MATS HÖGLUND & STURE NÖJD

Skatteverkets professionella kommunikation

Skatteärenden innebär en masshantering där kommunikationen mellan Skatteverket och de skattskyldiga är lika vanligt förekommande som viktig. För att skattebesluten ska bli så korrekta som möjligt måste kommunikationen följa det rättsliga regelverket, men samtidigt bör inte den psykologiska betydelsen av samspelet mellan Skatteverket och den skattskyldige underskattas. Artikeln kommer framför allt att behandla de skattepsykologiska effekterna vid kommunikationen mellan de skattskyldiga och Skatteverket. Men även de etiska värdena av en sådan kommunikation diskuteras i artikeln.

1 INLEDNING[1]

En domare i förvaltningsrätten lät alltid de skattskyldiga sitta närmast utgången i rättssalen. Anledningen till det var att de skattskyldiga inte skulle känna sig instängda och vid behov snabbt kunna lämna lokalen. För Skatteverkets tjänstemän är skatteärenden i allmänhet långt mindre personliga och därför ansågs de inte ha samma behov av att snabbt kunna lämna lokalen utan fick sitta på andra sidan, längst bort från utgången. På frågan om det ofta hände att de skattskyldiga lämnade rättssalen i vredesmod under pågående förhandling svarade dock domaren att det sällan eller aldrig hade hänt. Domaren var inte bara juridiskt kunnig utan hade även empati för de skattskyldiga och detta kan ses som ett exempel på en slags skattepsykologi.[2]

Den här artikeln kommer främst att behandla skattepsykologi ur ett kommunikativt perspektiv, hur Skatteverket och den skattskyldige kommunicerar med varandra och hur de kan tänkas uppfatta varandra. Vi kommer med några valda exempel att belysa särskilt känsliga situationer där Skatteverket och den skattskyldige kommunicerar med varandra och lämna förslag på hur kommunikationen kan förbättras. Det finns såväl allmänna som särskilda bestämmelser för Skatteverkets formella handläggning av skatteärenden. Det är en viktig princip ur rättssäkerhetssyn-

1 Docent Jan Kellgren har haft vänligheten att läsa ett utkast av artikeln och lämnat synpunkter för vilka vi är mycket tacksamma.

2 Ordet empati kommer från grekiskans empatheia och betyder häftig sinnesrörelse, passion.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

punkt att den skattskyldige i möjligaste mån får yttra sig i skatteärenden, utan att ärendet onödigt fördröjs. Den psykologiska effekten av att den skattskyldige får tillfälle att yttra sig och känna sig hörd ska inte underskattas. Även betydelsen av det etiska värdet av kommunikation kommer att beröras. Av utrymmesskäl måste dock det sistnämnda vara begränsat.

Syftet med artikeln är att beskriva hur Skatteverkets tjänstemän bör kommunicera med de skattskyldiga på ett empatiskt och professionellt sätt. Vi kommer att beskriva kommunikationsprocessen utifrån ett psykologiskt, rättsvetenskapligt och etiskt perspektiv. Det innebär inte nödvändigtvis att vi anser att kommunikationen mellan Skatteverket och de skattskyldiga är dålig i allmänhet, men att den alltid kan bli bättre. Frågan förtjänar att uppmärksammas och diskuteras. Artikelns huvudfråga är varför en professionell kommunikation är viktig i skatterättsliga sammanhang och vilka etiska värden en sådan medför.[3]

I artikeln beskrivs termen skattepsykologi, målen och de rättsliga ramarna för Skatteverkets verksamhet. Handläggare kan sägas besitta viss makt vid beslutsfattande. Ordet makt definieras och diskuteras. En modern form av förvaltningstjänsteman anses den ”empatiska byråkraten” vara. Orden byråkrat och empatisk förklaras och olika varianter av handläggare diskuteras. En mycket viktig del av artikeln är Skatteverkets kommunikativa process som diskuteras utifrån ett psykologiskt perspektiv. Artikeln avslutas med några reflektioner om hur skattepsykologin eventuellt kan, och kanske rentav bör, användas för att utveckla skatterättsdogmatiken.

2 TERMEN SKATTEPSYKOLOGI

Även om ordet skattepsykologi används i olika sammanhang så finns det ingen entydig definition av termen.[4] Termen skattepsykologi har t.ex. använts i företags- och nationalekonomisk doktrin som en del av ekonomisk psykologi. Idag används nästan uteslutande termen beteendeekonomi (behavioral economics) för den nationalekonomiska grenen som studerar hur nationalekonomiska teorier och modeller påverkas av psykologiska teorier och aspekter.[5] Undersökningen kan t.ex. gälla hur konsumenter använder

3 Även om artikeln handlar om Skatteverkets professionella kommunikation så omfattas även andra myndigheter och domstolar av frågan.

4 Skattepsykologi ingår som ett ämne på magisterprogrammet i skatterätt vid Karlstads Universitet.

5 Rapporten Beteendeekonomi och konsumentpolitik (2009-03-11) av Robert Östling, beskriver

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

sina resurser för att tillgodose sina behov men också hur beslutsfattare inom företag och organisationer väljer handlingsalternativ med hänsyn till ekonomiska konsekvenser. Den mest omfattande forskningen i ekonomisk psykologi har omfattat konsumenter och varit inriktad på konsumenters köpbeteende. Viktiga källor beträffande teori och metodik för ekonomisk psykologi är ekonomisk teori, psykologi och sociologi.[6]

Beteendeekonomi har ett uttalat etiskt perspektiv som i allmänhet saknas inom ekonomisk psykologi även om sådana inslag naturligtvis finns.[7] Det etiska perspektivet har vuxit sig starkare inom den traditionella nationalekonomin.[8] Høgholm Pedersen anser att anledningen till att skattepsykologi (och uppenbarligen också ekonomisk psykologi) inte fått någon särskilt stor betydelse inom den nationalekonomiska mikroekonomin, är att den varit fokuserad på teoretiska modeller uteslutande grundade på rationellt handlande med vinstmaximering hos aktörerna.[9] Sociologiska, psykologiska och etiska (ideella) faktorer har fått en mycket undanskymd roll i sådana modeller. Beteendeekonomi har kritiserats för att den arbetar med deskriptiva modeller snarare än den traditionella nationalekonomins empiriska modeller.

En av kritikerna till den neoklassiska nationalekonomin är Sen som påverkats av Rawls socialliberala verk, En teori om rättvisa.[10] Enligt Sen har etik en central roll när det gäller normativ ekonomisk teori och moralfilosofiska frågor. Sen är starkt kritisk till den traditionella ekonomins uppfattning om att individers egennytta skulle vara den helt dominerande drivkraften för ekonomiskt beteende och hävdar att detta är ett alltför snävt perspektiv. Sen anser att nationalekonomin kan göras mer produktiv om större hänsyn tas till de etiska överväganden som formar människors beteenden och omdömen. Den moderna nationalekonomin har enligt

utvecklingen av nationalekonomin från neoklassisk nationalekonomi, informationsekonomi till beteendeekonomi.

6 Se Wärneryd, Karl-Erik, Ekonomisk psykologi (1974) s. 19.

7 Se även Tax benefit policy: insights from behavioral economics, IFS Commentary C125, utgiven av Institute of Fiscal Studies som är en beteendeekonomisk studie av skatter. Studien är kritisk till de förenklade resonemang som förs i den traditionella nationalekonomin.

8 Det är intressant att Adam Smith redan 1759 publicerade en bok om moraliska känslor, The Theory of Moral Sentiments, där man kan spåra mycket av senare års utveckling inom nationalekonomin mot större ekonomisk realism. Boken har länge varit bortglömd men ”återupptäckts” med beteendeekonomins intåg.

9 Se Høgholm Pedersen, Frank, Skatteaversion (2000) s. 26.

10 Se Rawls, En teori om rättvisa (1996). Den ursprungliga versionen kom 1971.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

honom kraftigt utarmats av den klyfta som har uppstått mellan ekonomi och etik.[11]

Den ekonomiska skattepsykologin kan avse effekter av skatteändringar, förekomsten av och motiv till skattefusk, skatters inverkan på arbetsviljan m.m. Möjligen kan man säga att en modern form av ämnet skattepsykologi uppstod i Västtyskland i slutet på 1950-talet i gränslandet mellan sociologi och ekonomisk psykologi.[12] Något exakt datum för när skattepsykologin uppstått är dock inte möjligt att ange och man kan hitta exempel på skattepsykologiskt tänkande långt tillbaka i tiden.[13]

Sociologi är läran om samhället och har mänskligt handlande som utgångspunkt. Beteende hos grupper, organisationer och institutioner i samhället studeras.

