

eSkattedeklaration – en samverkans- och tjänsteanalys

Göran Goldkuhl
Forskningsgruppen VITS (www.vits.org)
Institutionen för Ekonomisk och Industriell utveckling
Linköpings universitet
e-post goran.goldkuhl@liu.se

1 Inledning

Detta är en delrapport i FoU-projektet *Samverkande metoder för kundinteraktiv tjänsteutveckling*¹ (SamMET). Rapporten är skriven inom delprojektet "eSkattedeklaration på Skatteverket". Rapporten utgör en deldokumentation från den inledande studien verksamhetsdiagnos. Den kompletterar därmed övriga rapporter som framställs i denna fas och i detta delprojekt. Syftet med verksamhetsdiagnosen är att undersöka befintliga förutsättningar avseende e-tjänsten eSkattedeklaration inför efterföljande redesign av denna tjänst.

Denna rapport fokuserar samverkan mellan Skatteverket och företag i rollen som skattedeklaranter. Sex typfall av samverkan har identifierats och därefter analyserats och modellerats (avsnitt 2). Denna samverkansanalys har sedan fördjupats i en socio-instrumentell tjänsteanalys (avsnitt 3 och 4) samt i en författningsanalys (avsnitt 5). En idé om framtida utformning av överföring av deklarationsuppgifter presenteras också (avsnitt 6); en vision om "sömlös elektronisk överföring". Rapporten avslutas med några metodreflektioner (avsnitt 7.1) samt sammanfattande slutsatser inför fortsatt verksamhets-/tjänsteutveckling (avsnitt 7.2).

Rapporten redovisar en FoU-baserad analys av skattedeklaration och eSkattedeklaration. Den baseras därmed på praktiska teorier, modeller och metoder för tjänsteanalys. Ingen djupare redovisning av dessa FoU-kunskaper görs här utan syftet är i första hand att avrapportera den utförda analysen. Rapporten baseras på samtal med personal från Skatteverket, skriftlig dokumentation från Skatteverket (däribland undersökningar bland företag/deklaranter²), regelverk inom främst skatteområdet (författningar, vägledning) samt granskning av e-tjänsten eSkattedeklaration.

¹ SamMET bedrivs med finansiellt stöd från VINNOVA.

² I denna delstudie har ingen direkt interaktion genomförts med företagare. Den baseras på redan genomförda undersökningar. I andra delstudier inom delprojektet kommer interaktion ske med företagare.

Rapporten vänder sig i första hand till Skatteverket och SamMETs projektgrupp. Den¹ bör dock kunna vara av värde för andra personer intresserade av tjänsteanalys och e-förvaltning. En del av resultaten från denna delstudie har också rapporterats i en rapport med uttalat vetenskapligt syfte (Goldkuhl, 2009a).

2 Samverkansanalys av sex typfall

För att förstå den nuvarande e-tjänsten eSkattedeklaration behövs en analys göras av dess plats i samverkansprocessen mellan Skatteverket och företag som deklarerar. Därför har ett antal samverkansgrafer² framställts som beskriver sådana processer. Ett antal typfall har identifierats. Här skiljs först och främst mellan deklaration genom

- Pappersblankett (P)
- E-tjänst (E)

Vad gäller pappersblankett skiljs mellan

- Användning av Skatteverkets pappersblankett - figur 2 (P1)
- Egen IT-generering av pappersblankett - figur 3 (P2)

För användning av e-tjänst kan två särskiljande dimensioner urskiljas

- Hur ifyllnad av deklaraionsuppgifter sker
- Vem som signerar eSkattedeklaration

Ifyllnad av deklaraionsuppgifter kan ske genom

- Manuell ifyllnad
- Överföring från en XML-fil³

Signering av deklaration kan ske av

- Firmatecknare
- Internt deklaraionsombud
- Externt deklaraionsombud

Detta innebär att för e-tjänsten kan $2*3 = 6$ fall identifieras. Denna totala variation behövs inte för den fortsatta analysen. Man behöver skilja mellan de olika typerna av signering (tre fall) vilket har gjorts i de tre fallen E1, E2, E3 nedan. Dessa har kombinerats med fallet manuell ifyllnad. Överföring från XML-fil har kombinerats med signering av firmatecknare (E4). De två resterande fallen (XML-fil och deklaraionsombud har inte särskilt analyserats eftersom dessa täcks av beskrivna fall (E2, E3, E4).

Således har sex typfall har identifierats för vilka modellering och analys har utförts. Dessa är typfall är:

- Användning av Skatteverkets pappersblankett - figur 2 (P1)
- Egen IT-generering av pappersblankett - figur 3 (P2)
- Användning av eSkattedeklaration (firmatecknare & manuell ifyllnad) - figur 4 (E1)

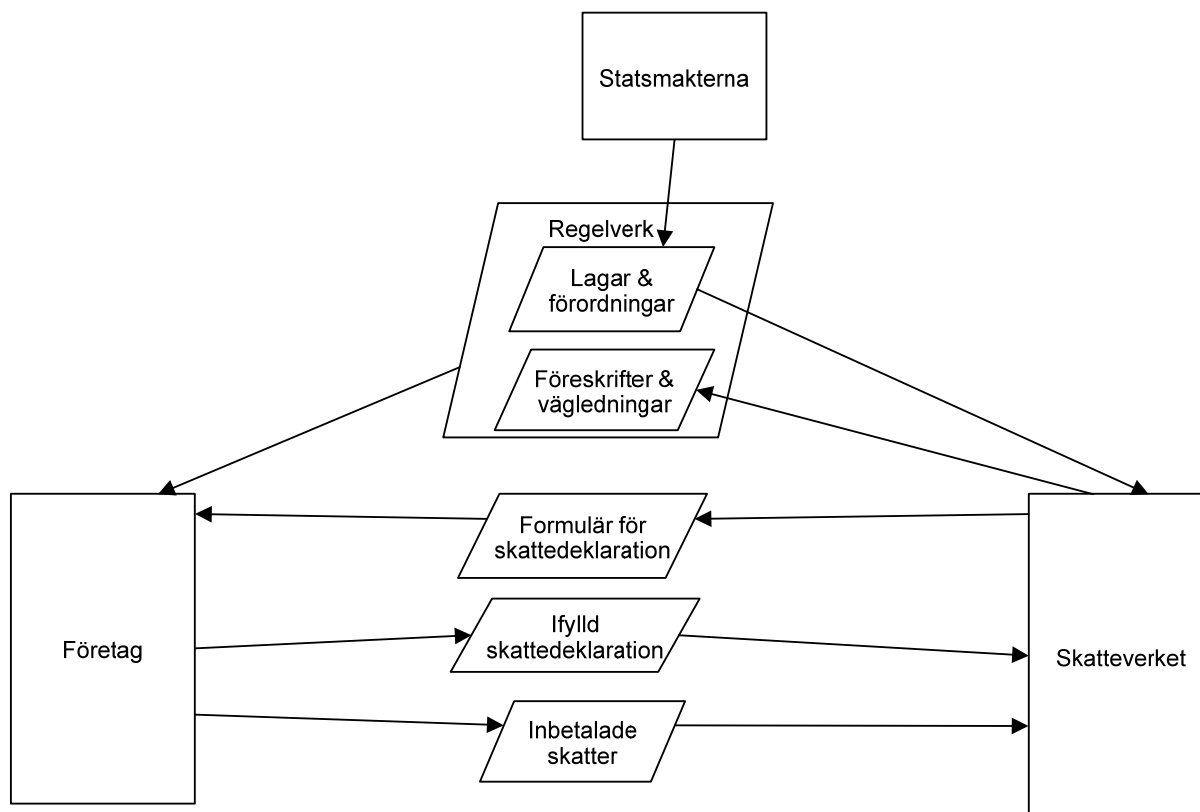
¹ Rapporten innehåller ingen djupare beskrivning av skattedeklaration och eSkattedeklaration utan innehåller snarare *analyser* av dessa företeelser. Den förutsätter därmed viss orienterande kunskap om skattedeklaration.

² Samverkansgrafer är en notation (modellteknik) för beskrivning av samverkan mellan olika aktörer; se Röstlinger & Goldkuhl (2006).

³ Detta innebär elektroniskt lagrade uppgifter (på fil) innehållande en standardiserad termspecifikation.

- Användning av eSkattedeklaration (internt deklaraationsombud & manuell ifyllnad) - figur 5 (E2)
- Användning av eSkattedeklaration (externt deklaraationsombud & manuell ifyllnad) - figur 6 (E3)
- Användning av eSkattedeklaration (firmateknare & XML-överföring) – figur 7 (E4)

Förutom dessa sex samverkansgrafer har en generell graf framställts (figur 1). Detta är en graf som beskriver de principiella relationerna som råder mellan Skatteverket och företag *oberoende* av de situationsspecifika varianter som har uppstått utifrån den teknologi som används för skattedeklaration.



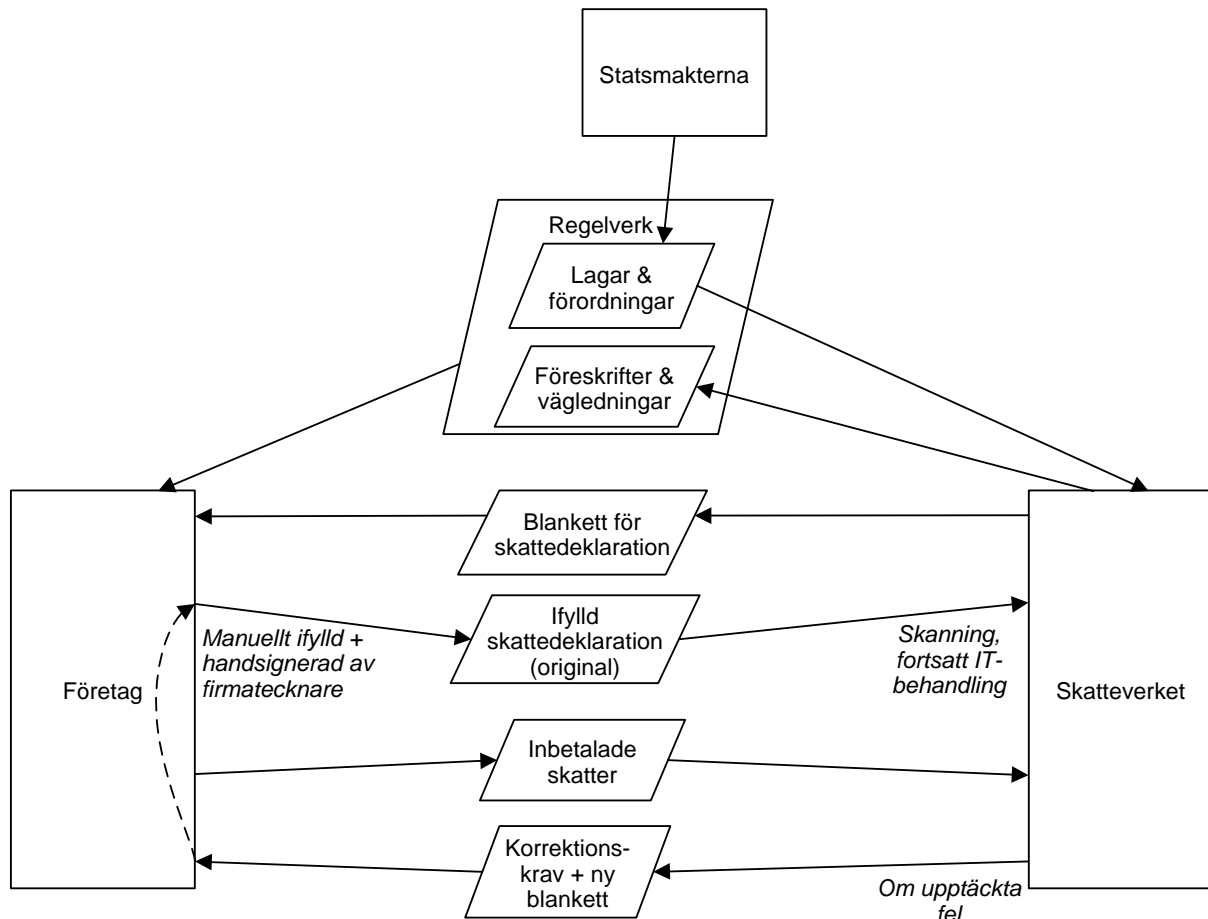
Figur 1 Principiell samverkan mellan Skatteverket och företag (som deklareranter)

Samverkansgraferna bygger på modellering av ”uppdragslogik”, dvs hur uppdrag formuleras och realiseras. Fallet med skattedeklarationer och inbetalning av skatt skiljer sig från många andra typer av uppdragssamband i samhället genom sin tvingande karaktär samt att det saknas egentligt utbytesförhållande. Det går dock ändå att se en uppdragslogik¹ i detta samspel. Det finns ett generellt ”rolluppdrag”, genom skatteregler, gentemot företag att agera skattebetalare. Det finns sedan månadsvisa krav på att lämna skattedeklaration och att inbetala skatt. Dessa samband finns uttryckta i den principiella grafen (figur 1).

