och förutsättningar att förstå texten. Vår uppfattning är att det är viktigt att Skatteverket anpassar sitt material efter företagets kunskaper och beaktar de ord som i undersökningen framstod som svårtolkade.

Vi instämmer i respondenternas förslag till förbättringar. Revisorerna bör informera företaget fortlöpande om vad de gör. De måste också vara tydliga på varför just detta företag har blivit föremål för revision. Syftet med skatterevisionen bör förklaras tydligt i ett tidigt skede.

7.4 Förslag till fortsatta studier

Nedan föreslår vi lämpliga områden för fortsatt forskning.

- Att intervjua fler företag för att identifiera ytterligare problem
- Att utreda hur företagets syn på myndigheter i allmänhet påverkar acceptansen för Skatteverkets beslut.

8 Referensförteckning

Tidskrifter/artiklar

Feld L och Frey B (2002) *Trust breeds trust: How taxpayers are treated*. Centre for Tax System Integrity Working Paper No. 32. Canberra: Australian National University.

Leidhammar B och Nyquist K (2004) *Skatterevision – Vad bör företagen tänka på inför skatterevisorns besök*, Stockholm: Svenskt Näringsliv

Targama A (2001) *Förståelseskapande management*, On Time, nr 2, Combitech Systems AB

Tyler T R (1997) *The psychology of legitimacy: A relational perspective on voluntary deference to authorities*. Personality and Social Psychology Review

Tyler T R och Smith H J (1995) *Social justice and social movements*. In D. G. Gilbert, S. T. Fiske, & G. Lindzey (Eds.), *The Handbook of Social Psychology* (4th ed.) Vol II. New York: Oxford University Press.

Tyler T R (2001) *Trust and Law-Abidingness: A Proactive Model of Social Regulation*. Centre for Tax System Integrity, The Australian National University. Working paper no 16.

Stalans L och Lind E A (1997) *The meaning of procedural fairness: A comparison of taxpayers' and representatives' views of their tax audits*. *Social Justice Research*, 10,

Wenzel M (2002) *Dilemmas of Cooperation and Compliance: Identity, Justice and Norms*. Australian National University, Canberra Australia.

Worsham R G (1996) *The effect of tax authority behavior on tax compliance: A procedural justice approach*. The Journal of the American Taxation Association

Böcker

Backman J (1998) *Rapporter och uppsatser*, Lund: Studentlitteratur.

Dahmström K (2000) *Från datainsamling till rapport att göra en statistisk undersökning*, 3: e upplagan, Lund: Studentlitteratur.

Frick N (1983) *Språkklyftan: hur 700 ord förstås och missförstås*, Stockholm: Tiden.

Kvale S (1997) *Den kvalitativa forskningsintervjun*, Lund: Studentlitteratur.

Leidhammar B och Blomqvist Jigvall E (2001) *Skatterevision*, Stockholm: Ernst & Young

Riksskatteverket (1999) *Revisionsmodellen*, RSV 622, utgåva 1, Stockholm: Fritzes

Skatteverket (2004) *Reglerna kring revisionsverksamheten*, SKV 621, utgåva 2

Tyler T R och Lind E A (1988) *The social psychology of procedural justice*, New York: Plenum

Trost J (1997) *Kvalitativa intervjuer*, Lund: Studentlitteratur

Lagar

Mervärdesskattelagen (1994:200)

Bokföringslagen (1999:1078)

Skattebetalningslagen (1997:483)

Taxeringslagen (1990:324)

Tidningar/broschyrer/enkäter

Levin A (2005) *Läst men ej förstått*, Protokoll, nr 2

Skatteverket (2000) *Utvärdering av samordnade planmässiga revisionen*, DNR 3968-00/590

Skatteverket (2004) *Allmänt om taxerings- och skatterevision*, SKV 663, utgåva 5

Skatteverkets företagsenkät, 2005

Skatteverket *Beslut om revision*, SKV 6300, utgåva 11

-19

Frågor till icke reviderade företag

1. Inom vilken bransch är företaget verksamt?
2. Vilka är dina arbetsuppgifter?
3. Hur länge har du arbetat på företaget?
4. Har företaget du arbetat för någon gång blivit utsatt för skatterevision?
5. Vad innebär skatterevision för dig?
6. På vad grundar du din uppfattning?
7. Om ditt företag blev föremål för skatterevision, vad i Skatteverkets hantering av ärendet skulle vara viktigast.