Ekonomisk psykologi anses därför stå sociologin nära.[14] Ekonomisk psykologi är studiet av ekonomiskt beteende med hjälp av teorier och metoder från psykologin. Studiet kan avse hur konsumenter använder sina resurser för att tillgodose sina behov, men även hur beslutsfattare gör bedömningar och val av olika handlingsalternativ. De teorier som används kommer främst från kognitiv psykologi och socialpsykologi.[15] Kognitiv psykologi, den del av psykologin som studerar hur människor behandlar information, utgör en mycket viktig del i ekonomisk psykologi. De kognitiva processerna är hur information inhämtas, hur den bearbetas och hur den används. Även socialpsykologi, som behandlar hur det sociala samspelet mellan individer fungerar och påverkar de inblandade, är en viktig

11 Se Sen, Amartya, Etik och ekonomi (2001). Först publicerad på engelska 1987.

12 Se Finanztheorie und Finanzsoziologie (1959) av Fritz Karl Mann och Das irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft: Probleme der Finanzpsychologie (1960). Se även Klaus Mackscheidt, Die Entwicklung der Kölner Schule der Finanzpsychologie i Stand und Entwicklung der Finanzpsychologie (1994). På det engelsktalande området kan The Psychology of Taxation (1982) av Allan Lewis nämnas.

13 Som ett exempel på tidig skattepsykologi kan Ibn Khalduns (1332–1406) verk Prolegomena: en introduktion till världshistorien nämnas. Khaldun analyserade och försökte förklara hur olika eliter uppstår och försvinner. Han skrev: ”I en stats begynnelse är skatterna låga och skatteintäkterna höga. När staten börjar förfalla gäller motsatsen: höga skatter och låga intäkter.” Se Ibn Khaldun, Prolegomena – introduktion till världshistorien (1989) s. 271 f. och artikeln Sociologins fader kartlade stadens dekadenta förfall av Carl Rudbeck i SvD den 13 februari 2013.

14 Dansken Frank Høgholm Pedersen beskriver skattepsykologi ur ett sociologiskt perspektiv i sin ph.d-avhandling Skatteaversion (2000).

15 Se t.ex. Konsumtionens ekonomiska psykologi (1979) av Karl-Erik Wärneryd. År 2002 tilldelades Daniel Kahneman Sveriges Riksbanks pris i ekonomisk vetenskap till Alfred Nobels minne för att ha infört insikter från psykologisk forskning i ekonomisk vetenskap.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

del av den ekonomiska psykologin.[16] Man kan förenklat säga att ekonomisk psykologi tar hänsyn till icke-ekonomiska faktorer vid ekonomiskt handlande och att psykologisk teori kan ge en del hypoteser om vilka dessa faktorer är.

I Sverige har olika ekonomiskt psykologiska/rättssociologiska studier utförts inom skatteområdet. Vogels doktorsavhandling, Aspirationer, möjligheter och skattemoral är en rättssociologisk undersökning av deklaranter i Sverige.[17] Avhandlingen var en offentlig utredning som undersökte dåvarande skattestrafflagens ställning och funktion i allmänhetens medvetande. Vogel ansåg att deklarationsblanketterna ställde orimliga krav på deklaranterna och att det påverkade skattemoralen negativt samt var ett problem ur jämlikhetssynpunkt. Deklarationsfel kunde lätt uppstå och det var ur straffrättslig synpunkt vanskligt att avgöra om felet skett uppsåtligen, av grov oaktsamhet eller av ringa oaktsamhet, vilket försvårade förutsebarheten och därmed var ett hot mot rättssäkerheten.

Senare har Wärneryd undersökt sambandet mellan personliga egenskaper hos skattesubjekten och deras skatteplanering. Studien visar att skatteplaneringen varit mest omfattande hos akademiker. De akademiker som skatteplanerat har genomgående varit negativa till skattesystemet, haft mer omfattande kunskaper om skattesystemet än andra grupper och varit höginkomsttagare.[18] Wärneryds doktorand Wahlund har i sin doktorsavhandling, Skatter och ekonomiska beteenden, undersökt inkomstskatternas betydelse för ekonomiska beteenden genom att använda sig av intervjuer och offentlig statistik.[19] Avhandlingen är en studie i ekonomisk psykologi, främst om skattefusk och sparande med utgångspunkt från 1982 års skatteomläggning. Olika ekonomiska och psykologiska metoder och teorier har använts. Ordet skattepsykologi används visserligen inte i avhandlingen men utgör ändå ett exempel på sådan forskning.

16 Se termen ekonomisk psykologi i Nationalencyklopedin. Den amerikanske samhälls- och beteendeforskaren Herbert A. Simon, som 1978 erhöll Sveriges Riksbanks pris i ekonomisk vetenskap till Alfred Nobels minne, har tillämpat kognitiv psykologi på ekonomins område. Se t.ex. Administrative Behavior (1947) där den mänsklige beslutsfattaren vanligen saknar tillräckliga resurser för att behandla information på ett kvalificerat sätt. I stället fattas ”tillräckligt goda” beslut för att undvika risker.

17 Se SOU 1970:25. Vogel, Joachim, Aspirationer, möjligheter och skattemoral – En rättssociologisk undersökning av deklaranter (1970).

18 Se Wärneryd, Karl-Erik, Psykologiska reaktioner på skattesystemet (1980).

19 Se Wahlund, Rickard, Skatter och ekonomiska beteenden: en studie i ekonomisk psykologi om främst skattefusk och sparande utifrån 1982 års skatteomläggning (1991).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

Det finns litteratur som i viss utsträckning behandlar skattepsykologi ur ett kommunikativt perspektiv, men det finns ingen djupare studie i ämnet. Vi anser därför att det finns ett behov av att beskriva och diskutera ämnet och att den här artikeln skulle kunna utgöra ett första steg i den riktningen.

3 DE RÄTTSLIGA RAMARNA OCH MÅLEN FÖR SKATTEVERKETS VERKSAMHET

Skatteverket är en central förvaltningsmyndighet för bl.a. skatter, socialavgifter, folkbokföring, 1 § förordningen (2007:780) med instruktion för Skatteverket, SKVFInstr. Skatteverket ska också meddela föreskrifter om verkställighet av lag enligt särskilda bemyndiganden och genom sådana allmänna råd, som avses i 1 § författningssamlingsförordningen (1976:725), FsamlF, och genom uttalanden verka för lagenlighet, följdriktighet och enhetlighet vid rättstillämpningen inom verksamhetsområdet. Skatteverket ska även i övrigt enligt de riktlinjer som statsmakterna angett meddela de föreskrifter och andra beslut som behövs för att uppnå samordning, rationalisering och enhetlighet vid arbetet inom verket.

Förvaltningslagen omfattar förvaltningsmyndigheters och domstolars handläggning av förvaltningsärenden och syftar till att skydda den enskilde, 1 § förvaltningslagen (1986:223), FL. Varje ärende ska handläggas så enkelt, snabbt och billigt som möjligt utan att rättssäkerheten eftersätts, 7 § FL. Ett ärende får inte avgöras utan att den berörde haft möjlighet att yttra sig, 17 § FL. Av 20 § FL framgår att myndighetsbeslut också ska motiveras. Myndigheterna ska även eftersträva begriplighet i sin kommunikation med den enskilde. Därigenom ska den enskilde få tillfälle att ta del av myndighetens övervägande eller beslut samt lämna synpunkter därpå.

Skatteverket har en rättslig skyldighet att se till att ärenden kommuniceras och blir tillräckligt utredda, officialprincipen, 40 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Ett ärende får inte avgöras till nackdel för den som ärendet gäller utan att denne har fått tillfälle att yttra sig i ärendet, såvida det inte är uppenbart obehövligt. Motsvarande gäller för förvaltningsdomstolar enligt 8 § förvaltningsprocesslagen (1971:291), FPL. Bestämmelsen i 8 § FPL anses vara analogt tillämplig även för förvaltningsmyndigheter.[20] En höjning av beskattningen måste av rättssäkerhetsskäl

20 Se Ragnemalm, Hans, Förvaltningsprocessens grunder (2012) s. 81 och Strömberg, Håkan, Allmän förvaltningsrätt (2006) s. 101.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

vara utförligare motiverad än ett beslut där skatten är oförändrad eller sänkt.[21] Beslutsmotivering bör bemöta de argument som den skattskyldige har fört fram och klart ange på vilken grund hans yrkanden lämnats utan bifall.[22] Man måste enligt vår mening, inte bara av rättssäkerhetsskäl utan också av effektivitetsskäl, ställa mycket höga krav på Skatteverkets beslutsmotivering så att utgången av ett överklagande i rimligaste mån går att förutse.[23] Enligt Kellgren är det närmast självklart i en välgrundad etisk analys att skälen för och emot olika lösningar undersöks ingående och på ett öppet och ärligt sätt.[24] Det finns således olika skäl att beakta den skattskyldiges argument vid muntlig och skriftligt kommunikation.