¹ Detta har sin grund i uppdrags- och utbytesteorier; se t.ex Goldkuhl & Lind (2004) och Goldkuhl & Röstlinger (2007).

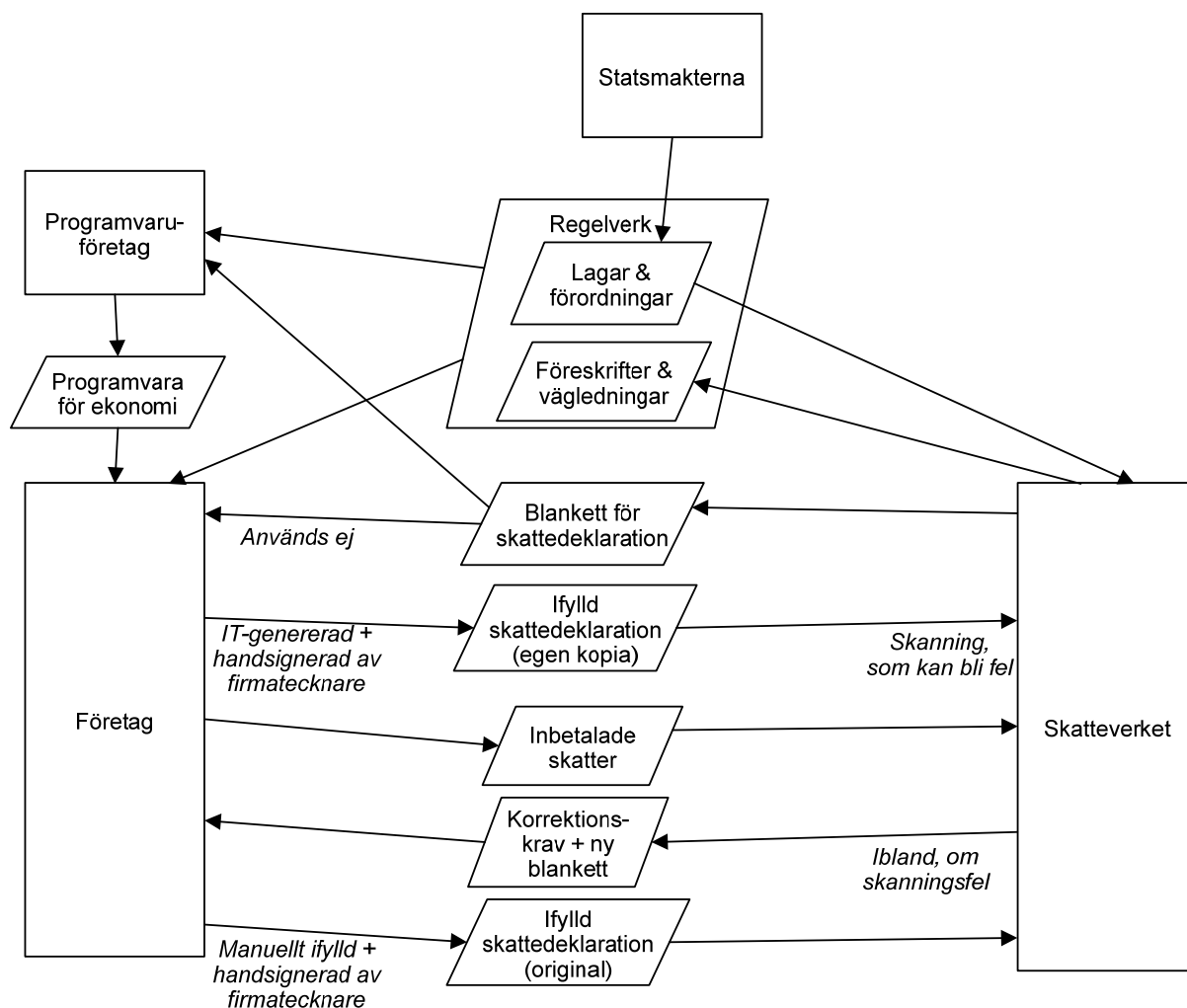
2.1 Användning av pappersblankett

Skattedeklaration via pappersblankett (original) finns beskriven i figur 2. När pappersblanketten mottagits av Skatteverket sker en skanning av dessa uppgifter för att möjliggöra en fortsatt elektronisk hantering av deklarationsuppgifterna. Om felaktigheter upptäcks hos Skatteverket kan det bli fråga om att ny blankett behöver fyllas i med korrigerade uppgifter.



Figur 2 Alternativ P1: Skattedeklaration via pappersblankett (original)

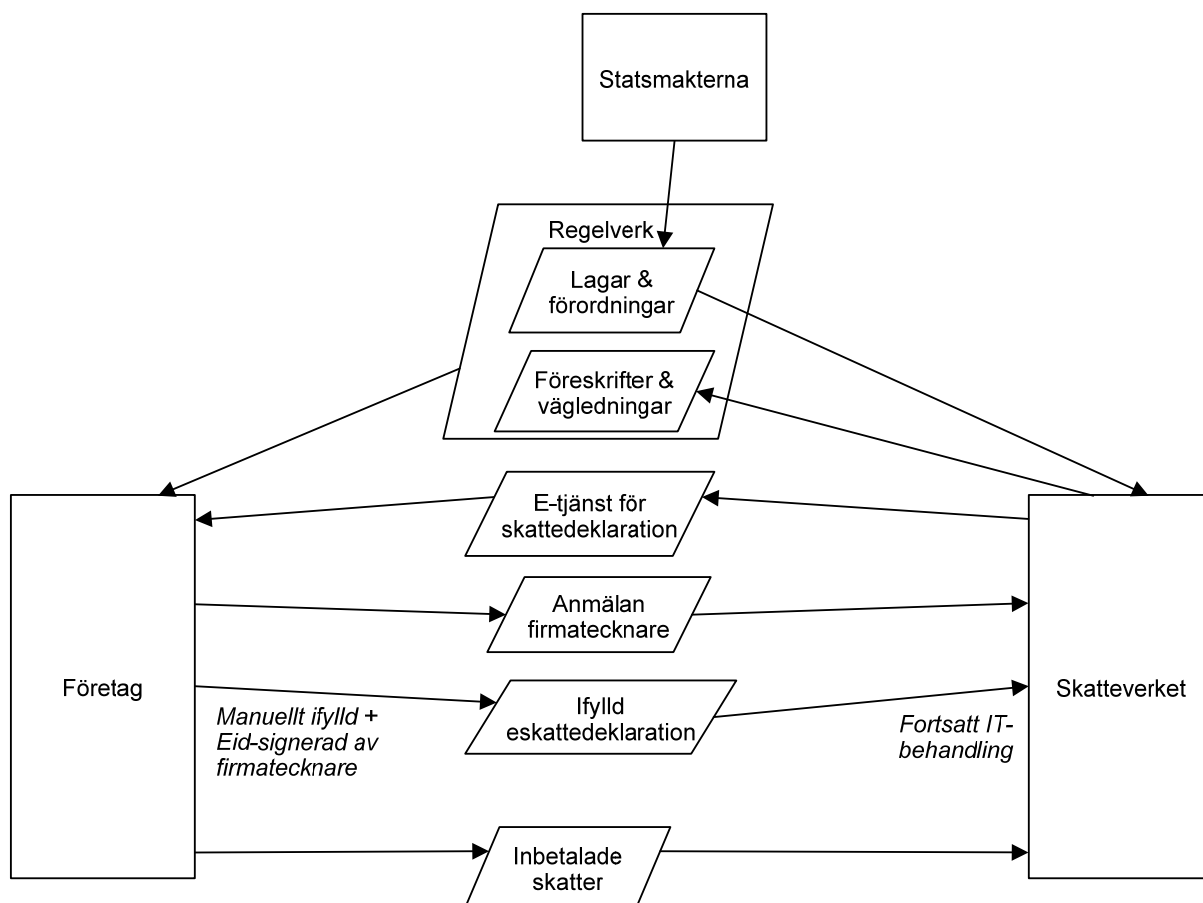
Vissa företag skickar in pappersblanketter som genererats från deras egna bokföringssystem. Programvaruleverantörer utvecklar system som kan skriva ut deklarationsblanketter utifrån deklarationsinformation i dessa system. Dessa är alltså att anses som kopior av Skatteverkets originalblankett. Problem kan emellertid uppstå hos Skatteverket med dessa blankettkopior. Den skanningsutrustning som används är mycket känslig och ibland kan inte sådana blankettkopior läsas. Detta leder till att deklarationsuppgifterna behöver registreras manuellt hos Skatteverket eller vissa fall till krav gentemot företaget att en korrekt originalblankett används. Se figur 3 för detta alternativ (P2).



Figur 3 Alternativ P2: Skattedeklaration via pappersblankett (egen IT-genererad kopia)

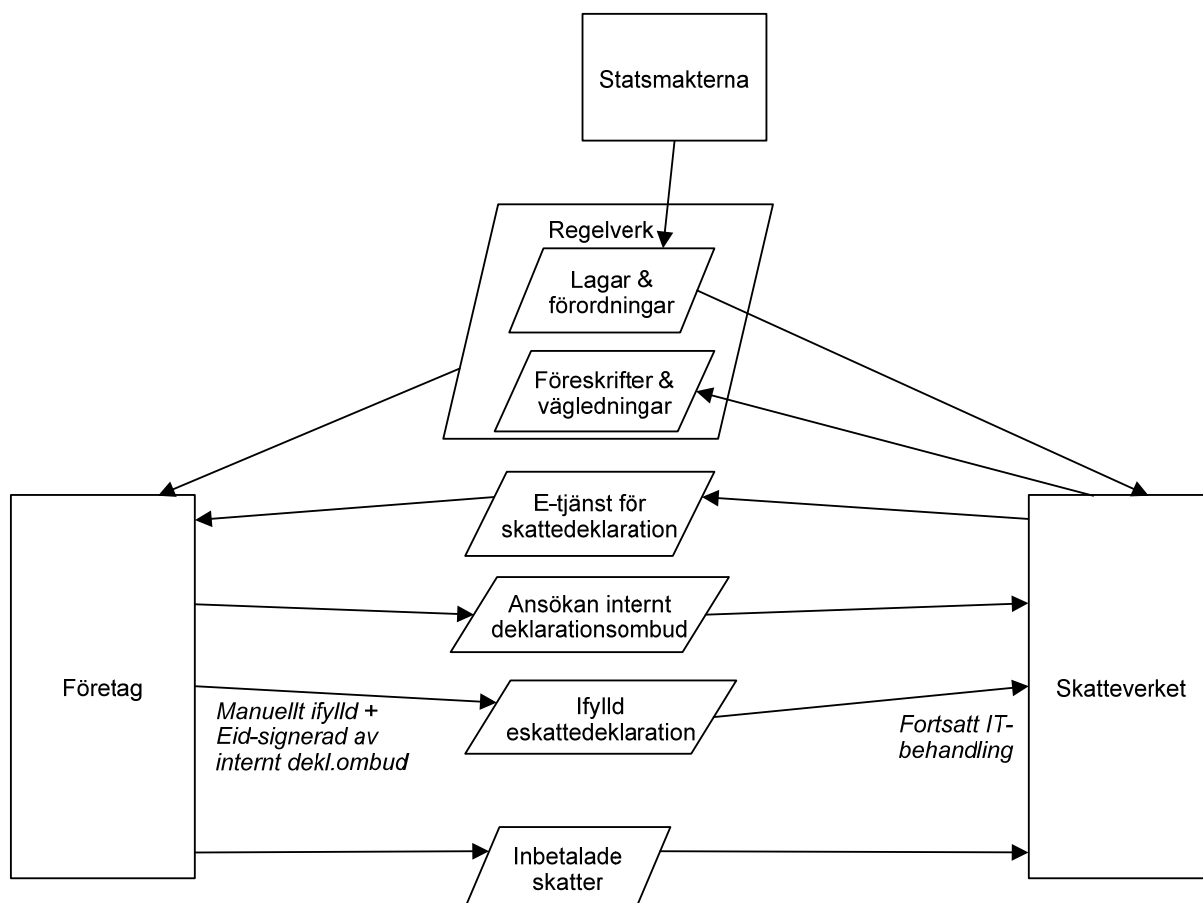
2.2 Användning av e-tjänsten eSkattedeklaration

