

Yttrande över Skatteförarandeutredningens slutbetänkande Skatteförarandet (SOU 2009:58), dnr Fi2009/4718

Dnr 801 20329-09/11

2009-11-30

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Sammanfattning

Kronofogdemyndigheten delar i huvudsak de förslag som utredningen lämnat och ser särskilt positivt på förslaget att införa en avräkningsordning i skattekontot. En avräkningsordning kommer att underlätta förarandet hos Kronofogdemyndigheten. Kronofogdemyndigheten bedömer dock att förslagen som rör förändringar avseende kommunikationen med skattekontot kommer att medföra utvecklingskostnader för Kronofogdemyndigheten. Kostnaderna uppskattas uppgå till c:a 1,5 miljoner kr.

Kronofogdemyndigheten ser positivt på att granskningsledaren i mål om betalningssäkring får samma möjligheter som åklagaren har i ett brottmål att ta egendom i förvar i avvaktan på att ett domstolsbeslut utverkas.

Utredningen föreslår att reglerna i lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförarandet (TVL) och lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter (BtsL) ska ingå i skatteförarandelagen. Detta får till följd att reglerna om bevissäkring och betalningssäkring kommer att finnas på flera olika ställen, bl.a. i 45, 46, 68 och 69 kap. skatteförarandelagen samt i tullagen (2000:1281). Vidare kommer vissa bestämmelser som ska tillämpas också vid bevissäkring att finnas i 42 kap. om revision samt i 47 kap. där det regleras vilka handlingar och uppgifter som inte får granskas vid en skattekontroll. Då förslaget inte innebär att lagstiftningen, såvitt gäller sådana tvångsåtgärder som ska verkställas av Kronofogdemyndigheten, kommer att förtydligas och förenklas, utan tvärtom blir svår att överblicka bör reglerna om bevissäkring och betalningssäkring i stället samlas i en särskild lag. Även den omständigheten att lagstiftningen ska tillämpas av Tullverket talar för att tvångsåtgärder i beskattningsförarandet och betalningssäkring regleras i en särskild lag och inte i en skatteförarandelag. Kronofogdemyndigheten anser också att bestämmelserna om ställande av säkerhet i 18 § BtsL inte kan slopas utan att ersättas av några andra regler. Vidare delar Kronofogdemyndigheten inte uppfattningen att det inte behövs en regel som motsvarar bestämmelsen i 2 § andra stycket punkt 1 BtsL, där det föreskrivs att betalningssäkring får användas också vid företrädaransvar och andra s.k. sidoansvar. Om dessa frågor inte författningsregleras blir det i praktiken svårt att tolka vad som gäller i olika avseenden.

Det föreslås i utredningen en genomgripande översyn av bestämmelserna avseende sidobetalare. KFM välkomnar en sådan utredning och vill i detta sammanhang framföra att om en utredning tillsätts bör Kronofogdemyndigheten vara med då myndigheten hanterar en hel del inbetalningar från sidobetalarna.

Kronofogdemyndigheten har synpunkter på vissa frågor som berörs i betänkandet. Myndighetens synpunkter följer uppställningen i betänkandet.

1 kapitlet, Skatteförarandelagens tillämpningsområde

Kronofogdemyndigheten avstyrker förslaget om att reglerna i tvångsåtgärdslagen och betalningssäkringslagen ska ingå i skatteförarandelagen och föreslår att reglerna om bevissäkring och betalningssäkring i stället samlas i en särskild lag. Anledningen är bl.a. att dessa regler inte gäller enbart för Skatteverket utan också för Tullverket och Kronofogdemyndigheten, som har till uppgift att verkställa tvångsåtgärder som länsrätten eller i vissa fall granskningsledaren har

beslutat om. Vidare blir det svårt att överblicka de nya bestämmelserna, då de kommer att finnas på flera olika ställen. Om reglerna om bevissäkring och betalningssäkring inte samlas i en egen lag blir det dessutom, såsom också föreslås, nödvändigt med särskilda regler i tullagen, då även Tullverket kan ansöka om betalningssäkring och har befogenhet att verkställa bevissäkring.

6 kapitlet, Deklarationsombud 4-8 §§

Kronofogdemyndigheten tillstyrker att ett beslut om näringsförbud ska vara ett absolut hinder mot godkännande som deklaraationsombud, men anser att även den som har biträdesförbud, dvs. har meddelats förbud enligt lagen (1985:354) om förbud mot juridiskt eller ekonomiskt biträde i vissa fall, inte ska få vara deklaraationsombud. Kronofogdemyndigheten anser att detta också ska framgå av 6 kap. 7 § skatteförarandelagen.