Skatteförvaltningens verksamhetsidé var tidigare ”Rätt skatt på rätt sätt”, vilket ansågs som ett uttryck för att balansera service och kontroll.[25] Det innebar att skatteförvaltningen skulle fatta korrekta beslut med beaktande av proportionalitetsprincipen, att man använde minsta möjliga våld för korrekt beskattning. Tanken bakom verksamhetsidén var att inte minska skattemoralen i de fall besluten visserligen var korrekta, men där den skattskyldige behandlades på ett sådant sätt att han kände sig överkörd. En sådan behandling kunde medföra negativa skattepsykologiska effekter. Genom att fatta korrekta beslut med minsta möjliga tvång och där besluten kommunicerats på bästa sätt, skulle skattemoralen hållas intakt även vid negativa beslut för den skattskyldige.

Tidigare har skatteförvaltningen uppfattats som polariserad, att myndigheten haft stelbent syn på att lagar och lagtolkningen varit onyanserad, att det bara finns rätt eller fel och ingenting däremellan. Regeringen har t.ex. gett uttryck för en mer empatisk syn vid kontakten mellan medborgare och förvaltning i rättsärenden:

> ”I lagboken är mötet mellan myndighet och människa bara sval logik. I verkligheten är detta möte ofta laddat med känslor. För den enskilde är det ofta svårt att förstå vilka tankar som kan ha legat bakom olika regler och rutiner. Ibland är dessa tankar inte heller särskilt vidsynta. Beslutsfattarna har inte alltid lyckats tänka igenom de situationer som kan uppkomma och har brytt sig alltför lite om den belastning som reglerna lägger på förvaltningen och allmänheten.”[26]

21 Se Leidhammar, Börje, Bevisprövning i taxeringsmål (1995) s. 177.

22 Se prop. 1989/90:74 s. 301.

23 Se Höglund, Mats, Anstånd med betalning av skatt (2004) s. 60.

24 Se Kellgren, Jan i SN 2011 s. 743.

25 Se RSV Rapport 2000:2 s.7.

26 Se prop. 1978/79:111 s. 4.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

Inom socialpsykologin finns termen ”outgroup homogenity bias”, vilket innebär att människor ofta tror att grupper som de själva inte tillhör är likriktade i sina perspektiv. Människor tar inte hänsyn till att det inom gruppen finns olika åsikter, t.ex. att alla höginkomsttagare inte vill ha lägre skatt, att inte alla företagare drar av privata levnadskostnader i sina inkomstdeklarationer.[27] Det är givetvis inte bra om de skattskyldiga bemöts med förutfattade meningar. Det s.k. byråkratiproblemet kan bemästras genom förändrade attityder och mer serviceorienterad ärendehantering hos myndigheter. Rutinmässig hantering kan alldeles för lätt reducera enskilda människor till ”ärenden” eller ”fall”.[28]

I en senare proposition anges regeringens mål vara att den svenska statsförvaltningen ska, med höga krav på rättssäkerhet, effektivitet och demokrati, vara tillgänglig och tillmötesgående och därigenom vinna medborgarnas fulla förtroende. Statsförvaltningen ska ge näringslivet goda arbets- och tillväxtförutsättningar samt vara framgångsrik och respekterad i det internationella samarbetet.[29] Det ställs med andra ord höga krav på den moderna statsförvaltningen att på ett effektivt och rättssäkert sätt tjäna statens krav och intressen samtidigt som den ska upplevas som tillgänglig och tillmötesgående av medborgarna.

Idag har Skatteverket en vision om:

> ”ett samhälle där alla vill göra rätt för sig. Viljan att göra rätt för sig innebär ett stort ansvar för oss. Vi har ett ansvar att tillsammans med andra skapa ett bättre samhälle.”[30]

Detta innebär att Skatteverket vill att vi alla ska känna oss solidariska när det gäller att betala skatt. Acceptansen för skattesystemet har enligt undersökningar ökat efter 1990 års skattereform, och särskilt efter 2006. Störst är förändringen bland egenföretagare. Det är svårt att veta anledningen till den förändrade attityden till skattesystemet.[31] Möjligen kan det sjunkande skattetrycket utgöra en viktig faktor till denna förändring, men för att kunna dra korrekta slutsatser krävs omfattande undersökningar. Viktiga faktorer för en positiv syn på skattesystemet är enligt oss ett robust och stabilt skattesystem som hanteras av en modern och öppen för-

27 Se Rautalinko, Erik, Samtalsfärdigheter – stöd, vägledning och ledarskap (2013) s. 97.

28 Se prop. 1978/79:111 s. 5.

29 Se prop. 1997/98:136 Statlig förvaltning i medborgarnas tjänst s. 1.

30 Se http://www.skatteverket.se/omskatteverket/omoss.4.65fc817e1077c25b832800015922.html.

31 Se Skattestatistisk årsbok 2012 s. 89 f.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

valtning. Tyler hävdar i sin bok, Why People obey the Law, att laglydigheten till stor del är beroende av lagens upplevda legitimitet.[32] Det innebär när det gäller skatter att skattemoralen styr allmänhetens efterlevnad av skattelagarna. Visserligen kan skattskyldiga ha en viss rättsuppfattning som de av egoistiska skäl avviker ifrån, t.ex. att vara emot svarta inkomster men ändå betala hantverkare svart enbart för att det är ekonomiskt fördelaktigt. Men förutom vissa egoistiska avvikelser är det ändå viktigt med en acceptans av skattelagarna. Skattemoralen kan i sin tur vara skapad av skattebestämmelsernas komplexitet, Skatteverkets serviceanda, hur andra medborgare betalar sin skatt m.m. Men Skatteverket är givetvis inte enbart ett serviceorgan utan också en kontrollmyndighet. Skatteverket ska verka för att skattelagarna efterlevs. Skatteverkets motstridiga roll som service- och kontrollmyndighet har av Mutén beskrivits som Skatteverkets Janus-huvud.[33] Självklart ska Skatteverket vara en modern, samhälls- och förvaltningseffektiv samt medborgarorienterad statsförvaltning, men frågan är hur man uppnår detta mål på bästa sätt. Det handlar inte bara om att följa lagarna, att tillämpa dem på ett korrekt och empatiskt sätt utan det är också en filosofisk fråga i ett etiskt perspektiv, att medborgarna inte känner en alienation mot rättssystemet.

Frågan om normernas, i det här fallet skattelagarnas, legitimitet har diskuterats utifrån ett filosofiskt/etiskt perspektiv. Habermas idéer om diskursetik innebär en moralteori om att offentliga normer har en moralisk giltighet om den är produkten av en rationell diskurs där alla deltar.[34] Förenklat kan man säga att konsensus ska uppnås i diskursen. Enligt Habermas finns det två former av socialt handlande: det strategiska och det kommunikativa. Strategiskt handlande är målorienterat och har endast som mål att uppnå egna syften. Kommunikativt handlande är däremot förståelseorienterat och innebär ett verkligt intresse av att diskutera fram gemensamma ståndpunkter, konsensus. Enligt Habermas domi-

32 Se Tyler, R. Tom, Why People Obey the Law (2006). Se även Lars Niklassons doktorsavhandling, Bör man lyda lagen? (1992). Han anser att det faktum att rättsreglerna är tekniskt överlägsna andra normsystem utgör ett skäl för den enskilde att underordna sig lagarna, men att även moralargument behövs för att legitimera systemet. Se Niklasson s. 19 och 187 f. Hanqvist anser medborgarna implicit lämnat ett löfte att följa rättsreglerna. Se Hanqvist, Dan, Civil olydnad (1993) s. 65. Se även kapitel 6 Rätten och etiken i Aleksander Peczeniks omfattande monografi Vad är rätt? (1995).