Istället för en pappersblankett finns möjlighet att använda Skatteverkets e-tjänst eSkattedeklaration. Här fylls deklaraionsuppgifter i genom ett elektroniskt formulär. Därigenom kan deklaraionsuppgifterna hanteras direkt i Skatteverkets IT-system. De tre fallen (E1, E2 E3) beskriver manuell ifyllnad och uttrycker olika alternativ vad gäller vem som signerar skattedeklaration. Firmatecknaralternativet (figur 4) kan användas växelvist med deklaraionsombud; något av de två alternativen. Dock kan ej båda ombudsalternativen användas växelvist löpande eftersom det fn inte är tillåtet med fler än ett ombud. Med växelvist ska förstås att det en månad kan användas det ena alternativet och nästa månad det andra. Företaget kan varje månad välja vem som ska underteckna deklaraionen; firmatecknare eller registrerat deklaraionsombud. Observera att det för samtliga fall krävs att undertecknare är registrerad hos Skatteverket.

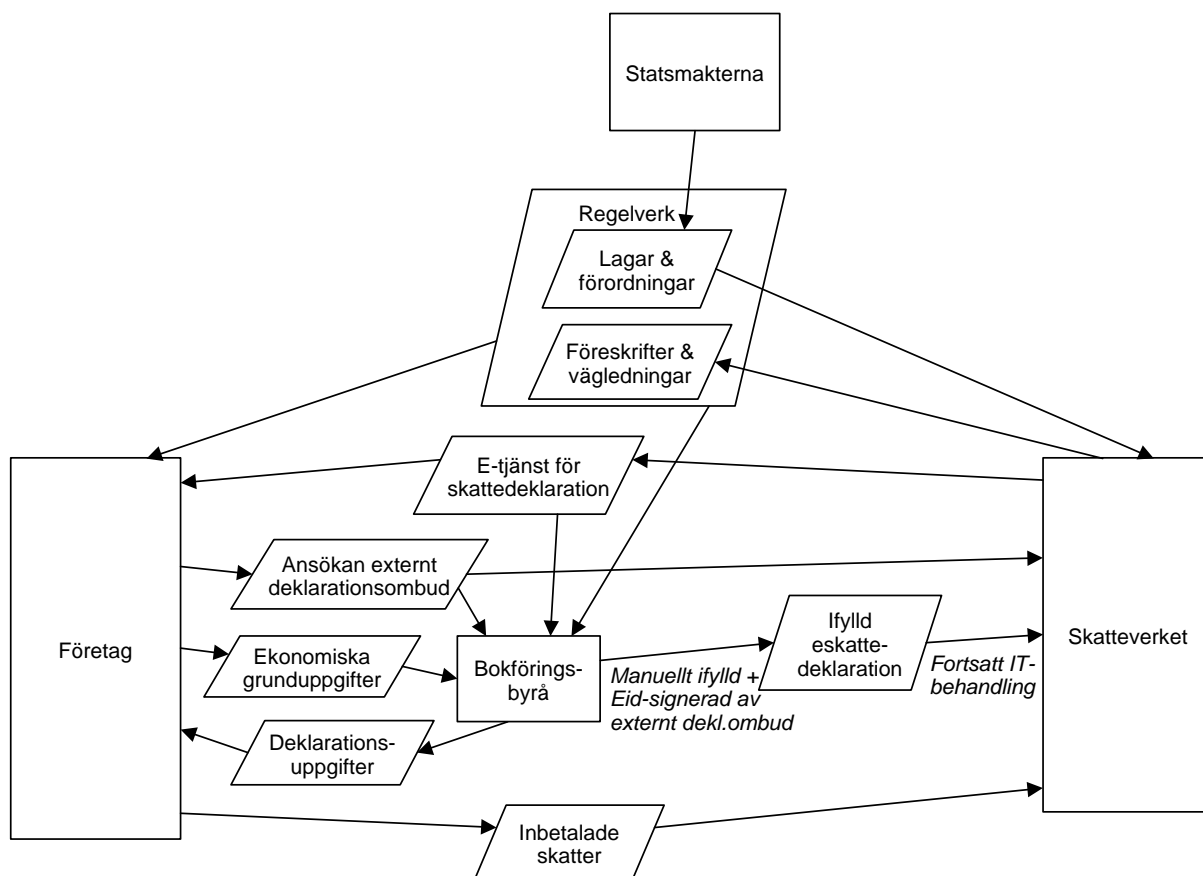


Figur 4 Alternativ E1: Användning av eSkattedeclaration (firmatecknare & manuell ifyllnad)

För att använda e-tjänst med firmatecknare som undertecknare krävs en anmälan till Skatteverket. För de två andra alternativen (dvs deklaraationsombud) krävs däremot en ansökan. Det krävs här en prövning om lämpligheten att agera deklaraationsombud.



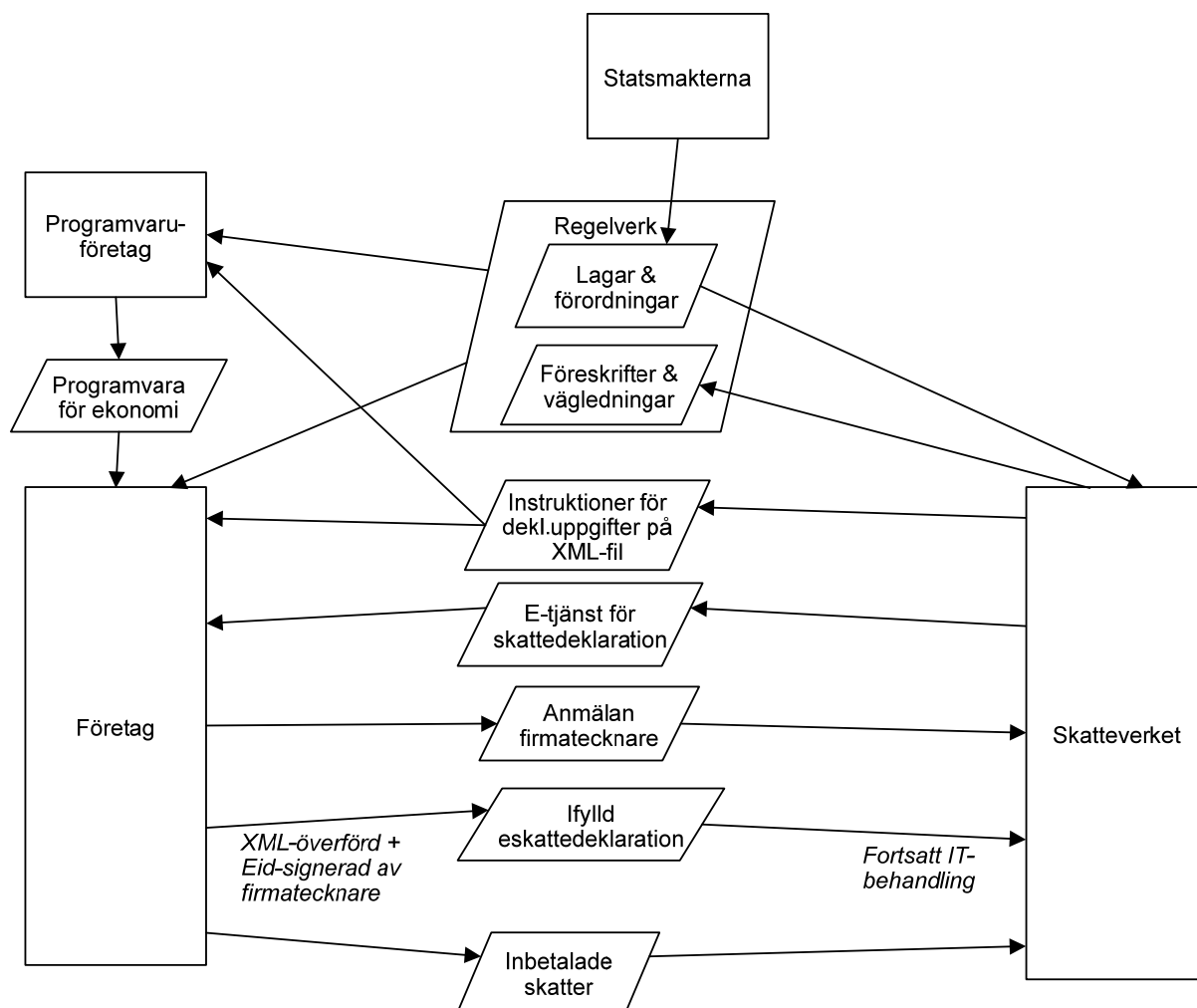
Figur 5 Alternativ E2: Användning av eSkattedeclaration (internt deklarationsombud & manuell ifyllnad)



Figur 6 Alternativ E3: Användning av eSkattedeklaration (externt deklarationsombud & manuell ifyllnad)

Samtliga exempel ovan avseende användning av eSkattedeklaration har beskrivit manuell ifyllnad av deklarationsuppgifter. Detta innebär att den aktuella användaren själv skriver i uppgifterna i e-tjänstens formulär (som har stora likheter med pappersblanketten). Det finns dock en möjlighet i e-tjänsten att man som användare kan ladda upp¹ deklarationsuppgifterna via en egen XML-fil. Skatteverket tillhandahåller en specifikation över vad en sk XML-fil ska innehålla som kan användas för att elektroniskt överföra deklarationsuppgifterna. Det finns bokföringsprogram som, baserat på denna specifikation, har möjlighet att generera en sådan XML-fil. Detta fall beskrivs i figur 7.

¹ Man kan ha synpunkter på användbarheten (tydlighet, enkelhet) vad gäller hantering av XML-fil i e-tjänsten. Detta ligger dock utanför ramen för denna analys och rapport.



Figur 7 Alternativ E4: Användning av eSkattedeklaration (firmatecknare & XML-överföring)

3 Socio-instrumentell tjänsteanalys

'Tjänst' har ordmässigt sin grund i verb som tjäna, betjäna. Någon betjänar någon annan. Ovan beskriven samverkansmodellering har teoretiskt sin grund i ett utbytesperspektiv; dvs två parter utbyter objekt. En tjänsteanalys (i ett utbytesperspektiv) bör inte ensidigt fokusera den ena parten, utan båda parter handlingar och processer bör studeras och värderas.

Den tjänsteanalys som utförts och som redovisas nedan karakteriseras som socio-instrumentell¹. Detta innebär att både sociala och instrumentella aspekter har studerats. Med sociala betonas att all samverkan som sker mellan parterna utgör del i en kontinuerlig *social regulering*. Att lämna en skattedeklaration baseras på befintliga sociala relationer (legalt uttryckta förpliktelser) mellan staten och företaget. Inlämnandet bygger också på det månadsvisa erhållandet av deklarationsformulär, som kan ses som en uppmaning att lämna skattedeklaration. Företagets inlämnande av skattedeklarationen innebär att dessa av staten formulerade krav uppfylls.