42 kapitlet, Revision

Återlämnande av handlingar till konkursförvaltaren

Idag finns bestämmelser om att räkenskapsmaterial och andra handlingar ska överlämnas till konkursförvaltaren om den reviderade har försatts i konkurs i 32 § TVL, 3 kap.12 a§ taxeringslagen och 14 kap.7 a§ andra stycket skattebetalningslagen. Kronofogdemyndigheten anser att det bör klargöras, i vart fall i förarbete, att den bestämmelse som föreslås även gäller bevissäkring, jmf 32 § TVL.

45 kapitlet, Bevissäkring

Kronofogdemyndigheten anser att bestämmelserna i detta kapitel liksom de bestämmelser i övrigt som gäller bevissäkring bör finnas på samma ställe som reglerna i 69 kap. 1-12 §§ skatteförarandelagen om verkställighet av bevissäkring. Då granskningsledaren under vissa förutsättningar kan verkställa beslut om bevissäkring bör dessutom de regler som föreslås förtydligas så att det klart framgår vilka bestämmelser som gäller för granskningsledarens respektive Kronofogdemyndighetens åtgärder. Det är idag i viss utsträckning otydligt vad som är granskningsledarens respektive Kronofogdemyndighetens uppgifter.

46 kapitlet, Betalningssäkring

Också bestämmelserna i detta kapitel liksom de bestämmelser i övrigt som gäller betalningssäkring bör finnas på samma ställe som reglerna i 69 kap. 13-18 §§ skatteförarandelagen om verkställighet av betalningssäkring. Vidare vill Kronofogdemyndigheten peka på att reglerna om betalningssäkring inte fullt ut har anpassats till vad som bör gälla efter det att den särskilda förmånsrätten för betalningssäkring avskaffades 1994. I detta sammanhang bör särskilt nämnas att verkan av betalningssäkring i fråga om fast egendom inte överensstämmer med vad som idag gäller för kvarstad, se 22 kap. 3 § punkt 6 och 23 kap. 2 § punkt 7 jordabalken.

12 §, Beslut att ta egendom i förvar

Kronofogdemyndigheten tillstyrker att fast egendom ska kunna tas i förvar. Att detta kommer att ingå i granskningsledarens befogenhet kräver emellertid att denne får en skyldighet att underrätta inskrivningsmyndigheten när fast egendom tas i förvar, jfr 31 § förundersökningskungörelsen. Vidare måste det för att godtrosvärv av fastigheter och uttag av nya pantbrev ska kunna förhindras klargöras att de regler som infördes om förvar i brottmål när reglerna om förverkande av utbyte av brottslig verksamhet började gälla den 1 juli 2008 ska avse också förvar i avvaktan på att ett beslut om betalningssäkring utverkas hos länsrätten. Samtidigt bör den omotiverade skillnaden mellan betalningssäkring och kvarstad i 22 kap. 3 § punkt 6 och 23 kap. 2 § punkt 7 jordabalken undanröjas. Idag kan, till skillnad från vad som gäller vid kvarstad, en ansökan om uttag av nya pantbrev inte avslås om hela fastigheten har belagts med betalningssäkring. Vidare kan en ansökan om inskrivning av nyttjanderätter m.m. inte avslås på grund av betalningssäkring. Efter det att förmånsrätten för betalningssäkring avskaffades finns det inte något sakligt skäl att ha andra regler för betalningssäkring än för kvarstad i jordabalken.

Kronofogdemyndigheten tillstyrker också att fordringar och rättigheter ska kunna tas i förvar. Detta kräver emellertid att det införs en regel om att granskningsledaren ska kunna meddela sekundogäldenären förbud att fullgöra sin förpliktelse till annan än Skatteverket efter mönster för

vad som gäller för åklagaren. Vidare behövs det en bestämmelse om att ägaren eller innehavaren av egendom som har tagits i förvar inte får överlåta egendomen eller förfoga över den på annat sätt till skada för sökanden, jfr 26 kap.3 a§ rättegångsbalken.