33 Se Mutén, Leif i Fiscal Interest and Taxpayers' Rights i Liber Amicorum Sven-Olof Lodin (2001) s. 187–197.

34 Se Habermas, Theorie des Kommunikativen Handelns (1981).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

nerar strategiskt handlande sociala system, som t.ex. rättssystemet. Det innebär att vissa människor utestängs från diskussionen, vilket undergräver de sociala systemens legitimitet. Habermas anger de svenska ombudsmännen som lyckade exempel på att föra in andra meningar och perspektiv i det offentliga samtalet.[35]

Habermas har kritiserats för att vara alltför idealistisk och underskatta svårigheterna att uppnå konsensus genom kommunikation.[36] Vissa ståndpunkter kan vara oförenliga och ibland kan det saknas en vilja hos parterna att komma överens.

4 MAKT I SKATTEÄRENDEN

Skatteverkets beslut kan få mycket stora konsekvenser för den enskilde, oavsett om beslutet är korrekt eller inte, oavsett om det överklagats eller inte. Den enskilde tjänstemannens makt i enskilda skatteärenden kan vara stor, även om det finns regelverk som styr beslutsfattandet samt att verksamheten övervakas, vilket begränsar tjänstemannens handlingsutrymme.

Makt kan ses ur många olika aspekter, t.ex. sociologiska, teologiska, organisationsteoretiska och filosofiska aspekter. Det finns ingen entydig definition av makt utan den varierar med tid och rum. Varje försök till precisering innebär att vissa sidor av makten förbises. I debatten om makt är man enig om en sak, nämligen svårigheterna med att definiera begreppet.[37] Ordet makt väcker ofta starka känslor och upplevs inte sällan negativt. Politiker får ofta frågan om de älskar makt. De brukar framhålla att makten i sig inte är något självändamål utan i stället att makt underlättar realiserandet av politiska mål. Att man har makt innebär inte nödvändigtvis att man utövar den.[38]

Vi ser makt som en möjlighet att påverka den egna och andras situation och oftast i relation med andra. En person kan påverka en annan person i en viss riktning. Det kan ske genom belöning och bestraffning. Övertalning med förnuftsresonemang eller sociala påtryckningar

35 Se Habermas, Faktizität und Geltung (1992). Se förslaget om att inrätta en rättssäkerhetschef inom Skatteverket, Höglund, Mats i SN 2012 s. 29–42 och kap. 5 i Taxeringsrevision – ur ett rättssäkerhetsperspektiv (2008).

36 Se Nergelius, Joakim (red.), Rättsfilosofi (2006) s. 146.

37 Se Maktutredningens huvudrapport SOU 1990:44 Demokrati och makt i Sverige s. 17 f. Se även Pettersson, Olof (red.), Maktbegreppet, 1987, som exempel på maktbegreppets mångfald och bredd.

38 Se Pettersson, Olof (red.), Maktbegreppet (1987) s. 13.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

innehåller i realiteten ändå, mer eller mindre, någon av dessa former. Givetvis kan man kombinera belöning och bestraffning samtidigt. Påståendet att Skatteverkets tjänstemän har stor makt i beslutsärenden, innebär inte alls att det är fråga om maktmissbruk, utan i stället att det är en mycket vanlig situation i beskattningsförfarandet som oftast inte innebär några större komplikationer. Maktobalansen mellan Skatteverket och den skattskyldige kan kanske inte undvikas men skattetjänstemannen kan uppmuntra till frågor och låta den skattskyldige ge sin version. Skatteverkets tjänstemän har flera möjligheter att utföra skatteutredningar på frivillig grund eller med tvång. De varierar från skrivbordsutredningar, muntliga eller skriftliga förfrågningar, förelägganden med eller utan vite samt skatterevisioner till tvångsåtgärder. Utredningar utan tvångsåtgärder anses vara frivilliga, även om det kan diskuteras om skatterevisioner kan anses vara det. Enligt 41 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, ska skatterevisioner genomföras i samverkan med den reviderade och på ett sådant sätt att den inte onödigt hindrar verksamheten hos denne. Om den skattskyldige inte samverkar vid den ”frivilliga” skatterevisionen kan Skatteverket beräkna underlaget för skatten till vad som framstår som skäligt med hänsyn till uppgifterna i ärendet, s.k. skönsbeskattning, och påföra skattetillägg. Dessutom kan Skatteverket använda sig av tvångsåtgärder ifall den reviderade inte samverkar. Skatteverket har så stora möjligheter att tvinga fram uppgifter om den reviderade inte samverkar, att det är fel att tala om frivillighet i sådana sammanhang.[39] De flesta skattskyldiga brukar dock samarbeta med Skatteverket och anser nog att det ligger i bådas intresse att genomföra skatterevisionen på ett så snabbt och smidigt sätt som möjligt. Skatteverket har också mycket att tjäna på ett gott samarbete med den skattskyldige, inte minst för att det oftast är det enklaste och smidigaste sättet att få fram uppgifter.

Förutom att fatta beslut i skatteärenden kan Skatteverkets tjänstemän utöva serviceverksamhet genom att informera om skattebestämmelser på sin hemsida eller genom personliga möten. På så sätt kan Skatteverket bedriva förebyggande verksamhet i stället för att korrigera felaktigheter i efterhand. Den här typen av verksamhet är frivillig för den skattskyldige. Det kan diskuteras hur långt Skatteverkets serviceverksamhet ska sträcka sig. Att en skattskyldig kan ställa frågor till Skatteverket om skattebestämmelser är knappast kontroversiellt. En tjänsteman, som besvarar

39 Se Höglund, Mats, Taxeringsrevision – ur ett rättssäkerhetsperspektiv (2008) s. 194.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

en sådan fråga med att den skattskyldige själv kan söka efter inkomstskattelagen på internet, upplevs knappast som serviceinriktad. Att Skatteverkets tjänstemän redogör för rättsläget på en direkt fråga kan knappast anses vara kontroversiellt. Att Skatteverket däremot ska hjälpa de skattskyldiga med avancerad skatteplanering anses av de flesta inte tillrådligt, men hur långt sträcker sig då Skatteverkets serviceskyldighet? Kan Skatteverkets tjänstemän på eget initiativ upplysa om bestämmelserna för uppskov med kapitalvinst på bostäder, periodiseringsfond, att det kan vara skattemässigt fördelaktigt att köpa inventarier i slutet på räkenskapsåret i stället i början på nästa i en näringsverksamhet, utan att tjänstemannen anses överskrida sin behörighet? Det är av förklarliga orsaker svårt att avgöra hur långt serviceskyldigheten sträcker sig och Skatteverkets tjänstemän kan uppfatta sin serviceskyldighet på olika sätt.

Naturligtvis kan man säga att även den skattskyldige har makt att påverka Skatteverkets tjänstemän genom övertalning med mer eller mindre goda argument, smicker, samt förtäckta eller öppna hot. Den skattskyldige kan uppvisa brist på samverkan i förhoppning om att tjänstemännen till slut ska tröttna. Men i allmänhet måste nog Skatteverkets tjänstemän anses ha större makt än de skattskyldiga.

5 DEN EMPATISKA BYRÅKRATEN

Termen empati kan diskuteras och ges olika betydelser. Empati kan betyda inlevelseförmåga, förmåga att leva sig in i en annan persons känsloläge och behov. Empati kan förmedlas såväl verbalt som genom minspel och kroppsrörelser.[40] Studier inom vården visar att skadeverkningar för patienten blir mindre om denne blir bemött med empati och professionell hållning. Empati är en viktig komponent, inte bara inom sjuk- och socialvård, utan i alla mänskliga kontakter.[41] Av en studie som analyserade läkares och patienters tillfredsställelse med läkarbesök framgår att båda parterna var mest nöjda med besök där läkaren med sitt kroppsspråk gav en hög grad av uppmuntran, där läkaren inte var alltför aktiv och där han inte haft jourtjänstgöring föregående natt.[42] Vi anser att ett empatiskt bemötande även är viktigt när Skatteverkets tjänstemän kommer i kontakt med de skattskyldiga. Ett empatiskt bemötande ökar de skattskyldigas

40 Se Holm, Ulla, Empati, (2001) s.67 ff.

41 Se Holm, Ulla, Empati (2001) s. 9 ff och Det räcker inte att vara snäll (2009).

42 Se Weinberger & Greene i Social Science and Medicine (1981) s. 239–244.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

respekt för Skatteverket och samarbetsvilja samt minskar risken för missförstånd.

Ordet byråkrat uppfattas oftast som något negativt, en stelbent person som uppvisar brist på kommunikativ förmåga, en ”paragrafryttare” helt enkelt. Kort sagt en person som inte tar mänskliga hänsyn i sin yrkesutövning. Vi använder dock ordet byråkrat i en neutral mening, synonymt med handläggare som tillämpar lagar på ett rättssäkert sätt.