Frågor till reviderade företagen

1. Hur länge har du haft ditt företag?
2. Har du blivit kontrollerad tidigare?
3. Anlitade du extern hjälp?
4. Förstod du varför ditt företag blev föremål för skatterevision?
5. Vad upplevde du som problematiskt i skatterevisionen?
6. Hur upplevde du det att bli föremål för kontroll?
7. Hur upplevde du bemötandet från Skatteverkets personal?
8. Har ditt förtroende för skatteverket förändrats efter kontrollen?
9. Vad tycker du kan göras bättre i skatterevisionen?
10. Förstod du skatteverkets information, bedömningar och beslut?

Frågor till Skatterevisorn

1. När du har tagit beslut om revision, hur informerar du företagen om innebörden av revisionen?
2. Uppfattar du att företagen har en annan uppfattning om revisionens innebörd än vad den faktiskt innebär?
3. Är informationen tillräcklig för att göra företagen är medvetna om vad en revision innebär?
4. Tror ni att företag är medvetna om vad en skatterevision innebär?

Beslut om revision

Datum

Person-/Organisationsnummer

Dnr

 Upplysningar lämnas på
särskilt blad.

- Skatteverket beslutar om revision enligt nedan.
- Skatteverket har tidigare fattat beslut om revision hos er (bilaga).
Skatteverket beslutar om följande tillägg till beslutet.

Revisor/er	Särskilt förordnande ADB-upptagning	Telefonnummer

**Kontroll av att deklarations- och annan uppgifts-
skyldighet fullgjorts riktigt och fullständigt enligt**

- lagen om självdeklaration/-er och kontrolluppgifter
- lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter
- skattebetalningslagen, avseende
- mervärdes- arbetsgivaravgift/
skatt avdragen skatt F-skatt punkt-
skatt

**Kontroll av att förutsättning finns för att fullgöra
uppgiftsskyldigheten enligt**

- lagen om självdeklaration/-er och kontrolluppgifter
- lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter
- skattebetalningslagen, avseende
- mervärdes- arbetsgivaravgift/
skatt avdragen skatt F-skatt punkt-
skatt

Kontroll av skatteupplag enligt

- lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter skattebetalningslagen

Inhämtande av uppgifter av betydelse för kontroll av annan än den reviderade enligt

- lagen om självdeklaration/-er och kontrolluppgifter/taxeringslagen Uppgifterna ska avse nedan angiven person/företag eller rättshandling
- lagen om punktskatter och prisregleringsavgifter
- skattebetalningslagen
- Särskilda skäl föreligger att inte uppge person/företag eller rättshandling

- Underrättelse om detta beslut får ske i samband med att revisionen verkställs.

Detta beslut kan inte överklagas.

(Underskrift)

Postadress

Besöksadress

Telefon

www.skatteverket.se

E-postadress

Bilaga 3 – Utdrag ur SKV 663 utgåva 5 Allmänt om taxerings- och skatterevision

Vad är en revision?

En revision är en kontroll av underlaget för bl.a. de deklara-tions- och kontrolluppgifter som en närings-idkare lämnat till Skatteverket.

Revisionen kan även innebära att hämta in uppgifter av betydelse för kontroll av annan person än den som revideras.

En revision kan omfatta en eller flera skatter och av-gifter, och tidsperioden som revisionen avser kan variera från en månad till flera år.

Det är Skatteverket som fattar beslut om att en revi-sion ska genomföras. Beslutet är alltid skriftligt och kan inte överklagas.

Syftet med revisionen

Syftet med en revision är att se till att skatter och avgifter bestäms i överensstämmelse med lagstift-ningen.

Hos vem kan revision göras?

En revision får göras hos

- den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen
- annan juridisk person än dödsbo
- den som har anmält sig för registrering som arbetsgivare och för mervärdesskatt
- den som har ansökt om eller fått en F-skattsedel
- sådant ombud för en utländsk företagare som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen.

Den som driver näringsverksamhet – dvs. är närings-idkare – är alltid bokföringsskyldig.

Med näringsidkare menas alla som yrkesmässigt driver verksamhet av ekonomisk art. Aktiebolag, handelsbolag och ekonomiska föreningar är alltid bokföringsskyldiga, även om de inte driver närings-verksamhet.