¹ Den teoretiska grunden för detta (socio-instrumentell handlingsteori) finns bl.a beskriven i Goldkuhl (2005).

Skattedeklarationsprocessen bör på detta sätt ses som en social regulering. Den är emellertid inte bara en kontinuerlig förändring av sociala relationer mellan staten/Skatteverket och företaget. Det är också en *praktisk* och *instrumentell* process där såväl Skatteverket som företaget använder olika typer av instrument (hjälpmedel) för att genomföra denna samverkan inklusive interna processer som föregår respektive efterföljer den. Den instrumentella analysen inbegriper olika typer av hjälpmedel som pappersblankett, e-tjänst, bokföringssystem, skanningsutrustning och andra IT-system.

En fundamental utgångspunkt i en socio-instrumentell tjänsteanalys är att undersöka *hur parterna kan underlätta för varandra*. Det handlar både om en social dimension att betjäna, hjälpa den andra parten och hur detta genomförs praktiskt/instrumentellt. Skatteverket kan ses som den primära *arrangören* av skattedeklarationen och dess inlämnande. Skatteverket har utformat två alternativa former för dess inlämnande; en pappersblankett och en e-tjänst. På vilka sätt underlättar dessa olika former för företag respektive Skatteverket? Företaget kan välja att agera på olika sätt givet de grundläggande modeller för skattedeklaration som Skatteverket har tillhandahållit.

För att utföra denna socio-instrumentella tjänsteanalys utnyttjas ett viktigt teoretiskt begrepp; nämligen "affordance"¹. Detta engelska ord översätts lämpligen som "tillhandahållna handlingsmöjligheter". Eftersom det är ett ganska otympligt uttryck så används istället följande försvenskning: "affordans". Man kan tala om positiva respektive negativa affordanser. Positiva affordanser ger positiva handlingsmöjligheter för en aktör. Negativa affordanser inskränker och begränsar aktörens handlingsmöjligheter. Genom detta breda affordansbegrepp kan man analysera och studera hur olika instrument underlättar respektive försvårar i aktörers verksamheter. Man kan likaså analysera kommunikativa affordanser såsom positiva sådana (råd, instruktioner som ger stöd åt en brukare) respektive negativa sådana (regler som inskränker handlingsmöjligheter).

Den grundläggande frågan är vilka affordanser som blankett för skattedeklaration respektive eSkattedeklaration ger för de två parterna.

En viktig aspekt vad gäller skattedeklarationer är dess innehåll av sifferuppgifter och att det kan uppstå räknefel² på vägen. Att ha tillgång till affordanser (hjälpmedel) för beräkning och sifferkontroll är därför en viktig del i hantering av deklarationsuppgifter. Sådana hjälpmedel kan vi hitta hos företaget (ekonomisystem) och hos Skatteverket (IT-system för deklarationskontroll). Pappersblanketten har inga automatiska sådana funktioner, utan här finns endast vissa instruktioner avseende summering. E-tjänsten eSkattedeklaration har inbyggt sådana funktioner. Detta innebär att Skatteverket tillhandahåller en e-tjänst för beräkningskontroller och att detta underlättar för båda parter, eftersom felaktigheter innebär merarbete för båda parterna. Om inte e-tjänsten utnyttjas av företaget (utan istället pappersblankett används) kan företaget utnyttja egna hjälpmedel (t.ex bokföringssystem) för att säkerställa korrekta beräkningar. Vid manuell överföring av deklarationsuppgifter till pappersblankett (P1) kan överföringsfel (skrivfel) uppstå. En automatisk utskrift av pappersblankett direkt från företagets ekonomisystem (P2) bör eliminera sådana fel. Eftersom

¹ Detta har sin grund i "affordance theory"; en perceptionspsykologisk teori som betonar att vi varseblir omvärlden i termer vilka handlingsmöjligheter som den erbjuder oss; se Gibson (1979). För tillämpning av detta begrepp se t.ex Norman (1988) och Goldkuhl (2008).

² "Varje år fångar Skatteverkets indatakontroller upp omkring 250 000 felsummeringar och feluträkningar i de skattedeklarationer som lämnas in. Det handlar om felaktigt summerade deklarationsposter och felaktigt uträknade avgifter". (Skatteverket, 2008).

sådan användning (av blankettkopia) kan leda till manuell registrering hos Skatteverket (om skanningen inte fungerar) kan eventuellt skrivfel senare uppstå där som behöver hanteras i samband med denna registrering. En generering av en XML-fil (E4) direkt från ett bokföringssystem bör också baseras på kontrollerade sifferuppgifter och här överförs dessa uppgifter elektroniskt till Skatteverket vilket bör innebära minimering av felaktigheter.

Pappersblankett respektive elektronisk blankett kräver båda ifyllnad av uppgifter. Detta utförs i flertalet alternativ manuellt av personal från företaget (eller hos externt ombud). Förutom sifferkontroller (se ovan) ger inte e-blanketten vid manuell ifyllnad (E1, E2, E3) väsentliga affordans fördelar framför pappersblanketten. Det som ger affordans fördelar för företaget är att utnyttja ekonomisystem som skriver ut deklara-tionsuppgifter på "egen kopia" (P2). Här behövs ingen manuell ifyllnad ske vilket underlättar för företaget; för tillfället bör kanske tilläggas eftersom det kan komma krav på manuell ifyllnad senare om skanningen har misslyckats och Skatteverket kräver ny blankettifyllnad. Användningen av en XML-fil ger också affordans fördelar av en elektronisk överföring. Det som krävs här är en viss manuell hantering av XML-filen (uppladdning i e-tjänsten).

Båda officiellt tillhandahållna blankettalternativen (papper, e-tjänst) av Skatteverket ger affordanser för manuell ifyllnad av deklara-tionsblanketter. De kan också ge affordanser för elektronisk ifyllnad av deklara-tionsblanketter. Företag kan skapa sig sådana handlingsmöjligheter genom att utnyttja bokföringsprogram med affordanser att skriva ut kopior av pappersblanketten eller att generera XML-filer enligt Skatteverkets standard.

Skatteverkets pappersblankett leder till *oavsiktliga positiva* affordanser för företagen (som därigenom kan IT-generera deklara-tionsblanketter) som i sin tur leder till *oavsiktliga negativa* affordanser för Skatteverket som får problem att skanna dessa deklara-tionsblanketter.

E-tjänsten eSkattedeklaration kan sägas ge båda positiva och negativa affordanser för företagen. Bland positiva finns sifferkontroller samt möjlighet att utnyttja deklara-tionsombud (se vidare nedan). Negativt är att man måste fylla i uppgifter manuellt i e-formuläret om man inte utnyttjar möjligheten med XML-överföring. För Skatteverket ger e-tjänsten positiva affordanser. Kontroll av summeringar görs i e-tjänsten vilket ökar kvaliteten i underlag. Man får in uppgifterna direkt i elektronisk form vilket förenklar den fortsatta hanteringen. Man slipper att överföra uppgifter via skanning eller manuell registrering till elektronisk form. E-tjänsten ger tydliga positiva affordanser för Skatteverket.

De olika blankettalternativen har inte bara påverkan på hur ifyllnad sker utan också vem som utför den. Man kan här skilja mellan att fylla i uppgifter respektive att underteckna den. Den som undertecknar ska förstås vara ansvarig för att uppgifterna är korrekta. E-tjänsten tillåter genom en särskild lag (SFS 2005:1117) att deklara-tionsombud utnyttjas. Detta gör att detta alternativ ger möjlighet för någon annan person (särskilt utsedd och godkänd) att signera skattedeklarationen i firmatecknarens ställe. Denna lag ger således positiva affordanser vad gäller vem som tillåts signera skattedeklarationen. Inga sådana affordanser finns vad gäller pappersblanketten.

Denna socio-instrumentella tjänsteanalys har illustrerats och sammanfattats i två typer av modeller nedan. Det är dels i matrisform¹ (figur 8-9) där de olika alternativen jämförs med avseende på ett antal aspekter. Dessa aspekter är:

¹ Detta sker genom sk alternativmatriser där alternativ beskrivs och jämförs med hjälp av olika kriterier. För alternativmatriser se Goldkuhl & Röstlinger (2009).

- Ifyllnad av uppgifter skattedeklaration
- Signering av skattedeklaration
- Utnyttjande av deklarationsombud
- Kontroll av deklarationsuppgifter
- Elektroniskt underlag hos Skatteverket
- Legal följsamhet

Det är dels också genom problem/styrkegrafer¹ (figur 10-14) som illustrerar hur positiva respektive negativa effekter kan uppstå och vad dessa beror på.

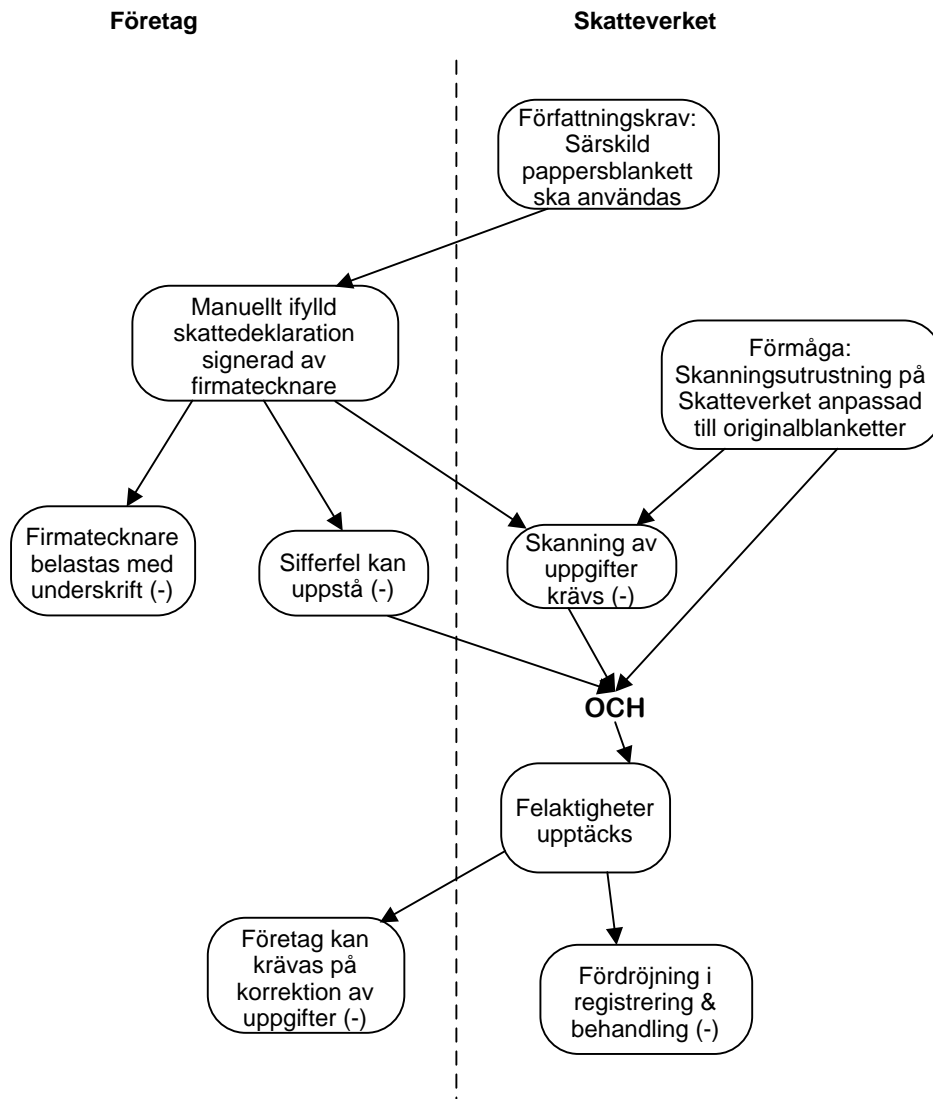
Typfall	Ifyllnad av uppgifter skattedeklaration	Signering av skattedeklaration	Utnyttjande av dekl.ombud
<i>Skatteverkets pappersblankett (original)</i>	Manuellt på pappersblankett	Handsignering	Inga legala möjligheter
<i>Egen IT-genererad kopia av pappersblankett</i>	IT-genererade uppgifter (inga manuella steg); kan tvingas utföra manuell ifyllnad i efterhand	Handsignering	Inga legala möjligheter
<i>eSkattedeklaration (firmatecknare & manuell ifyllnad)</i>	Manuellt i e-tjänsteapplikation	Via Eid; anmälan krävs	Legala möjligheter som dock ej utnyttjats
<i>eSkattedeklaration (internt dekl.ombud & manuell ifyllnad)</i>	Manuellt i e-tjänsteapplikation	Via Eid; ansökan krävs	Internt dekl.ombud utnyttjas (delegering); ansökan krävs
<i>eSkattedeklaration (externt dekl.ombud & manuell ifyllnad)</i>	Manuellt i e-tjänsteapplikation	Via Eid; ansökan krävs	Extern dekl.ombud utnyttjas (utkontraktering); ansökan krävs
<i>eSkattedeklaration (firmatecknare & XML-överföring)</i>	IT-överförda uppgifter. XML-fil laddas upp via e-tjänsten	Via Eid; anmälan krävs	Legala möjligheter som dock ej utnyttjats