Termen den empatiska byråkraten används av en forskargrupp vid Linköpings universitet.[43] Forskargruppen delar in handläggarna i olika grupper som ”den strikte byråkraten, ”den fixande konsulten” och ”den empatiske byråkraten”. Den strikte byråkraten inbegriper den stelbente byråkraten som ensidigt fokuserar på sitt verksamhetsområde och ser lagen enbart från sin egen horisont som inte beaktar problem där lagstiftningar kommer i konflikt. Den strikte byråkraten ses ofta som den torre, humorbefriade och omutliga byråkraten som kan väcka såväl förtret som respekt. Den strikte byråkraten har en lång svensk tradition. Den raka motsatsen till den strikte byråkraten är den fixande konsulten, som först och främst ser den enskildes situation och behov och försöker finna bästa tänkbara lösningar för denne. Den empatiska byråkraten utgör en syntes av ovanstående tjänstemän och visar stor förståelse för medborgarens situation samtidigt som han inte sätter lagen på undantag, utan i stället försöker uppnå ändamålet med lagstiftningen.[44]

Ofta framställs rättstillämpning som en automatisk process utan värderande inslag. Det juridiska problemet ringas in och löses genom att hitta tillämplig lagtext. Få gånger uppmärksammas själva rättstillämparen i rättstillämpningsprocessen.[45] Vi anser att det är helt förkastligt om Skatteverkets tjänstemän skulle ha förutfattade och rubbliga uppfattningar i skatteärenden för att sedan använda lagarna som någon slags fasadlegitimation för beslutet.[46]

---

43 Se forskarrapporten Processdrivna e-tjänster för näringslivsutveckling i kommuner (PROFET) – Slutrapport från FoU-projekt 2006–2009. Vinnova Dnr 2006-00768. Författad av Goldkuhl, Persson och Röstlinger, forskargruppen VITS, Institutionen för Ekonomisk och Industriell utveckling vid Linköpings universitet. VITS är en förkortning för Verksamhetsutveckling, IT-användning, Styrning och Samverkan.

44 Jfr PROFET s. 12 ff.

45 Se Ande Sombys norska doktorsavhandling, Juss som retorikk (1999), där han anser att gällande rätt, rättstillämpning och rättslig argumentation inte kan förstås om man inte tar större hänsyn till rättstillämparens personliga egenskaper.

46 I verkligheten är det säkert så att juristen många gånger gör en instinktiv bedömning i en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

I Skatteverkets handlingsplan för att minska företagens administrativa börda framgår att:

> ”Medborgare och företag stärks i sin vilja att göra rätt för sig, får ökat förtroende för vår förvaltning och har även lättare att acceptera ett negativt besked om man möts av en tjänsteman med ett öppet, empatiskt och lösningsorienterat sätt med en attityd som utgår från att de flesta vill göra rätt för sig. Det är också ett starkt samband mellan denna attityd och upplevelsen av att ha blivit sakligt, korrekt och rättvist behandlad. Att bli behandlad med respekt är mycket viktigt. Den övervägande delen (sex av tio) upplever att de möts av denna attityd. Bemötandet får dock i vissa fall kritik. Enskilda tjänstemän gör det ibland svårt för individen genom att vara krångliga och regelstyrda. Handläggare bör kunna sätta sig in i företagarens situation. Det förekommer att företagare upplever att de blir dåligt bemötta av ”snorkig” personal. Företagare upplever ibland att de betraktas som presumtiva skattfuskare eller att de inte vill göra rätt för sig. Ett ökat förtroende hos medborgarna bygger därför mer på att jobba bort dåliga attityder hos medarbetarna än att stimulera goda.”[47]

Det kan framstå som positivt att 60 procent av de skattskyldiga anser sig bli väl behandlade av Skatteverket, men trots det så är det 40 procent, en stor minoritet, som inte anser sig bli väl behandlade. Av senare undersökningar framgår dock att allmänheten har stort förtroende för Skatteverket.[48] Det finns ett samband mellan god service och skattemoral, skattesolidaritet.

Skatteverket har för tiden maj–juni 2012 genomfört en undersökning beträffande synen på Skatteverkets sätt att arbeta. En motsvarande undersökning gjordes 2006. Generellt får Skatteverket mycket högt betyg för sitt sätt att arbeta och bemöta de skattskyldiga. 83 procent av de tillfrågade har högt förtroende för Skatteverket. Detta är en kraftig ökning jämfört med 2006 års undersökning, då andelen var 68 procent. Men det finns områden som kan förbättras. Framför allt gäller det egenföretagarnas

juridisk fråga eller snarare en bedömning grundad på sin kunskap och sina erfarenheter som han därefter försöker hitta stöd för i rättskällorna (justifiering eller rättfärdigande). En sådan process är helt acceptabel så länge den inte leder till förutfattade meningar som till varje pris är orubbliga. Se Höglund, Mats i SN 2012 s. 34 och Påhlsson, Robert i SN 1998 s. 542.

47 Se Skatteverkets rapport 2004:11 (dnr 130 2716-04/113) s. 12.

48 Se Medieakademins Förtroendebarometer (2013) där 54 % av de tillfrågade har förtroende för Skatteverkets sätt att arbeta. Skatteverket ligger på sjunde plats i topplistan för förtroende bland olika myndigheter, företag och andra stora aktörer i samhället. Se även Skatteverkets Rapport 2013:1 Medborgarnas synpunkter på Skatteverkets sätt att arbeta.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

situation samt Skatteverkets sätt att sprida information och Skatteverkets tillgänglighet.[49]

Generellt sett pekar undersökningen på allt mer empatiska handläggare jämfört med 2006 års undersökning. Handläggarna upplevs i allt mindre grad som nedlåtande, misstänksamma, strikta, reserverade och i allt högre grad som lyssnande.[50]

Det finns i princip ingen anledning att ifrågasätta resultaten av Skatteverkets undersökning, men för de allra flesta, som är löntagare är situationen betydligt enklare än för egenföretagarna. Det flesta löntagare gör inga ändringar i sina inkomstdeklarationer med undantag för dem som sålt värdepapper eller bostad. De allra flesta löntagare deklarerar via internet eller sms och deras inkomstdeklararationer godkänns utan någon egentlig granskning. Egenföretagarna har i allmänhet långt mer komplicerade inkomstdeklarationer med bedömningar och avvägningar och därmed ett större behov av hjälp. Egenföretagarna kontrolleras oftare av Skatteverket och kontakten med Skatteverket är därför vanligare. Det är därför naturligt att egenföretagarna tillhör den mest kritiska gruppen i undersökningen.

Oavsett kontaktform finns det en högre andel missnöjda bland dem som haft många kontakter med Skatteverket. Anledningen till det kan vara att en betydande andel inte litat på svaret eller att de inte anser att de fått den hjälp de behövt och därefter tagit ytterligare kontakter.[51] Det är enligt vår uppfattning angeläget att Skatteverket får resurser att vara tillgängligt och kunna ge personlig hjälp åt de skattskyldiga som verkligen behöver hjälp. Det är därför även i framtiden mycket viktigt med ett bra och korrekt bemötande, inte minst mot egenföretagarna.

Även om Skatteverkets tjänstemän bör vara öppna, empatiska och lösningsorienterade så har de effektivitetskrav på sig. Det räcker inte att Skatteverket har en hög servicenivå. Men beskattningseffektivitet kan ha en hämmande effekt på skattemoralen. Beskattningseffektivitet ska inte enbart ses i det snäva perspektivet att få in skattepengar till lägsta möjliga kostnad, utan skattesystemet och Skatteverkets agerande måste accepteras av allmänheten. Det måste därför råda en rimlig balans mellan effektivi-

49 Se Medborgarnas synpunkter på Skatteverkets sätt att arbeta. ”Brukarundersökningen”. Skatteverkets Rapport 2013:1.

50 Se Skatteverkets Rapport 2013:1 s. 44 ff.

51 Se Skatteverkets Rapport 2013:1 s. 33.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

tet och kontroll. Hultqvist betonar vikten av samarbete mellan den skattskyldige och Skatteverket inte bara av rättssäkerhetsskäl utan också för att kontrollen ska bli så effektiv som möjligt.[52] Hultqvists åsikt får också stöd av Bentley vars forskningsresultat visar att den skattskyldige reagerar positivt på god service och samverkan. Efterlevnaden av skattelagarna stärks därigenom och respekten för de komplicerade skattelagarna och skatteförvaltningen ökar.[53] Enligt vår uppfattning är det en god investering för Skatteverket att utbilda sina anställda så att de blir ”empatiska byråkrater” i allt högre utsträckning.[54]