Beslut om revision

Beslutet ska innehålla uppgift om vem det är som ska revideras, revisorernas namn, namn på den som har beslutat om revisionen och ändamålet med revisionen.

I det fall flera revisorer förordnats, svarar den först namngivne för att revisionen genomförs enligt den revisionssed som gäller vid taxerings- och skatte-revision. Denne person kan komma att delta i revi-sionsarbetet i begränsad omfattning.

Beslutet gäller bara den vars person- eller organisa-tionsnummer finns angivet i beslutet. Om en pågå-ende revision utökas till att avse ytterligare ändamål eller om nya revisorer förordnas fattas ett nytt beslut.

Särskilt förordnande

Granskning av ADB-upptagning genom att revisorn själv tar fram uppgifter ur företagets datasystem får endast ske om särskilt förordnande har utfärdats. Däremot krävs inte ett särskilt förordnande om revi-sorn, efter företagets medgivande, själv tar fram upp-gifter genom att använda terminaler, och åtkomsten är begränsad på så sätt att innehållet i registren inte kan påverkas.

Vad betyder beslutet?

En revision kan omfatta en kontroll av att deklara-tions- och annan uppgiftsskyldighet har fullgjorts riktigt och fullständigt.

- En kryssmarkering i rutan för **lagen om själv-deklaration och kontrolluppgifter, LSK**, innebär att revisionen avser kontroll av inkomstskatt och kontrolluppgiftsskyldigheten. Revisionen kan omfatta kontroll av de räkenskaper och övriga handlingar som ligger till grund för ett företags inkomstdeklaration eller av att lämnade kontroll-uppgifter för anställda är riktiga. Även andra upp-

giftslämnare än arbetsgivare/uppdragsgivare kan kontrolleras. Det kan exempelvis vara fråga om kontroll av de uppgifter som en näringsidkare förelagts att lämna avseende en annan närings-idkare.

- En kryssmarkering i rutan för **lagen om punkt-skatter och prisregleringsavgifter, LPP**, innebär att revisionen avser kontroll av punktskatter och prisregleringsavgifter som avser tid före 2003. Revisionen kan exempelvis omfatta kontroll av underlag för energiskatt och tobaksskatt. En kontroll kan även omfatta uppgiftsskyldigheten.

- En kryssmarkering i rutan för **skattebetalningslagen, SBL**, innebär att revisionen avser kontroll av mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter/avdragen skatt eller F-skatt. Från 2003 kan revisionen även omfatta kontroll av punktskatter. En kontroll kan även omfatta uppgifts- och registreringskyldigheten eller uppgifter i registreringsanmälan.

En kryssmarkering i någon av rutorna för **LSK, LPP** eller **SBL**, under rubriken **Kontroll av att förutsättning finns för att fullgöra uppgiftsskyldigheten**, innebär att revisionen omfattar en period där deklara-tions- eller annan uppgiftsskyldighet ännu inte inträtt (löpande period).

En kryssmarkering under rubriken **Inhämtande av uppgifter av betydelse för kontroll av annan än den reviderade** innebär att revisionen avser att inhämta uppgifter om annan person. I normalfallet ska uppgifter om berörda personer och rättshandlingar anges, men Skatteverket kan utesluta dessa uppgifter om det finns särskilda skäl.

Beslut om revision ska i regel överlämnas till den som ska revideras innan revisionen påbörjas. Kryssmarkering i rutan för **underrättelse om detta beslut får ske i samband med att revisionen verkställs** innebär att beslutet i stället får överlämnas när revisionen påbörjas. Av föreskrifter om revision framgår att sådan underrättelse får lämnas endast av den som förordnats som granskningsledare enligt tvångs-åtgärdslagen. Åtgärden begränsas till revisioner som innefattar kassakontroll, lagerinventering eller liknande kontroller.

Hur går en revision till?

Revisionen ska ske i samverkan med den reviderade och utföras på ett sådant sätt att verksamheten inte hindras i onödan.

Revisorn tar kontakt med den som ska revideras eller med företagets företrädare. Tid och plats för revisionen bestäms i samråd.

Vid en revision granskas räkenskaper och andra handlingar som rör verksamheten. Med handling avses även upptagning på ADB-media. Revisorn meddelar vilka räkenskaper och andra handlingar som ska finnas tillgängliga vid revisionen.

Revisorn ska på begäran kunna legitimera sig.