Figur 8 Alternativvärdering 1

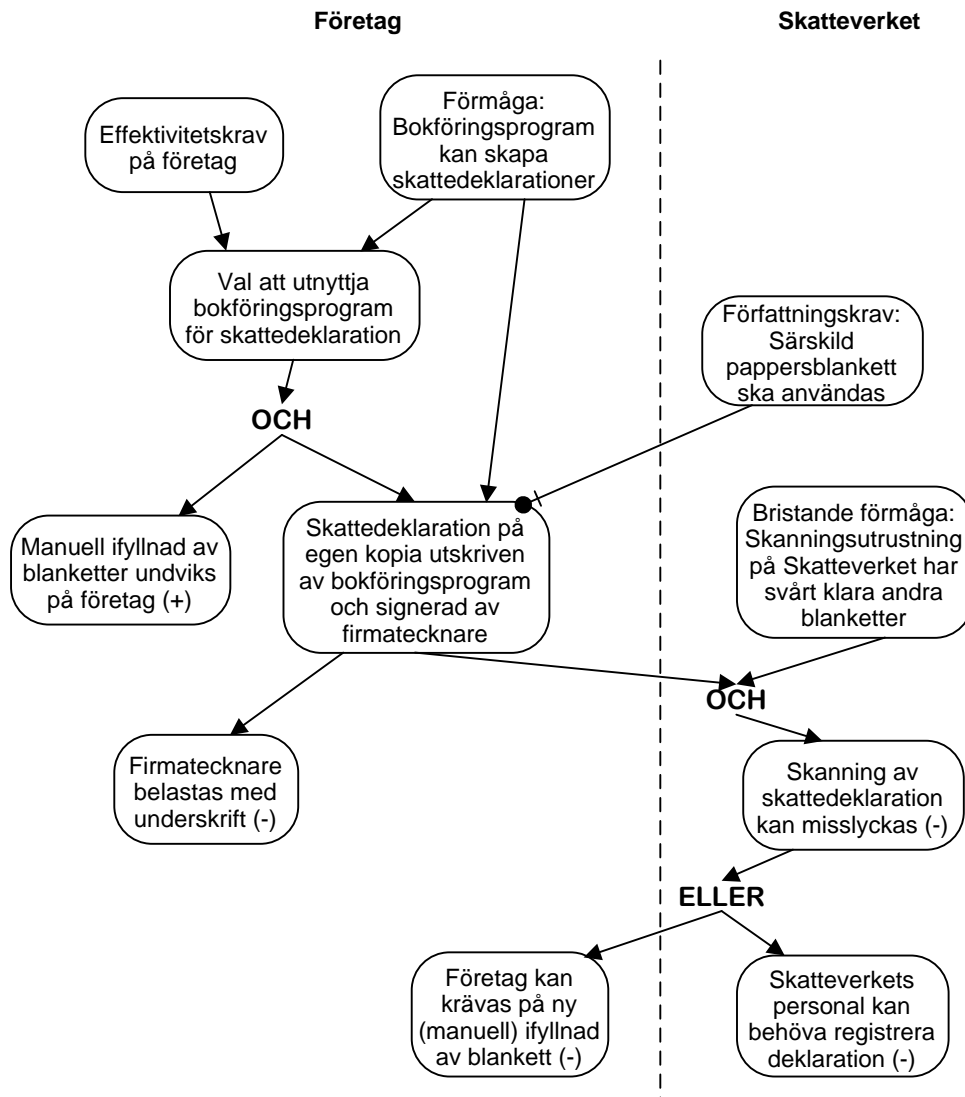
¹ Problemgrafer och styrkegrafer är etablerade notationer (Goldkuhl & Röstlinger, 1988; Röstlinger, 1993; Röstlinger & Goldkuhl, 2006). Här har dessa grafter slagits samman och anpassats till den socio-instrumentella tjänsteanalysen.

Typfall	Kontroll av dekl.uppgifter	Elektroniskt underlag hos Skatteverket	Legal följsamhet
<i>Skatteverkets pappersblankett (original)</i>	Ingen kontroll vid ifyllnad; sker hos Skatteverket; vid fel krävs korrigerig av företag	Skanning görs av skattedeklaration för att skapa elektroniskt underlag	Följer regelverk om särskild pappersblankett
<i>Egen IT-genererad kopia av pappersblankett</i>	Kontroll görs av företagets bokföringsprogram	Skanning görs som kan bli fel; manuell ifyllnad av Skatteverket eller företag vid fel	Ej tillåtet att använda egen kopia av blankett
<i>eSkattedeklaration (firmatecknare & manuell ifyllnad)</i>	Kontroll görs av e-tjänsteapplikation	e-tjänsteapplikation ger elektroniskt underlag	Följer regelverk om elektronisk deklaration
<i>eSkattedeklaration (internt dekl.ombud & manuell ifyllnad)</i>	Kontroll görs av e-tjänsteapplikation	e-tjänsteapplikation ger elektroniskt underlag	Följer regelverk om elektronisk deklaration
<i>eSkattedeklaration (externt dekl.ombud & manuell ifyllnad)</i>	Kontroll görs av e-tjänsteapplikation	e-tjänsteapplikation ger elektroniskt underlag	Följer regelverk om elektronisk deklaration
<i>eSkattedeklaration (firmatecknare & XML-överföring)</i>	Kontroll görs av e-tjänsteapplikation	e-tjänsteapplikation ger elektroniskt underlag	Följer regelverk om elektronisk deklaration

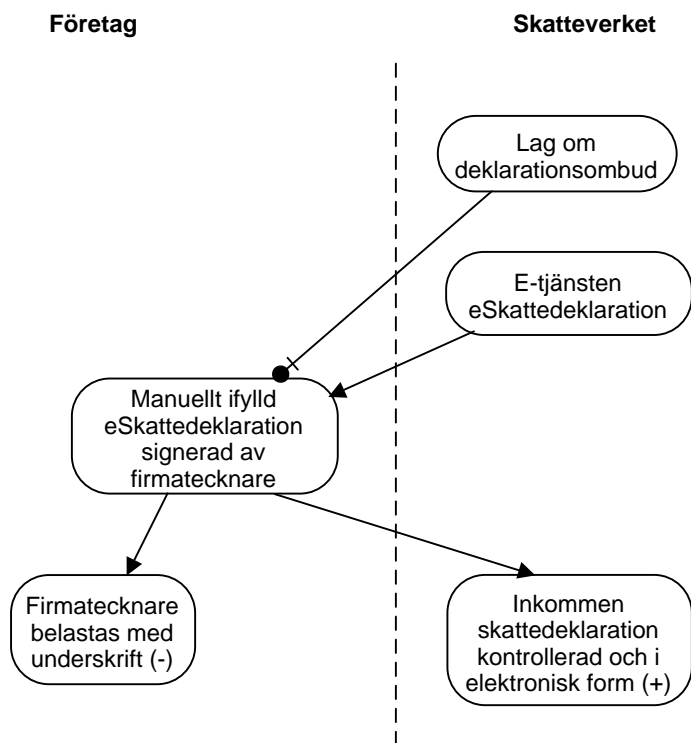
Figur 9 Alternativvärdering 2



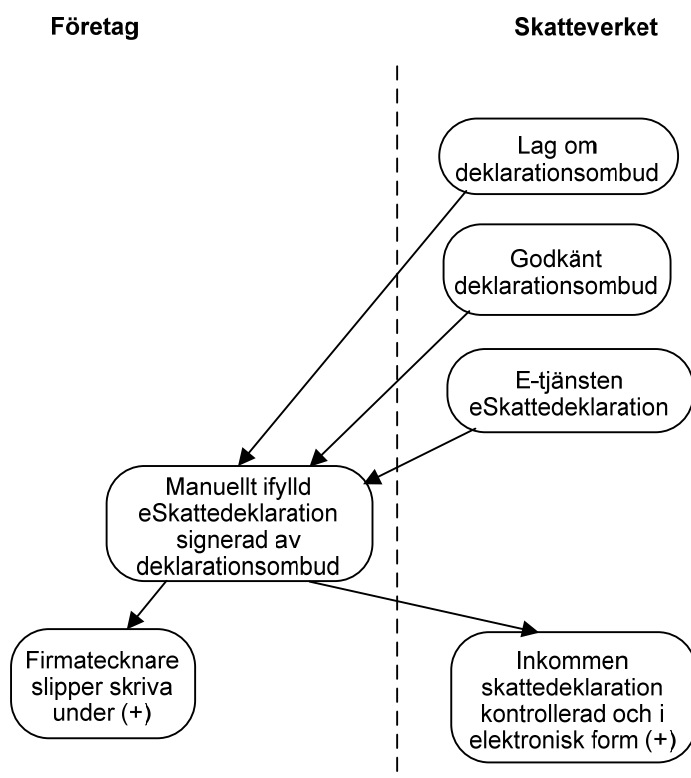
Figur 10 Användning av pappersblankett – P1 (problem/styrkegraf)



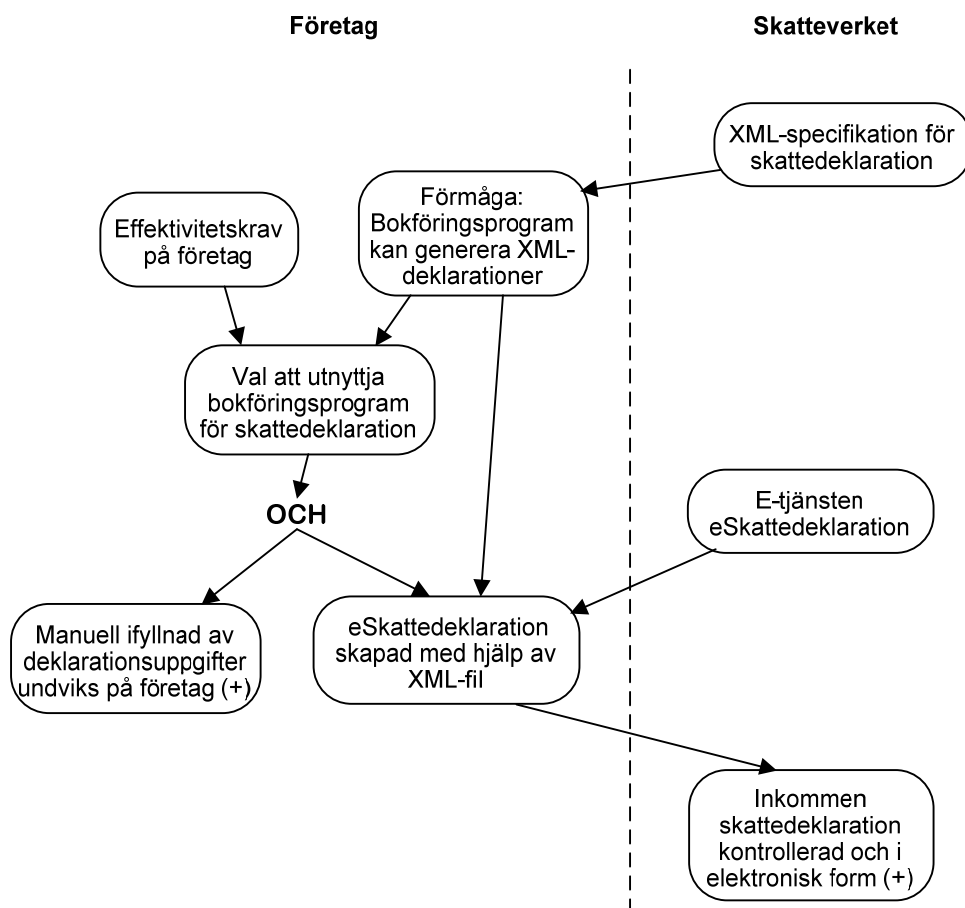
Figur 11 Egen IT-genererad kopia av pappersblankett – P2 (problem/styrkegraf)