6 DEN KOMMUNIKATIVA PROCESSEN

6.1 Inledning

Människan är en social varelse där den kommunikativa förmågan är av avgörande betydelse för en väl fungerande interaktion med andra. Kommunikation är en komplex process som kan beskrivas utifrån olika ståndpunkter. Inom kommunikationsforskningen finns två huvudsakliga sätt att beskriva kommunikation, kommunikation som överföring av ett budskap eller kommunikation som delning av ett budskap. Den tidigaste kommunikationsmodellen innehöll fyra grundläggande element; sändare, meddelande, kanal och mottagare. Modellen innebar att mottagarna reducerades till passiva individer som villigt tog emot budskapet och att tolkningen av budskapet inte utgjorde något problem. Modellen kritiserades för att den bortsåg från aktörerna genom att deras sociala relationer, attityder, värderingar, förkunskaper, handlingar, avsikter och tolkningar inte uppmärksammades och att de blev ”avhumaniserade” i beskrivningen av kommunikationsprocessen. Vid kommunikation som delning av ett budskap betonas i stället intersubjektivitet, en gemensam förståelse mellan kommunikatörerna.[55]

De ord och metaforer man väljer för att beskriva den kommunikativa processen kommer i sin tur, på olika sätt, att begränsa hur man ser på kommunikationens möjligheter. Om kommunikation handlar om att sända och motta ett budskap, så ställer det stora krav på individens för-

52 Se Hultqvist, Anders i SvSkT 1994 s. 466.

53 Se Bentley, Duncan, Taxpayer’s Rights (1998). 43.

54 Se Tyler, R. Tom, Why People Obey the Law (2006).

55 Se Heide, Mats, Johansson, Catrin och Simonsson, Charlotte, Kommunikation i organisationer (2012) s. 27–34.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

måga att agera sändare respektive mottagare. Om det handlar om att dela ett budskap så ställer det höga krav på individens förmåga att interagera med andra för att uppnå den gemensamma förståelsen. Vår utgångspunkt är huvudsakligen att se på kommunikation som delning av budskap där syftet är att uppnå gemensam förståelse.

Kommunikation är en nödvändig förutsättning för informationsutbyte, men den kan givetvis inte lösa alla problem. En dålig kommunikation kan till och med förvärra en redan dålig relation. Vissa hävdar dock att kommunikation i sig är bra och att den inte kan vara dålig.[56] Den professionella kommunikationen ställer i allmänhet betydligt högre krav än den vardagliga och det är därför viktigt att anställda inom såväl näringslivet som den offentliga sektorn får utbildning i detta ämne.

Det som kännetecknar en god kommunikatör är bland annat förmågan till självobservation.[57] Att ha förmåga till självobservation innebär att kunna förstå vad man kommunicerar och hur man själv reagerar i den sociala interaktionen. Det handlar om att veta hur man uppfattas, hur man låter och hur man agerar i sociala situationer och vilken påverkan detta har på den man kommunicerar med.[58]Självobservationen handlar även i viss utsträckning om att kunna notera sina egna känslomässiga reaktioner och förstå dem. Den gode kommunikatören bör även vara bra på att anpassa sig till andras specifika sätt att kommunicera.[59] Att vara fixerad i sitt sätt att kommunicera kan vara funktionellt om man har ett begränsat kontaktnät. Men om man ofta möter många människor med varierande bakgrund och kommunikationsstil riskerar den mer rigide att förr eller senare kollidera i sin interaktion med andra.

I ett professionellt sammanhang krävs en professionell kommunikativ förmåga. Att vara professionell förutsätter olika sociala förmågor och sakkunskaper inom skilda områden. Inom skatteområdet är ämnesspecifika kunskaper en självklar del i ett professionellt utövande och som tidigare nämnts är avsikten med Skatteverkets handlingsplan att minska företagens administrativa börda genom att bemöta de skattskyldiga på ett öppet, empatiskt och lösningsorienterat sätt. I likhet med ”den empatiske

56 Se Floyd, Kory, Communication Matters (2011) s. 21.

57 Se a.a. s. 21.

58 Se a.a. s. 20–22.

59 Se a.a. s. 21.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

byråkraten" förutsätts Skatteverkets tjänstemän kunna arbeta utifrån en god ämnesspecifik kunskap kombinerad med en hög empatisk förmåga.

Beskrivningen av den professionella kommunikativa förmågan utgår från de riktlinjer för psykologistuderande som tagits fram av American Psychological Association, APA.[60] Vi kommer att beskriva de kommunikativa förmågor vi anser vara viktiga inom skattepsykologin när det handlar om att uttrycka sig både skriftligt och muntligt.

6.2 Aktivt lyssnande och kroppspråk

Aktivt lyssnande anses i litteraturen om kommunikation vara en grundpelare i professionella samtal.[61] Till skillnad från det passiva lyssnandet kräver ett aktivt lyssnande att de kognitiva processerna är aktiva, vilket innebär ett processande av social art.[62]

Det är givetvis inte möjligt att exakt ange gränsen för passivt resp. aktivt lyssnande. Ett passivt lyssnande kan kännetecknas av att den passiva lyssnaren tänker på annat och väntar att samtalet ska ta slut. Den passive lyssnaren har svårt att i efterhand sammanfatta samtalet. Den som lyssnar aktivt är däremot koncentrerad på samtalet, uppmuntrar medparten att gå vidare i sin berättelse och ställer intresserat frågor.[63]

Den interpersonella relationen är också av vikt för det aktiva lyssnandet. Den fråga man kan ställa sig är vilka konsekvenser det får om man lyssnar aktivt eller inte. Relationen med den man talar med är beroende av flera faktorer. Den skattskyldiges första möte med en skattetjänsteman kan medföra viss anspänning och den skattskyldige kan fyllas med känslor som oro, aggressivitet och förvåning. I de fall skattetjänstemannen initierat mötet har han en psykologisk fördel genom att han i förväg bestämt mötets innehåll. Detta påverkar hans maktrelation till den skattskyldiges nackdel som kan känna sig underlägsen. För den strikte byråkraten kan beslutsfattandet i skatteärenden te sig enkelt. Det finns ett regelverk som ska följas och antingen har den skattskyldige gjort rätt eller fel. Det

60 Se APA Guidelines for the Undergraduate Psychology Major: http://www.apa.org/ed/precollege/about/psymajor-guidelines.pdf s. 18–19.

61 Se Bostrom, R. N. och Waldhart, E. S. Memory models and the measurement of listening i Communication Education (1988) s. 1 och Floyd, Cory, Communication Matters (2011) s. 128.

62 Se Bodenhausen och Hugenberg i Strack, F. och Förster, J., Social Cognition – The Basis of Human Interaction (2009) s. 1–22.

63 Se Rautalinko, Erik, Samtalsfärdigheter – stöd, vägledning och ledarskap (2013) s. 20 f.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

finns inga stora nyanser däremellan. Den strikte byråkraten är inte hjälpt av vad han anser vara irrelevant information från den skattskyldige. Den skattskyldiges eventuella behov av förklaringar ses enbart som störningar i beslutsprocessen. Den situation som nu uppstått är den som beskrivs i Skatteverkets handlingsplan när företagare upplever att de blir dåligt bemötta av ”snorkig” personal.[64]

Den empatiske byråkraten vill i stället skapa en god relation till klienten genom förståelse för klientens situation utan åsidosättande av gällande bestämmelser. Vägen till förståelse går via det aktiva lyssnandet. Rogers, en av den humanistiska psykologins förgrundsgestalter anser att det är nödvändigt med ett genuint intresse för klienten, i det här fallet den skattskyldige, för att få en bra relation med honom. Skattetjänstemannen måste kunna visa värme i relationen och i viss utsträckning kunna identifiera sig med den skattskyldige i hans situation. En sådan identifikation löses inte via skenbart enkla tekniker, utan den genuina förståelsen förutsätter i stället ett empatiskt förhållningssätt (”interviewing tricks will not do”). Rogers hävdar att identifikation i empatisk mening och objektivitet när det gäller att följa regelverket är komponenter som ska balanseras med finess och känsla.[65] Det aktiva lyssnandet förutsätter empati och först därefter kan man lära sig tekniker för olika aspekter av lyssnande. Förmågan att kommunicera och möta människor handlar ytterst om vilken människosyn samtalsparterna har.[66]