18 §, Ställande av säkerhet vid betalningssäkring

Kronofogdemyndigheten avstyrker utredningens förslag på s. 1655 ff. i betänkandet att bestämmelserna om ställande av säkerhet vid betalningssäkring ska slopas. Kronofogdemyndigheten anser att frågor som rör ställandet av säkerhet måste författningsregleras även om det blir Skatteverket som kommer att pröva om en säkerhet kan godtas och ianspråk tas om betalning inte sker i rätt tid. I betalningssäkringsmål uppkommer frågeställningar såsom t.ex. vem som kan ställa säkerhet, vilka typer av säkerheter som ska kunna godtas, om det ska finnas rätt till skälig ersättning i de fall säkerheten inte behöver tas i anspråk och om ett beslut om ianspråktagande ska kunna överklagas. Härtill kommer frågan om vad som ska gälla om det är Tullverket som ansöker om betalningssäkring. Enligt 3 § BtsL är 18 § idag tillämplig också i fråga om Tullverket.

Det var för övrigt vid betalningssäkringslagens tillkomst som reglerna om ställande av säkerheter för skattefordringar m.m. i indrivningsarbetet och vid betalningssäkring infördes, se prop. 1978/79:129 s.70 f. 104-106, 126-133,167 f. och 171-174. Därutöver bör det beaktas att det föreslås att frågor om säkerheter som kan ställas till Skatteverket också i flera andra situationer ska förbli författningsreglerade, se bl.a. 58 kap. om beslut om undantag från skalbolagsbeskattning, 63 kap. 8-10 §§ om säkerhet som villkor för anstånd och 71 kap. 1 § skatteförfarandelagen i fråga om ianspråktagande av ställda säkerheter.

Ianspråktagande av säkerhet

Kronofogdemyndigheten anser att det är viktigt att det regleras om det är Skatteverket respektive Tullverket eller Kronofogdemyndigheten som ska besluta om att en säkerhet ska tas i anspråk om betalning inte sker i rätt tid. Lagstiftaren måste då också ta ställning till om olika regler ska gälla beroende på om säkerhet ställs för att undvika betalningssäkring eller först efter det att verkställighet av ett beslut om betalningssäkring har begärts. Kronofogdemyndigheten kan inte sälja egendom som har lämnats som pant och inte heller verkställa indrivning mot en borgensman om det inte finns en bestämmelse om att myndigheten ska ha denna uppgift eller en särskild exekutionstitel har utverkats efter ansökan om betalningsföreläggande hos Kronofogdemyndigheten eller talan vid allmän domstol. Om det är gäldenären som har ställt säkerheten bör däremot pantförskrivna egendom kunna anvisas för utmätning när statens fordran har fastställts, varefter exekutiv försäljning kan ske av den egendom som har pantförskrivits till staten.

Vidare bör det finnas en bestämmelse om att en säkerhet kan ianspråk tas innan betalningssäkringsfordringen har förfallit till betalning om t.ex. nya skulder tillkommer eller säkerhetens värde sjunker avsevärt.

Hos vilken myndighet ska säkerheten ställas?

Kronofogdemyndigheten tillstyrker att det ska vara Skatteverket som tar ställning till om säkerhet ska godtas för att undvika betalningssäkring. När det gäller de situationer, då säkerhet erbjuds efter det att verkställighet har begärts behöver det emellertid närmare analyseras om säkerhet ska ställas hos Kronofogdemyndigheten eller Skatteverket. En anledning är att värdet av säkerheten måste jämföras med värdet av de tillgångar som säkrats eller kan komma att säkras om tillgångsundersökningen inte har slutförts. Vidare måste Kronofogdemyndigheten lämna tillbaka den egendom som har betalningssäkrats samtidigt som det beslutas att säkerhet ska godtas.

En annan sak är att Kronofogdemyndighetens erfarenhet av vård, värdering och realisation av egendom bör tas till vara i någon form oberoende av vid vilken tidpunkt säkerheten ställs, jfr prop. 1978/79:28 s.132 f. och 167. Vidare är det oberoende av om det ska vara Skatteverket eller Kronofogdemyndigheten som tar emot säkerhet efter det att verkställighet har begärts viktigt att det regleras hur kommunikationen mellan myndigheterna ska fungera när säkerhet erbjuds. Detta gäller självfallet också i förhållande till Tullverket i de fall det är Tullverket som har ansökt om betalningssäkring.

1 kap.6 a§ tullagen

Andra stycket i 1 kap.6 a§ tullagen kan missförstås, då hänvisningarna till skatteförfarandelagen gäller både bevissäkring och betalningssäkring. Kronofogdemyndigheten har inte till uppgift att verkställa bevissäkring som grundar sig på kontroll enligt tullagen, se 21 § andra stycket tvångsätgärdslagen.