Figur 12 Användning av e-tjänst, underskrift av firmatecknare & manuell ifyllnad – E1 (problem/styrkegraf)



Figur 13 Användning av e-tjänst, underskrift av deklarationsombud & manuell ifyllnad – E2/E3 (problem/styrkegraf)



Figur 14 Användning av e-tjänst, XML-överföring – E4 (problem/styrkegraf)

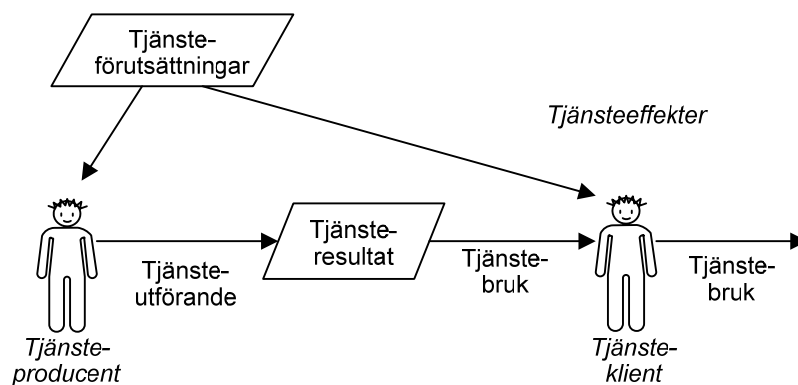
4 Är eSkattedeklaration en tjänst?

Utgångspunkten för den socio-instrumentella tjänsteffektanalysen ovan av eSkattedeklaration var att denna ses som en *tjänst*. Det bör finnas en betjänande funktion för att man ska kunna kalla något en tjänst. Det grundläggande förhållandet mellan företag och Skatteverket (se figur 1) är dock inte att företagen utgör kunder/klienter till Skatteverket. Genom skattelagstiftning stadgas att företag ska leverera skatter och skattedeklarationer till Skatteverket. Detta medför snarare att Skatteverket är att ses som klient, såsom mottagare av ekonomiska resurser och information. På vilket sätt kan då företag ses som tjänsteklienter till Skatteverket när det essentiella förhållandet snarare är det omvända?

Företag har en lagstadgad uppgift att leverera information (skattedeklarationer) till Skatteverket. Det är just denna uppgift som Skatteverket via olika typer av förproducerade skattedeklarationsformulär kan och ska stödja. Skatteverket betjänar företagen i deras ifyllande och inlämnade av skattedeklarationer. Detta kan man också förstå av den generella samverkansgraf (figur 1) samt de olika typfallen (figur 2-7). Pappersblanketten respektive e-tjänsten är olika sätt att betjäna företagen i deras inlämning av skattedeklarationer.

Vad är det som ses som tjänsterna i detta? Tjänstebegreppet är tyvärr väldigt mångtydigt och litteraturen kring tjänster bidrar ibland snarare till förvirring än till klagörande. Tjänster beskrivs t.ex som aktivitet, nytta, tillfredsställelse och upplevelse (Arnerup-Cooper & Edvardsson, 1998). Det är svårt att få precision i tjänstebegreppet om det samtidigt kan betyda

dessa olika saker¹. Här kan man använda den socio-instrumentella handlingsteorin för att skapa klarhet. Först och främst behöver man skilja mellan aktörskategorierna tjänsteproducent ("leverantör") och tjänsteklient ("kund", mottagare, användare, brukare). Man behöver också skilja mellan handlingar att utföra en tjänst och det resultat som produceras genom detta utförande. Jag skiljer mellan 1) att skicka ut en pappersblankett (utförande) och 2) den utskickade blanketten (resultatet). Detta är skillnaden mellan *göra* och *gjort*. Att göra är att utföra en handling; en aktivitet. När något är utfört blir därmed något gjort; dvs ett resultat av handlingen. Något som blir gjort är ett *faktum*, för att utnyttja den ursprungliga betydelsen av detta ord². Tjänsteresultat är ett "tjänstefaktum"; något som blir gjort för en klient. En klient kan bruka och nyttja detta gjorda. Det är därmed också en affordans (tillhandahållen handlingsmöjlighet) för att återknyta till detta teoretiska begrepp från avsnitt 3 ovan. Tjänsten som resultat är 1) något som blir gjort av producenten (ett faktum) och 2) bruksmöjligheter (affordanser) för klienten. Detta resonemang innebär ett betonande av skillnad mellan 1) tjänstutförande och 2) tjänsteresultat. När man talar om tjänst kan man mena utförande *och* resultat³. Det kan i olika sammanhang vara viktigt att klargöra om man specifikt menar utförande *eller* resultat. Man bör i sådana sammanhang gärna vara noga med att istället för att bara säga tjänst använda de tydligare uttrycken tjänstutförande respektive tjänsteresultat. Dessa begrepp används nedan när de två typerna av skattedeklarationstjänster klargörs (figur 17). Ovanstående resonemang kring tjänstebegrepp illustreras genom figur 15. Förutom ovan nämnda begrepp (tjänsteproducent, tjänsteklient, tjänstutförande, tjänsteresultat) återfinns också begreppen: tjänsteförutsättningar, tjänstebruk och tjänsteffekter. Med tjänsteförutsättningar avses bakomliggande förutsättningar för tjänsten av socialt (t.ex skattelagstiftning) eller tekniskt-instrumentellt slag (t.ex Internet). Tjänstebruk är tjänsteklientens mottagande av resultat samt såväl direkta som senare bruk. Begreppet tjänsteffekt är viktigt då det skiljer sig från begreppet tjänsteresultat. Tjänsteresultat är det som framställs av tjänsteproducenten och ligger inom den aktörens räckvidd och kontroll. Tjänsteffekter är det som uppstår som konsekvens av detta resultat och dess bruk. Se vidare ovan avsnitt 3 om avsedda och icke-avsedda tjänsteffekter.



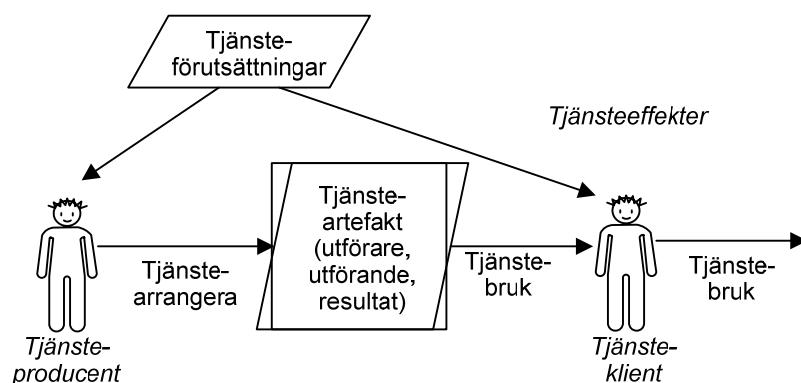
Figur 15 Illustration av tjänstebegrepp

¹ Se vidare kritik i Röstlinger & Goldkuhl (1999) och Goldkuhl (2009a) mot oklarheter i tjänsteteori vad gäller tjänstebegreppet.

² Av latinets factum (=gjort) från verbet facere (=göra), se t.ex Online Etymology Dictionary (www.etymonline.com).

³ Tjänst definieras av ISO (The International Standardization Organization) som kombination av aktiviteter och resultat: "Supplier activities at the interface with a customer and the results of all supplier activities to meet customer needs" (ISO9004-2:1991, s 4).

Denna generella figur är enkel att använda för att klargöra tjänsten pappersblankett. Skatteverket är tjänsteproducent och tjänsteutförandet består av att trycka och skicka ut pappersblanketter till företagen. Tjänstebruket är att fylla i, signera och skicka in dessa blanketter. Denna figur kan i princip också användas för att klargöra e-tjänsten eSkattedeklaration. Här finns dock behov av några ytterligare viktiga begreppsmässiga distinktioner. Figur 15 har därför vidareutvecklats till en ny figur 16.



Figur 16 Användning av tjänsteartefakter i tjänsteprocesser

Tjänstetyp	Pappersblankett	E-tjänst
Tjänsteaspekter		
<i>Tjänsteproducent</i>	Skatteverket	Skatteverket
<i>Tjänsteförutsättningar</i>	Skatteregler	Skatteregler, Internet
<i>Arrangera tjänst</i>	Trycka blankett	Etablera och tillhandahålla e-tjänsten eSkattedeklaration
<i>Utföra tjänst</i>	Skicka ut blankett	Kontrollera och ta emot elektroniska skattedeklarationer (Utförare: eSkattedeklaration)
<i>Tjänsteartefakt (teknisk agent)</i>	--	eSkattedeklaration (e-tjänsteapplikation)
<i>Tjänst till klient (Tjänstefaktum)</i>	Utskickad pappersblankett	Tillhandahållen e-tjänst
<i>Tjänsteklient</i>	Företag	Företag
<i>Tjänstebruk & effekter</i>	Företag kan fylla i, signera och skicka in skattedeklaration via post	Företag kan fylla i, få kontrollerad, signera och skicka in skattedeklaration elektroniskt

Figur 17 Tjänstedefinition: Klargörande och jämförelse av två skattedeklarationstjänster

I figur 17 klargörs sk tekniska tjänsteartefaktens roll i tjänsteprocesser. En e-tjänsteapplikation (som t.ex eSkattedeklaration) är en typ av tjänsteartefakt. Det är ett tekniskt objekt som (genom förbestämda regler) givits viss förmåga att agera. Tjänsteartefakten är i sammanhanget en flerfacetterad företeelse (både utförare, utförande och resultat). Det är tjänsteresultat (som klienten kan bruka). Det emellertid också en utförare av tjänster; dvs en

typ av (teknisk) tjänsteproducent. Som sådan är den en teknisk "agent"; agent i betydelsen att göra något för någons räkning. eSkattedeklaration är en teknisk agent som realiserar tjänster för Skatteverket gentemot företagen. Tjänsteartefakten eSkattedeklaration är 1) en tjänsteutförare som genom 2) utförande tillhandahåller 3) tjänsteresultat för klienter.

Genom figur 17 (tjänstedefinition) har de två skattedeklarationstjänsterna beskrivits med hjälp av ovanstående begrepp. Därmed kan man enklare och klarare jämföra de två tjänsterna; bl.a se vad e-tjänsten kan tillföra för annat värde än pappersblanketten.

5 Några författningsanalytiska reflektioner

Baserat på ovanstående samverkans- och tjänsteanalys görs här några författningsanalytiska reflektioner. Detta innebär att en del av de problemställningar som identifierats ovan studeras med direkt hänvisning till olika författningar.