Teknikerna kan beskrivas som samtalsmetodologiska termer och angreppssätt. Det kan t.ex. innebära att ge ett relativt större talutrymme till klienten än vad som kanske är normalt. Man kan träna sig i att vara bekväm med den tystnad som kan uppstå i ett samtal. Rautalinko anger tre anledningar till varför tystnad och lyssnande kan vara bra.[67] För det första kan det kännas bra för den man samtalar med att känna att någon lyssnar. För det andra kan tystnaden locka fram information. När en fråga ställs kan det vara viktigt att ge den svarande tillräckligt med tid att tänka efter så att svaret blir så innehållsrikt och korrekt som möjligt. Det är inte ovanligt att den svarandes eftertanke störs av snabba följdfrågor vars av-

64 Se Skatteverkets rapport 2004:11 (dnr 130 2716-04/113) s. 12.

65 Se Rogers C. R., The process of therapy i Journal of Consulting Psychology (1940) s. 161–164.

66 Se Herlitz, Gillis, Kulturgrammatik s. 196.

67 Se Rautalinko, Erik, Samtalsfärdigheter – stöd, vägledning och ledarskap (2013) s. 21.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

sikt är att förtydliga tidigare frågor, men som kan leda bort från ämnet.[68] Snabba följdfrågor kan också skicka signaler att vad den svarande har att säga egentligen inte är så viktigt. För det tredje får den som bereds tillfälle att tala utan avbrott, möjlighet att känna sig betydelsefull och viktig. Den psykologiska effekten kan vara att den talande känner sig sedd och förstådd. Man uppnår lättare ett positivt samarbetsklimat när relationen är god, än om den är fylld med misstänksamhet och irritation.

Det aktiva lyssnandet handlar även om att kunna kommunicera icke-verbalt. Kroppspråket är en viktig del i en sådan kommunikation. Med hållning och gester kan man visa engagemang eller brist på sådant. Med ansiktsuttryck och lämplig ögonkontakt kan man förmedla deltagande, engagemang och förståelse.[69] Det finns sådant som på ett tydligt sätt hindrar det aktiva lyssnandet. Att kritisera eller ge överdriven positiv förstärkning stärker inte relationen. Ett överdrivet och/eller otillbörligt utfrågande kan få klienten att känna sig hotad och utsatt. Att försöka avleda motpartens oro, t.ex. genom logiska resonemang eller sakargument, kan tolkas som att man egentligen inte lyssnar ordentligt. Slutsatsen är att aktivt lyssnande är en viktig professionell kommunikativ förmåga i skattepsykologiska sammanhang. Det är även viktigt att förstå att förmågan kan tränas upp och att det inte bara handlar om att lägga till nya färdigheter utan i lika hög grad plocka bort sådana beteenden som försvårar det aktiva lyssnandet.[70]

När det gäller icke-verbal kommunikation kan t.ex. en illa dold gäspning eller ett ständigt tittande på klockan ha klart avkylande effekter på ett samtal. Ett leende och/eller nickningar kan däremot ses som bekräftelse på att åhöraren lyssnar aktivt och vill höra mer, vilket kan varit mycket positivt för samtalets utveckling.

Möjligheterna till att föra samtal påverkas av flera saker som inre faktorer, inlärning och miljö. Vi kan av naturen vara slutna eller öppna, men möjligheten att kommunicera kan också påverkas av miljö och inlärning, som t.ex. att det råder en öppen atmosfär på arbetet eller att man har ett

68 Se termen ”cognitive restriction” som inom gruppsykologin avser den begränsande effekt andras prat och idégenererande har på min egen förmåga och möjlighet att uttrycka mig och vara kreativ (t ex Hewstone, Miles, Stroebe, Wolfgang, Jonas, Klaus (Editors), An Introduction to Social Psychology (2012).

69 Se Robertson, K., Active listening – More than just paying attention i Australian Family Physician (2005) s. 1053–1055.

70 Se a.a.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

arbete som innebär att man måste kommunicera med andra människor. Ett bra sätt att ändra andras beteenden är att ändra sitt eget. Vi hävdar att det i allra högsta grad stämmer när det gäller att förbättra kommunikation. En god kommunikation har inte bara en praktisk funktion utan också ett viktigt etiskt värde.

6.3 Att se och förstå hur ens eget beteende kan påverka andra

Metakommunikation innebär att man kommunicerar om kommunikationen, en beskrivning vad kommunikationen består av.[71] Metakommunikation är en viktig professionell kommunikativ förmåga i skattepsykologiska sammanhang eftersom den kan bidra till att klargöra de ofta outtalade och kommunikativa förväntningarna. Metakommunikationen kan också beskrivas utifrån socialkognitiva teorier och termer.[72] I ett praktiskt sammanhang handlar det om att förstå hur det jag säger kan tas emot av den jag talar med och även hur det som den andre säger kan få mig att respondera på olika sätt.

Vårt eget beteende har en påverkan på andra. Det man säger och gör kommer på ett eller annat sätt att ha en inverkan på hur samtalspartnern kommer att uppleva motparten och hur situationen kan tolkas. Ett sätt att distansera sig från problemet är helt enkelt att inte bry sig om hur samtalspartnern kan tänkas uppfatta situationen. I ett vardagligt sammanhang kan det vara funktionellt beroende på vilka relationer man har och vill ha. I ett professionellt sammanhang är ett sådant förhållningssätt, en sådan attityd, helt förkastlig om man är intresserad av att skapa en god relation till dem man har att göra med. Det är en större utmaning att vara på gott humör när man möts av en irriterad person än om den man träffar är positiv, glad och tillmötesgående. Självinsikt och en förmåga att metakommunicera är viktiga delar i att skapa den förståelsen.[73]

71 I Nationalencyklopedin definieras metakommunikation som människans förmåga att göra sin språkliga och icke-språkliga kommunikation till föremål för reflektion och kommunikation.

72 Se Strack, F. och Förster, J. Social Cognition – The Basis of Human Interaction (2009) s. 157–177 och Heide, Johansson & Simonsson, Kommunikation i organisationer (2012) s. 139.

73 Se Floyd, Kory, Communication matters (2010), s. 12 f och 107.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

6.4 Att uttrycka sig med eftertanke

När man inte omgående vet svaret på en fråga kan det vara bra att ta sig tid att fundera.[74] Många kanske uppfattar tveksamheter i ett svar eller fördröjning av svar som okunnighet eller svaghet. En känsla av okunnighet kan i sin tur leda till en känsla av underlägsenhet. Att inte direkt besvara en fråga behöver inte vara tecken på okunnighet. De snabbaste svaren behöver inte nödvändigtvis vara de bästa. I stället kan tystnaden underlätta reflektionsprocesserna i arbetet.[75] I dagens informationssamhälle är inte alltid sakkunskap det viktigaste utan i stället kan förmågan att söka och finna information vara viktigare. Att då säga att man inte vet svaret, men att man kan ta reda på det kan då tolkas som en styrka snarare än en svaghet. Det visar även tecken på ödmjukhet inför det faktum att alla svar inte är lätta att få fram och många komplexa problem kräver nyanserade och utförliga svar. Förmågan att kunna svara snabbt kan skicka signaler om att man upplever sig själv som bättre än sin samtalspartner, vilket kan leda till samarbetsproblem. Det är mycket viktigt att Skatteverkets tjänstemän inte uppfattar tystnad som bekräftelse att den skattskyldige inte ”har rent mjöl i påsen”, utan i stället lämnar tillräckligt utrymme för ett genomtänkt och korrekt svar.

6.5 Att formulera frågor så att de ökar den interpersonella förståelsen

Frågekonstruktion är en komplex företeelse i samtalsmetodologiska sammanhang.[76] Det finns olika typer av frågor och yrkesmänniskor som inte är tränade i samtalsmetodik använder ofta frågor i sin kommunikation.[77] Frågor har en självklar plats i ett samtal men bör användas med eftertanke och klokhet. Att ställa många frågor i snabb följd kan skapa ett övertag hos den som frågar. Frågor blir en tydlig styrning av samtalet och den frågande visar vad han anser vara viktigt att tala om. Den som ska svara på frågorna kan få en känsla av att bli förhörd, vilket kan minska motivationen att svara. Det är bra att känna till olika typer av frågor och hur dessa på olika sätt kan påverka samtalet och samtalspartnern.