59 kapitlet, Ansvar för skatter och avgifter

Företrädaransvar m.m. och betalningssäkring

Kronofogdemyndigheten delar inte uppfattningen på s.1191 f. i betänkandet att bestämmelsen i 2 § andra stycket punkt 1 BtsL om att betalningssäkring får användas också om annan än den skatt- eller avgiftsskyldige är betalningsskyldig för ett belopp som kan bli föremål för betalningssäkring inte behöver regleras i skatteförfarandelagen. Osäkerhet om när en så ingripande åtgärd som betalningssäkring får användas kan inte accepteras av hänsyn till den enskildes rättssäkerhet. Ytterligare ett skäl till att det inte får vara svårt att bedöma när betalningssäkring kan användas är att betalningssäkring utgör ett mycket viktigt verktyg när utbyte av ekonomisk och organiserad brottslighet ska återföras.

Dessutom är det angeläget att det inte råder någon tvekan om i vilka fall betalningssäkring eller kvarstad kan användas för att säkerställa statens fordran. Skatteverket har även möjlighet att föra talan om personligt betalningsansvar enligt vissa civilrättsliga regler, bl.a. 25 kap. 18-19 §§ aktiebolagslagen och 8 kap. 12 § årsredovisningslagen.

22-24 §§, Ansvar för den som döms för skattebrott

Kronofogdemyndigheten anser att det är angeläget att regler om betalningsansvar för den som dömts för skattebrott och som inte kan göras betalningsskyldig enligt de regler som gäller för företrädaransvar snarast införs. Ett sådant ansvar kan emellertid, såsom också föreslås i 59 kap. 23 § skatteförfarandelagen, inte beslutas innan domen i brottmålet har vunnit laga kraft, då det inte får föreligga någon tvekan om att personen i fråga har gjort sig skyldig till skattebrott. Kronofogdemyndigheten anser därför att det måste klargöras om betalningssäkring ska kunna utverkas för en fordran av detta slag. Om frågan i stället skulle kunna prövas i samband med brottmålet kan kvarstad utverkas om det finns risk att personen gör sig av med sina tillgångar och förutsättningarna för ett sådant beslut i övrigt är uppfyllda.

65 kapitlet, Ränta

Det behöver i 13 § klargöras om kostnadsränta i likhet med vad som idag gäller enligt 19 kap. 9 § skattebetalningslagen ska tas ut i de fall betalningssäkring har verkställts. Före skattebetalningslagens tillkomst ansågs det obilligt att ta ut restavgift i dessa fall, då gäldenärens möjligheter att i rätt tid betala frivilligt begränsas när betalningssäkring har verkställts.

69 kapitlet, Verkställighet av beslut om tvångsätgärder

Bevissäkring

Kronofogdemyndigheten anser att det också i detta kapitel måste finnas en bestämmelse om att handlingar omedelbart ska förseglas och överlämnas till länsrätten om den enskilde begär att en handling ska undantas, jfr 17 § TVL och 47 kap. 3 § andra stycket skatteförfarandelagen. Om det är Kronofogdemyndigheten som verkställer bevissäkringen är det KFM som ska försegla handlingarna.

Den bestämmelse som finns i 3 § bör justeras så att den överstämmer med 3 kap. 1 § utsökningsförordningen, i vart fall såvitt avser förutsättningarna för Kronofogdemyndighetens verkställighet av bevissäkring.

Kronofogdemyndigheten anser att det finns ett behov av att lagstiftaren närmare klargör vad som menas i 8 §, som motsvarar 24 § andra stycket TVL, med att det krävs "synnerliga skäl" för att tekniska hjälpmedel får tas om hand. När bevissäkring genomförs måste en avvägning göras mellan behovet av att kunna utföra granskningen utanför verksamhetslokalen och det men som den enskilde utsätts för genom att under viss tid bli av med teknisk utrustning. Datorerna kan inte

användas under den tid spegling sker på plats. Vidare kan det beroende på vilken typ av verksamhet som det granskade företaget ägnar sig åt leda till att anställda i företaget och eventuella kunder störs samt andra bolag som kan ha verksamhet i samma lokaler som den granskade. Till detta kommer att de tekniska förutsättningarna för att söka efter bevisning ständigt förändras.