Särskilt om verksamhetslokaler

Revision får ske i verksamhetslokalerna om företaget medger det. I vissa fall måste dock revisionen kunna genomföras i verksamhetslokalerna, även om inte medgivande erhålls. Beslut om en sådan åtgärd fattas

normalt av länsrätten. Revisionen ska ske i verksamhetslokalerna om företaget begär det, och om revisionen kan utföras där utan betydande svårighet.

Om revisionen utförs på annan plats än hos den som ska revideras, ska räkenskaper och andra handlingar överlämnas till revisorn som ska lämna kvitto på mottagna handlingar. När revisionen är avslutad ska handlingarna återlämnas och kvitteras av mot-tagaren.

Vid revision får revisorn inventera kassan, granska lager, maskiner och inventarier samt besiktiga lokaler och byggnader som används i verksamheten. Revisorn får också ta prov på varor som används, säljs eller tillhandahålls på annat sätt i verksamheten samt prova kassaapparat, särskild räknarapparat, mätapparat och annan teknisk utrustning. Den reviderade ska lämna tillträde till verksamhetslokalerna för inventering, besiktning, granskning eller provtagning, även om revisionen i övrigt inte ska utföras där.

Särskilt om ADB-granskning

Revisorn ska på begäran ges tillfälle att själv använda terminal eller annat tekniskt hjälpmedel hos företaget för att ta del av ADB-upptagning. Om företaget överlämnar kopia av ADB-upptagning, och denna utan svårighet kan granskas med annat tekniskt hjälpmedel, ska i stället kopian granskas. Revisorn har dock rätt att kontrollera att kopian stämmer överens med den ADB-upptagning som finns hos den reviderade.

Uppgifter skyddas med sekretess

Ett beslut om revision och vad som framkommit vid denna är sekretesskyddat. Revisorn och varje annan tjänsteman som får kännedom om uppgifterna har alltså tystnadsplikt.

Undantagande av handling från revision

Den reviderade kan begära att en handling ska undantas från revision. Länsrätten kan besluta att en handling ska undantas om

- handlingen inte får tas i beslag enligt 27 kap. 2 § rättegångsbalken. I bestämmelsen avses sådana handlingar som kan antas innehålla uppgifter som t.ex. advokater, läkare m.fl. har anförtrots i sin yrkesutövning och som därför omfattas av tystnadsplikt
- handlingen har ett betydande skyddsintresse och handlingens innehåll på grund av särskilda omständigheter inte bör komma till någon annans kännedom. En förutsättning för undantag är att handlingens skyddsintresse är större än dess betydelse för kontrollen.

Begäran om att en handling ska undantas från revision kan göras (muntligt eller skriftligt) hos revisorn eller också ställas till länsrätten (skriftligt). Revisorn ska i så fall underrättas om den gjorda begäran.

Om en handling begärs undantagen, och revisorn anser att den ska granskas, ska handlingen omedelbart förseglas och under trygghet överlämnas till länsrätten. Den reviderade och revisorn bör komma överens om hur förseglingen och överlämnandet till länsrätten ska genomföras.

Rättigheter och skyldigheter

Den reviderade har bl.a. följande rättigheter:

- Att efter överenskommelse med revisorn ta del av de handlingar som omfattas av revisionen under den tid revisionen pågår.
- Att få tillbaka handlingar som överlämnats för revision så snart som möjligt.
- Att, under vissa förutsättningar, enligt ersättningslagen få ersättning för kostnader för ombud eller biträde, utredning eller dylikt.

Den reviderade har bl.a. följande skyldigheter:

- Att utan dröjsmål tillhandahålla de handlingar och upplysningar, och i övrigt ge den hjälp, som behövs för att bedriva revisionen.

- Att om möjligt ställa ändamålsenlig arbetsplats till förfogande om överenskommelse träffats om att genomföra revisionen i företagets lokaler.

Om inte den reviderade fullgör sina skyldigheter kan vitesföreläggande ske. Räkenskaperna kan även eftersökas och omhändertas enligt tvångsätgärdslagen.

Hur meddelas resultatet?

Resultatet av en revision meddelas i en revisionspromemoria. Av en revisionspromemoria ska framgå vilken tidsperiod revisionen har avsett, vilka skatter och avgifter revisionen har omfattat samt vad som har framkommit vid granskningen.

Om Skatteverket fattar beskattningsbeslut med anledning av revisionen, får den reviderade möjlighet att lämna synpunkter på revisionspromemorian.