Skatteverkets eSkattedeklaration benämns som en e-tjänst. Detta görs bl.a på Skatteverkets webbplats. *En e-tjänst bör betjäna och underlätta* för den enskilde som tjänsten riktas mot, i detta fall företagare. Myndigheters serviceskyldighet beskrivs bl.a i Förvaltningslagen (SFS 1986:223). I 4 § sägs bl.a: "Varje myndighet skall lämna upplysningar, vägledning, råd och annan sådan hjälp till enskilda i frågor som rör myndighetens verksamhetsområde. Hjälpen skall lämnas i den utsträckning som är lämplig med hänsyn till frågans art, den enskildes behov av hjälp och myndighetens verksamhet". I 7 § sägs vidare: "Myndigheten skall sträva efter att uttrycka sig lättbegripligt. Även på andra sätt skall myndigheten underlätta för den enskilde att ha med den att göra". Den sista meningen är särskilt intressant. Den kan ses som ett slags portalparagraf gällande att *myndigheter ska underlätta för den enskilde*. I sammanhanget kan också nämnas Myndighetsförordningen (SFS 2007:515), som innehåller en viktig paragraf om att myndigheter ska eftersträva lösningar som är gynnsamma för enskilda och inte bara för myndigheten. I 6 § sägs följande: "Myndigheten skall verka för att genom samarbete med myndigheter och andra ta till vara de fördelar som kan vinnas för enskilda samt för staten som helhet".

Genom dessa författningsparagrafer uttrycks tydligt en serviceskyldighet från myndigheter gentemot enskilda. Frågan som kan resas är om e-tjänsten eSkattedeklaration genomsyras av sådant *servicetänkande*. Viktigt för Skatteverket förefaller ha varit att få in deklaraionsuppgifter elektroniskt så att den fortsatta behandlingen underlättas. Att lämna skattedeklaration elektroniskt är ett sätt för den enskilde (företagaren) att underlätta för Skatteverket. Är det också ett sätt för Skatteverket att underlätta för företagaren enligt ovan beskrivna legala krav på myndighetsservice? Att legalt utestänga möjligheten att lämna blanketter direktutskrivna från bokföringssystem (P2) innebär snarast motsatsen mot underlättande. Det finns en möjlighet att via en XML-fil överföra deklaraionsuppgifter från företagets elektroniska lagring (E4). Vid studier av den aktuella e-tjänsten så får jag dock inte intrycket att detta ses som ett huvudalternativ. Jag menar att intrycket snarare är att e-tjänsten är till för en manuell registrering. Med det perspektivet menar jag att e-tjänsten i första hand handlar om att *underlätta för Skatteverket* att enkelt erhålla elektroniska deklaraionsuppgifter. Det blir en slags *omvänd serviceskyldighet*, dvs att *den enskilde ska underlätta för myndigheten*. Skatteverkets design av e-tjänsten baseras kanske snarare på inversen av Förvaltningslagen 7 §, som då skulle kunna lyda "även på andra sätt skall den enskilde underlätta för myndigheten att ha med denne att göra". Jag har inte kunnat hitta någon sådan portalparagraf med omvänd serviceskyldighet i svensk författningssamling.

All användning av e-tjänster är inte underlättare, vilket är något som kan tas för givet. Jag menar här förstås inte att man inte ska tänka på att underlätta för Skatteverket. Detta är självklart och följer också Förvaltningslagen som utsäger att ”varje ärende där någon enskild är part skall handläggas så enkelt, snabbt och billigt som möjligt utan att säkerheten eftersätts” (7 §). Vad jag menar är att myndigheter måste (utifrån legala krav) eftersträva lösningar som underlättar för de enskilda. Vid analysen av eSkattedeklaration och Skatteverkets processer sätter jag visst frågetecken om detta har varit det dominerande designmålet.

I flera andra studier av e-förvaltning (Goldkuhl, 2009b) har jag sett ett återkommande handlingsmönster att *speciallagstiftningar*¹ tenderar att dominera över *allmän förvaltningsrätt*² och policydeklarationer. Jag vill påstå att detta förefaller vara fallet även här. Jag har också noterat i mina tidigare studier (Goldkuhl, 2009b) att många författningar formuleras på ett *teknologiberoende* sätt. I detta fall finns ett tydligt sådant exempel: Företag ska använda en specifik fysisk blankett³ – kopia duger inte. Som sagts ovan innebär detta inte något underlättande för företagen.

Att lagar utformas teknologiberoende är ju också uppenbart när det gäller deklaraionsombud. Det är enligt Lagen om deklaraionsombud (SFS 2005:1117) endast tillåtet att använda sig av deklaraionsombud i samband med e-tjänsten och inte deklaraion via pappersblankett (1 §). Denna relativt nya lag är anmärkningsvärd vad gäller användning av IT. Den avviker från *likhetsprincipen*, som är en fundamental legal princip som uttrycker ett grundläggande demokratiskt värde om likabehandling. De som lämnar eSkattedeklaration får vissa författningensliga fördelar som övriga inte kan få. Det är märkligt att hela debatten om den *digitala klyftan* har gått lagstiftarna förbi. Jag kan vid en läsning av förarbeten till denna lag (Prop 2005/06:3) inte hitta någon diskussion om den digitala klyftan och problematisering av att ge vissa företagare fördelar framför andra. Argumenten för en begränsning till e-deklaraion görs med en oprecis hänvisning till brottsbekämpning och att detta bör ses som en lag på försök.

Skatteverket har på uppdrag från regeringen genomfört en utvärdering av användning av deklaraionsombud (Skatteverket, 2008). Skatteverket har bl.a utrett om användning av deklaraionsombud har haft några negativa konsekvenser för brottsbekämpning, vilket det konstateras att det inte haft. Mot bakgrund av detta vitsordas fortsatt användning av deklaraionsombud samt att detta utvidgas till att flera deklaraionsombud kan nyttjas. Inget förslag till att vidga deklaraionsombudsinstitutet till pappersdeklarationer finns. Snarare ger Skatteverket argument för att fortsatt begränsa deklaraionsombud till digitala skattedeklarationer eftersom deras ”tekniska indatarutiner för pappersredovisningar inte särskilt kan fånga upp just de redovisningar som skrivits under av någon annan än firmatecknaren” (Skatteverket, 2008, s 11). Man kan av Skatteverkets utredning förstå att deklaraionsombudsinstitutet ses som ett incitament att öka den elektroniska inlämningen av skattedeklarationer. Det blir därmed oviktigt och till och med olämpligt att föreslå att även pappersdeklarationer ska omfattas av denna möjlighet att utnyttja deklaraionsombud. Någon diskussion om krav på likabehandling finns inte, utan Skatteverkets utredning förefaller vara begränsad till teknisk och ekonomisk effektivitet. Risken förefaller stor att denna lagstiftade digitala klyfta kommer att bestå under lång tid framöver.

¹ Som i detta fall skattelagstiftning.

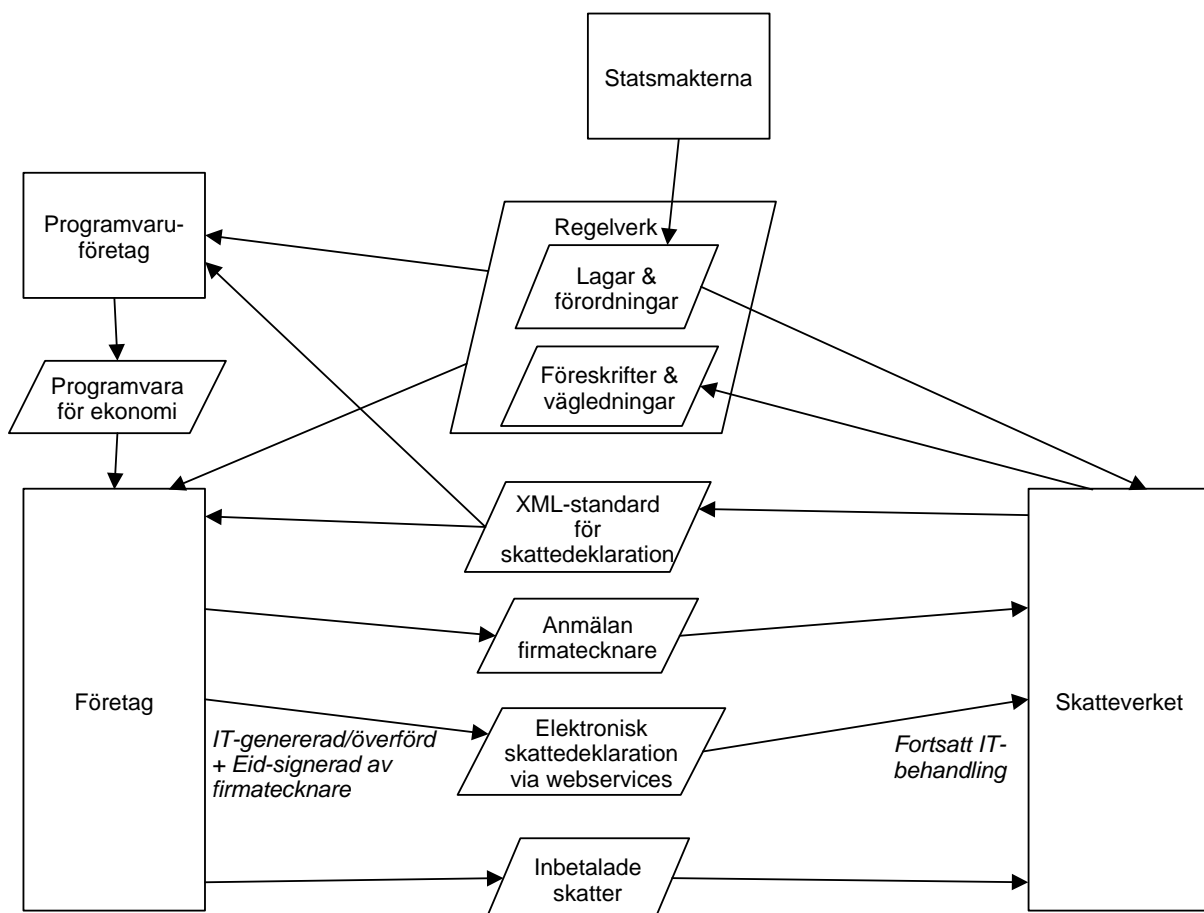
² Som t.ex Förvaltningslagen och Myndighetsförordningen.

³ ”Skattedeklarationer skall lämnas till Skatteverket enligt fastställda formulär.” (SFS 1997:483, 10 kap. 25 §).

6 Visionen om den elektroniskt sömlösa skattedeklarationen

Syftet med denna rapport är i första hand att klargöra olika egenskaper och brister i nuvarande variantprocesser avseende inlämning av skattedeklaration. Denna analys har frilagt ett antal problematiska omständigheter. Den visar bl.a på svårigheter vid e-tjänster att verkligen vara serviceorienterad. Den visar också på svårigheter att skapa effektiva och attraktiva elektroniska tjänster mot företag som har en egen IT-miljö som en viktig förutsättning. Skatteverkets utformning av sin e-tjänst eSkattedeklaration förefaller i första hand vara gjord med den interna effektiviteten som mål. För att få totaleffektivitet i överföring av deklarationsuppgifter från företag till Skatteverket behöver man tänka *totalprocess*. Det borde innebära att öka graden av elektronisk sömlöshet vid överföring av deklarationsuppgifter från företag till Skatteverket för att minska fel och öka ömsesidig effektivitet.

Rapporten har som sagts främst ett diagnostiskt syfte. Utifrån denna diagnos samt ovan angiven målbild med ömsesidig effektivitet så kan jag som författare inte avhålla mig från att skissera en möjlig framtida tjänste- och processutformning. I figur 18 finns en skiss (samverkansgraf) till en möjlig framtida utformning.



Figur 18 Elektroniskt sömlös överföring av skattedeklarationer (via sk webservices)

Denna idéskiss är formulerad för att underlätta för företagen att överföra deklarationsuppgifter samt baserad på en strävan efter en så elektroniskt sömlös överföring som möjligt. Utgångspunkten är att underlag för deklarationsuppgifter finns i företagens egna IT-baserade ekonomisystem. Sådana system borde kunna innehålla en skattedeklarationsmodul med

funktionalitet att skicka deklaraionsuppgifter elektroniskt till Skatteverket. För att kunna göra detta krävs en kommunikationsstandard (lämpligen i form av ett sk XML-schema) som är fastställd och publicerad av Skatteverket. Denna standard specificerar innehåll och överföringssätt av de deklaraionsfiler som ska skickas elektroniskt från företag till Skatteverket. Överföringen blir från maskin-till-maskin; lämpligen genom sk webservices. Elektronisk signering görs av firmatecknare (eller deklaraionsombud) direkt i företagets modul för skattedeklaraion. Det krävs förstås rutiner och regelverk för säkerhet och autentisering.