Betalningssäkring

Utredningen föreslår i 15 § att de tre skillnader som idag finns jämfört med kvarstad när det gäller tillämpliga bestämmelser i utsökningsbalken ska bli kvar. Det gäller hänvisningarna till 4 kap. 11 § första stycket om samordning med andra mål och 4 kap. 12 § utsökningsbalken om underrättelse till gäldenären, vilket i praktiken torde sakna betydelse. Att hänvisningen till bestämmelsen om samtidig utmätning när det finns flera borgenärer står kvar i betalningssäkringslagen kan däremot förmodas bero på ett förbiseende i samband med att förmånsrätten för betalningssäkring slopades 1994, se Gregow, Utsökningsrätt, upplaga 3 s. 358.

Vidare föreslås inte någon hänvisning till 17 kap. 9 § andra stycket och 10 § andra stycket utsökningsbalken när det gäller uttagande av förrättningskostnaderna. Trots att en betalningssäkring på samma sätt som en kvarstad kan ha medfört att egendomen finns tillgänglig vid utmätning för andra borgenärer får kostnader för transport och förvaring av den egendom som har betalningssäkrats samt eventuella åtgärder för att värdesäkra egendomen inte tas ut i ett utmätningsmål för någon annans fordran. Dessutom är bestämmelsen om att kostnaderna för syssloman ska tas ut ur avkastningen av en fastighet, dvs. hyra och arrende m.m. tillämplig endast vid kvarstad, medan bestämmelserna om förvaltning av fast egendom i 12 kap. 8-9 §§ utsökningsbalken är tillämpliga också vid betalningssäkring.

Kronofogdemyndigheten vill också peka på att det av 16 § bör framgå att vid överklagande av betalningssäkring ska de regler tillämpas som gäller beträffande överklagande av kvarstad.

70 kapitlet, Indrivning

Bestämmelsen i 4 § bör flyttas till lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. då den rör en fråga om att Kronofogdemyndigheten ska räkna ut ränta och driva in den.

71 kapitlet, Övriga bestämmelser om verkställighet

Kronofogdemyndigheten anser att hänvisningen i 1 § till 13 § indrivningslagen bör utgå, eller i vart fall ses över. Så som den föreslagna bestämmelsen är utformad kan den uppfattas som att Skatteverket ska ges exekutiva befogenheter. Kronofogdemyndigheten anser att exekutiva befogenheter ska utövas endast av Kronofogdemyndigheten.

Förslag avseende skattekontot som har betydelse för Kronofogdemyndigheten

Om anstånd medges med inbetalning av skatt som redan lämnats över till Kronofogdemyndigheten för indrivning eller om en sådan skatt undanröjs eller sätts ned, ska Skatteverket återta indrivningsuppdraget i motsvarande mån.

Om förslaget realiserar innebär det att ett omfattande utvecklingsarbete får göras i Kronofogdemyndighetens IT-stöd. Uppskattningar som har gjorts pekar på utvecklingsinsatser om c:a 1 700 timmar, vilket motsvarar ungefär 1,5 miljoner kr. Trots kostnaden anser Kronofogdemyndigheten att fördelarna med att ha en bättre möjlighet att följa upp vad den restförda skattekontoskulden består av överstiger nackdelarna. Bl.a. blir det enklare i samband med handräkning i andra länder eftersom Kronofogdemyndigheten kommer att på ett enklare sätt kunna identifiera vilka skatter som en viss skattekontoskuld består av. Vidare slipper Kronofogdemyndigheten oklarhet om hur stort det indrivningsbara beloppet är när t.ex. anstånd har meddelats beträffande skuld som är föremål för indrivning. Kronofogdemyndigheten anser således att det är angeläget att denna reform genomförs.

Under 2008 överlämnade Skatteverket ungefär 230 000 indrivningsuppdrag till Kronofogdemyndigheten. Omkring 17 procent (39 000 st .) av dessa avsåg belopp mellan 500 och 1 999 kronor. Skuldbeloppet inom intervallet motsvarade 0,3 procent av det totala beloppet som lämnades för indrivning. En höjd beloppsgräns till 2 000 kr bedöms innebära en mer kostnadseffektiv användning av Kronofogdemyndighetens resurser. Kronofogdemyndigheten anser

att detta förslag bör genomföras så snart som möjligt i redan gällande lagstiftning och att förslaget således inte ska avvakta att en ny skatteförfarandelag börjar gälla.

Beslut i detta ärende har fattats av undertecknad rikskronofogde. Vid den slutliga beredningen har deltagit Karin Berglöf Hedar, biträdande processägare, Ann-Marie Ahlqvist, Stefan Berglund och Olof Dahnell, samtliga verksjurister och föredragande.

Eva Liedström Adler

Ann-Marie Ahlqvist

Stefan Berglund

Olof Dahnell