74 Se not 69.

75 Se Kåver, Anna, Allians: den terapeutiska relationen i KBT (2011) s. 39.

76 Se Stewart, C. J. & Cask Jr, W. B. Interwieving – Principles and Practices (2011) s. 55 f.

77 Rautalinko, Erik, Samtalsfärdigheter – stöd, vägledning och ledarskap (2013) s. 33–39.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

Öppna frågor är av det slaget att de kan ge utrymme till samtalspartnern att i viss mån tolka frågan, vad den innebär, och utifrån det ge ett svar som är ganska fritt formulerat. Även öppna frågor har någon form av yttre gräns. Om man t.ex. frågar någon hur hans dag varit, så är begränsningen just till den aktuella dagen och till samtalspartnerns upplevelse av dagen. En mer sluten fråga skulle t.ex. vara att fråga vad samtalspartnern åt till lunch idag. Slutna frågor begränsar samtalspartnerns utrymme att formulera svaret. Extremt slutna frågor är sådana som kan besvaras jakande, nekande eller något annat kortfattat. Rautalinko betonar också det olämpliga med ”varför-frågor”.[78] ”Varför-frågor” kräver att den svarande besitter en hel del kunskap och vetskap om sakförhållanden samt att han förväntas vilja och kunna gå in i en krävande tankeprocess. Det kan även skapa en upplevelse av att bli ifrågasatt, där det i ”varför-frågan” finns ett underförstått ”men”. ”Varför låste du inte din cykel?” kan ju uppfattas som att man borde ha låst sin cykel, när den kan bli stulen. Om man använder frågor på ett medvetet och aktivt sätt kan dessa bidra till att öka den interpersonella förståelsen. Detta är en viktig grundpelare för ett professionellt förhållningssätt inom det skattepsykologiska området.

De kommunikativa förmågorna är som tidigare presenterats; att kunna lyssna aktivt, att se och förstå hur mitt eget beteende kan påverka andras, att uttrycka sig med eftertanke och att formulera frågor så att de ökar den interpersonella förståelsen är enligt vår mening några av de viktigaste egenskaperna för en god kommunikation. Med utgångspunkt från dessa förmågor kan man utveckla och förbättra kommunikationen. Att arbeta med sin kommunikativa förmåga innebär att öka sitt professionella kunnande. Precis som med andra kunskaper och förmågor bör de tillämpas kontinuerligt om man ska behålla sin kompetens på en hög nivå. En annan viktig kommunikativ förmåga som vi av utrymmesskäl inte berört är att på ett finkänsligt och effektivt sätt möta personer med olika social, etnisk och kulturell bakgrund. Ämnet är mycket viktigt och inget talar för att dess betydelse kommer att minska i framtiden. Samtliga beskrivna förmågor inom det kommunikativa området anser vi vara viktiga i ett skattepsykologiskt sammanhang. Via kvalificerad utbildning kan man på ett effektivt sätt påbörja det egna arbetet med att förbättra och förstärka sina kommunikativa förmågor, vilket vi inom ramen för ämnet skattepsykologi arbetar för.

78 Se a.a. s. 36.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

7 AVSLUTANDE KOMMENTARER

Termen skattepsykologi är inte enhetlig och det går inte med bestämdhet att säga när en disciplin i ämnet uppstått. Gränsdragningen mellan rättssociologiska, psykologiska, nationalekonomiska och rättsvetenskapliga undersökningar inom det skattepsykologiska området är dessutom flytande och någon klar gränsdragning mellan de olika ämnena kan förmodligen inte dras. Vi utgår från Skatteverkets kommunikation med de skattskyldiga ur ett skattepsykologiskt perspektiv.

Det ställs höga krav på Skatteverkets tjänstemän. De ska inte bara kunna ekonomi och juridik, framför allt skatterätt, utan även kunna hantera de personliga kontakterna med de skattskyldiga väl. Kommunikationen ska följa det legala regelverket, men bör givetvis också ske på ett empatiskt och serviceinriktat sätt. Kvalificerade och empatiska tjänstemän skapar förtroende för Skatteverket och torde höja skattemoralen och därmed öka skatteintäkterna.

Vi har behandlat frågan om kommunikation ur ett skattepsykologiskt perspektiv och hur Skatteverket ska kunna betraktas som en modern och effektiv förvaltning. Effektivitet innebär inte enbart förvaltningseffektivitet, att genomföra riksdagens och regeringens beslut till lägsta kostnad, utan att medborgarna också ska respektera Skatteverket och skattesystemet. För det krävs såväl professionella, kunniga som empatiska tjänstemän, vilket i sin tur innebär att Skatteverket måste ha tillräckliga resurser för att genomföra detta.

Mötet mellan skattehandläggare och skattskyldiga kan lätt leda till missförstånd, inte minst då de skattskyldiga kan uppleva situationen som psykiskt påfrestande, oavsett om han anser att han har gjort något fel eller inte. För skattehandläggaren är mötet med den skattskyldige en vanlig situation i yrkesutövningen och i allmänhet inte så känsloladdad. Bemötandet är särskilt viktigt för gruppen invandrare, som av språk- och känslomässiga skäl kan känna sig i ett underläge. Ett samtal kan vara långt mer mångfacetterat än vad man vid en snabb blick kan tro. Det handlar inte bara om vad man säger eller hur man säger det, utan användandet av värdeladdade ord och fysiska signaler kan väcka känslor. Ordet skattefusk uppfattas t.ex. mycket negativt som en medveten, icke tillåten åtgärd att undgå skatt. Ett värdeneutralt ord i skattesammanhang är skattefel som både innefattar avsiktliga och oavsiktliga fel i uppgiftslämnandet.[79] Ett annat exempel är ordet

79 Se Skattestatistisk årsbok 2012 s. 106.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

skattskyldig som visserligen är etablerat sedan många år, men ändå kan ses negativt. Att man är skyldig att betala skatt kan ge medborgarna en känsla av skuld och underdånighet. Ordet skattebetalare upplevs förmodligen som långt mer positivt. Organisationen heter ju Skattebetalarnas Förening och inte De skattskyldigas Förening.

Inledningsvis ställdes frågan varför det är viktigt att Skatteverket har en professionell kommunikation med den skattskyldige och vilka etiska värden som är förknippade därmed. En empatisk och professionell kommunikation (den empatiske byråkraten) skapar ett bättre och behagligare samarbetsklimat, vilket minskar riskerna för missförstånd och därmed ökar möjligheterna till ett bättre informationsutbyte mellan parterna. Det är samhällsekonomiskt fördelaktigt med en professionell kommunikation eftersom onödiga skatteprocesser och personliga påfrestningar kan undvikas. De etiska värdena av en empatisk och professionell kommunikation är också stora eftersom den skattskyldige kan känna sig rättvist behandlad, vilket ökar de skattskyldigas förståelse och solidaritet med skattebestämmelserna samt skattesystemets legitimitet. Ett skattebeslut där kommunikationen inte är professionell kan visserligen möjligen på kort sikt tänkas höja skatteintäkterna, men på lång sikt sänka dem. Ett i sig korrekt skattebeslut som inte kommunicerats professionellt kan leda till att den skattskyldige känner sig överkörd av Skatteverket, vilket på sikt kan leda till sämre skattemoral och lägre skatteintäkter. Motsatsen gäller för en professionell kommunikation, i enlighet med vad vi tidigare skisserat. Skatteverket bör i sina beslutsmotiveringar väga argument för och emot ett skattebeslut. Beslutsmotiveringen bör då beröra inte bara betydelsefulla argument från den skattskyldiges sida utan även ex officio föra fram och bedöma argument som talar för dennes uppfattning.

Vi har med denna artikel velat ge förslag på faktorer att beakta när principer för Skatteverkets kommunikation med skattebetalarna utformas. Ämnet skattepsykologi har emellertid en vidare tillämpning och kan användas mer generellt för analyser av hur skattesystemet dess regler och dess representanter m.m., upplevs eller skulle komma att upplevas på ett psykologiskt plan av skattebetalarna. Vi vill hävda att det i många fall kan finnas anledning att berika den rättsdogmatiska analysen med skattepsykologiska perspektiv. Skattepsykologi baserad på psykologisk vetenskap, snarare än rättsvetares egna antaganden om vad som kanske kan tänkas tas emot väl, bli förstått etc., kan då bli ett verktyg för att nå fram till i största möjliga mån ändamålsenliga regler och agerande i skatteärenden.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20

Eftersom skattesystemets upplevda legitimitet påverkar bl.a. lagarnas efterlevnad kan detta inte vara oviktigt, åtminstone för forskning med ambitioner att belysa frågor där det finns valmöjligheter.

Mats Höglund är jur. dr och universitetslektor vid Karlstads universitet och har tidigare varit verksam vid Högskolan Väst i Trollhättan.

Sture Nöjd är leg. psykolog och universitetsadjunkt vid Institutionen för sociala och psykologiska studier vid Karlstads universitet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-12 09:52:20