Intressant att notera i detta sammanhang är att Skatteverkets publicering av sin kommunikationsstandard blir själva deklaraionstjänsten. Detta kan jämföras med att skicka ut en blankett respektive att tillhandahålla en e-tjänsteapplikaion. Jag menar inte att denna typ av elektronisk överföring ska vara den enda tillgängliga. Tvärtom menar jag att en modern myndighet bör tillhandahålla flera kompletterande tjänster för företag att utnyttja; dvs samexistens av flera tjänster.

Denna vision är en idé som givetvis behöver konkretiseras och undersökas noggrannare. Det fortsatta SamMET-arbetet ska ge underlag för att pröva denna och andra idéer.

7 Sammanfattning och slutsatser

7.1 Metodsammanfattning - metodreflektion

I denna rapport har beskrivits en analys av Skatteverkets skattedeklaraion med särskild fokus på e-tjänsten eSkattedeklaraion. För att förstå denna tjänst bättre har jämförande studier gjorts av användning av pappersblanketter för ifyllnad och inlämning av deklaraionsuppgifter. Följande moment har redovisats:

- Samverkansanalys/samverkansmodellering (kapitel 2 och 6)
- Socio-instrumentell tjänsteanalys (kapitel 3 och 4)
- Författningsanalys (kapitel 5)

Samverkansanalysen har baserats på ett *utbytesteoretiskt perspektiv* (t.ex Goldkuhl & Röstlinger, 2007). Analys och modellering har skett av *väsentliga utbytesobjekt*. Ett antal modeller (*samverkansgrafer*¹) har framställts. Samverkansanalysen har genomförts i två steg:

- Klargörande av generell samverkan (utformning av en generell samverkansgraf beskrivande generisk samverkan)
- Identifiering och modellering av sex typfall (sex variantprocesser²)

Sex *variantspecifika* samverkansgrafer har framställts för att klargöra skillnader och exemplifiera varianter av den generiska samverkansprocessen. Det har varit viktigt att identifiera de olika *typfallen*. För att förstå skattedeklaraion som en samverkansprocess var det nödvändigt analysera de olika fallen var för sig.

Den *socio-instrumentella tjänsteanalysen* har baserats på samverkansmodellerna. Socio-instrumentell innebär att intresset har riktats mot såväl social regulering och dess betydelse för tjänster och ageranden som olika instruments påverkan. Med social regulering förstås

¹ Se Röstlinger & Goldkuhl (2006).

² För begreppet variantprocess se t.ex Lind & Goldkuhl (2006).

kommunikativ påverkan som både generella regelverk som mer specifik påverkan via begäran, krav etc samt även annan typ av kommunikation.

I denna analys har *affordansbegreppet* (Gibson, 1979) spelat en central roll. Affordans betyder ”tillhandahållna handlingsmöjligheter”. Viktiga aspekter i affordansbegreppet är att affordans ska vara möjlig och enkel 1) att varsebli samt 2) att utnyttja för faktiskt handlande. Man kan tala om både *positiva* och *negativa affordanser*. Med positiva avses sådana egenskaper/förhållanden som möjliggör och underlättar ett agerande. Med negativa affordanser avses sådana egenskaper/förhållanden som försvårar och förhindrar ett agerande. Man kan skilja mellan kommunikativa och materiella/tekniska affordanser i enlighet med det socio-instrumentella perspektivet. Positiva *kommunikativa affordanser* är handlingsstödjande på olika sätt, som t.ex råd, vägledningar, komponent-/funktionsbeskrivningar. Regler som inskränker eller förbjuder vissa typer av handlingar är negativa kommunikativa affordanser. *Materiella/tekniska affordanser* kan vara positiva (möjliggörande) eller negativa (försvårande/förhindrande).

Drivande i analysen har också varit *ömsesidiga tjänsteffekter*. Många tjänster (inklusive e-tjänster) studeras ofta med fokus på effekter för tjänstebrukaren. Detta ses som ett alltför begränsat perspektiv. Det är viktigt för att förstå den aktuella e-tjänsten att studera effekter för både Skatteverket (som tillhandahållare av den aktuella e-tjänsteapplikationen) och företagen (som primära brukare). Detta bygger också på ett vidgat synsätt på tjänster som ”*co-services*” (Goldkuhl, 2009a). Tjänster som e-tjänsten eSkattedeklaration har flera målgrupper och brukare. En e-tjänst är en kommunikativ tjänst, dvs den har som funktion och syfte att underlätta kommunikationen mellan två parter. Det är därför nödvändigt att studera förutsättningar och effekter för båda parter. Sådan analys har genomförts och dokumenterats i

- Alternativmatriser
- Problem/styrkegrafer

Skillnader mellan olika typfall har identifierats och klargjorts genom alternativmatriserna. En poäng med dessa är att beskriva typfallen på ett *jämförande* sätt genom en uppsättning *gemensamma kriterier* (Goldkuhl & Röstlinger, 2009).

De olika typfallen har sedan ytterligare klargjorts genom modellering med hjälp av problem/styrkegrafer. Här har beskrivits *olika förutsättningar* och *hinder* samt *positiva* och *negativa tjänsteffekter*. De olika parternas viktiga handlingar och användning av olika instrument har beskrivits på ett översiktligt men klargörande sätt. Graferna är uppbyggda för att klargöra *parternas del i den interaktiva verksamheten*.

De två tjänstetyperna (pappersblankett vs e-tjänst) har också jämförts genom en *komparativ tjänstedefinition*. De två tjänsterna har beskrivits med avseende på olika tjänsteaspekter.

Tjänsteanalysen har förts vidare i författningsanalytiska reflektioner för att förstå legala begränsningar och möjligheter. Intresset har här riktats mot *grundläggande legala värden*.

SamMET är ett FoU-projekt med det dubbla syftet att bidra till specifika verksamheters utveckling och till generell kunskapsutveckling. Metodfrågor är viktiga vid sidan om den specifika analysen av skattedeklaration, därav dessa metodreflektioner.

7.2 Utgångspunkter för fortsatt verksamhets-/tjänsteutveckling

Vad har man lärt sig av denna rapport inför fortsatta studier av eSkattedeklaration? Genom analysen i denna rapport finns ett antal viktiga och intressanta iakttagelser, reflektioner och slutsatser inför fortsatt verksamhets-/tjänsteutveckling.

- Flera alternativa sätt för inlämning av skattedeklaration samexisterar idag. Det är viktigt att utforma varje framtida alternativ för ömsesidig nytta och effektivitet.
- Bokföringsprogram som används av företag har potential för sifferkontroller och generering av deklarationsuppgifter.
- För företag kan det vara enkelt att använda bokföringsprogram för att skriva ut deklarationsblanketter.
- Nuvarande skanningsutrustning är inte anpassad för utskrivna blanketter vilket försvårar fortsatt elektronisk hantering av deklarationsuppgifter.
- E-tjänsten eSkattedeklaration förefaller i första hand vara anpassad för manuell ifyllnad av deklarationsuppgifter.
- E-tjänsten eSkattedeklaration förefaller vara utformad för att underlätta för Skatteverket att erhålla deklarationsuppgifter i elektronisk form. Detta ger intryck av en omvänd serviceskyldighet, dvs att den enskilde ska underlätta för myndigheten.
- Viktigt att öka graden av elektronisk sömlöshet vid överföring av deklarationsuppgifter från företag till Skatteverket för att minska fel och öka ömsesidig effektivitet.
- Tveksamt om XML-överföring av deklarationsuppgifter till eSkattedeklaration är utformat på ett tillräckligt enkelt sätt för företagen.
- Elektronisk sömlöshet förefaller inte ha varit ett dominerande designmål vid utformning av e-tjänsten eSkattedeklaration. Detta handlar om att ta tillvara på fördelar för både Skatteverket och företagen.
- Framtida utformningar av tjänster och processer bör baseras på mål om elektronisk sömlöshet. Att publicera kommunikationsstandards för maskin-till-maskin överföring (dvs via sk webservices) av deklarationsuppgifter kan vara en väg framåt.
- Det är inte legalt tillåtet att använda fler än ett deklarationsombud (t.ex växla mellan internt och externt ombud). Detta förefaller vara en onödig begränsning vilket också Skatteverket påtalat.
- Det är inte legalt tillåtet att använda deklarationsombud vid deklaration via pappersblankett. Detta bidrar till den digitala klyftan.

Fortsatt verksamhetsutveckling bör ta fasta på hur man kan utforma, arrangera och organisera för ömsesidig nytta. För detta krävs djupare förståelse för företagens situationer. Den analys och de idéer som presenterats i denna rapport kan utgöra grund för djupare empiriska studier av både 1) faktisk användning och effekter av olika deklarationsalternativ och 2) företagares motiv för att välja olika alternativ samt deras erfarenheter av använda alternativ. SamMet-arbetet kommer att fortsätta denna datainsamling och kunskapsutveckling genom bl.a intervjuer och företagsworkshops.

Referenser

Arnerup-Cooper B, Edvardsson B (1998) *Tjänstemarknadsföring i teori och praktik*, Studentlitteratur, Lund

Gibson J J (1979) *The ecological approach to visual perception*, Houghton Mifflin, Boston

Goldkuhl G (2005) Socio-Instrumental Pragmatism: A Theoretical Synthesis for Pragmatic Conceptualisation in Information Systems, in *Proceedings of the 3rd Intl Conf on Action in Language, Organisations and Information Systems (ALOIS)*, University of Limerick

Goldkuhl G (2008) Actability theory meets affordance theory: clarifying HCI in IT usage situations, in *Proceedings of the 16th European Conference on Information Systems*, Galway

Goldkuhl G (2009a) Socio-instrumental service modelling: An inquiry on e-services for tax declarations, in Persson A, Stirna J (Eds. 2009) *PoEM 2009*, LNBIP 39, pp. 207–221, Springer, Berlin

Goldkuhl G (2009b) Innovation in a regulated environment? - Legal barriers for e-government development, forthcoming in *International Journal of Public Information Systems*

Goldkuhl G, Lind M (2004) Developing e-interactions – a framework for business capabilities and exchanges, in *Proc of the 12th European Conference on information systems (ECIS2004)*, Turku

Goldkuhl G, Röstlinger A (1988) *Förändringsanalys - Arbetsmetodik och förhållningssätt för goda förändringsbeslut*, Studentlitteratur, Lund

Goldkuhl G, Röstlinger A (2007) Clarifying Government – Citizen Interaction: From Business Action to Generic Exchange, in *Proceedings of the 4th Scandinavian Workshop on eGovernment*, Örebro

Goldkuhl G, Röstlinger A (2009) Argumentative Design – towards further grounding in Design Rationale, VITS working paper, IEI, Linköpings universitet

ISO 9004-2:1991. *Quality management and quality systems element – Part 2: Guidelines for services*. International Standardization Organization (ISO)

Lind M, Goldkuhl G (2006) Designing Business Process Variants – Using the BAT Framework as a Pragmatic Lens, in Bussler C et al. (Eds, 2006) *BPM 2005 Workshops*, LNCS 3812, pp. 408 – 420, Springer-Verlag, Berlin

Norman D A (1988) *The psychology of everyday things*, Basic Books, New York

Proposition 2005/06:31 Deklarationsombud m.m.

Röstlinger A (1993) *Styrkeanalys. Ett arbetssätt för att tillvarata positiva aspekter i verksamheter*, VITS Höstseminarium 1993, IDA, Linköpings universitet

Röstlinger A, Goldkuhl G (1999) *Produktbegreppet - en praktikteoretisk innebördsbestämning*, Working paper 99:07, CMTO, Linköpings Universitet

Röstlinger A, Goldkuhl G (2006) *Grafnotation för SIMM metodkomponenter*, VITS, Institutionen för ekonomisk och industriell utveckling, Linköpings universitet

SFS 1986:223 Förvaltningslagen

SFS 1997:483 Skattebetalningslagen

SFS 2005:1117 Lag om deklarationsombud

SFS 2007:515 Myndighetsförordningen

Skatteverket (2008) Utvärdering av bestämmelserna om deklarationsombud