

Regeringens proposition

2002/03:128

Företrädaransvar m.m.

Prop.
2002/03:128

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 22 maj 2003

Göran Persson

Bosse Ringholm
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås vissa ändringar i skattebetalningslagen (1997:483) i fråga om företrädaransvar. Förslagen innebär att befintlig reglering formuleras om för att återställa rättsläget till vad som gällde före skattebetalningslagens tillkomst. Genom omformuleringen återinförs de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet. Dessutom kommer bevisbördan att återföras på det allmänna. Möjlighet att medge befrielse från betalningsskyldigheten om det finns särskilda skäl kommer att kvarstå oförändrad i enlighet med vad som gällde enligt 77 a § uppbördslagen (1953:272) m.fl. lagrum.

I propositionen föreslås dessutom att beslut om företrädaransvar skall fattas av allmän förvaltningsdomstol i stället för av allmän domstol. Möjligheten till att träffa utomprocessuell överenskommelse om betalningsansvaret skall finnas kvar trots att processen flyttas över till allmän förvaltningsdomstol. Om ansökan om betalningsskyldighet anhängiggjorts vid domstol när överenskommelsen träffas, får överenskommelsen verkan först sedan talan i målet återkallats och målet vid domstolen avskrivits. När överenskommelsen fullgjorts i alla delar kommer den att utgöra ett beskattningsbeslut som inte är överklagbart.

Vid handläggning av mål om företrädaransvar vid allmän förvaltningsdomstol skall domstolen hålla muntlig förhandling om företräderen begär det och det inte finns anledning att anta att betalningsskyldighet inte kommer att fastställas. Det införs även ett krav på att målen skall handläggas skyndsamt.

Det föreslås dessutom att det skall införas en möjlighet för företräderen att föra talan om den grundläggande skattefordran under förutsättning att

tal om betalningsskyldighet enligt reglerna om företrädaransvar väckts vid domstol. För företrädaren föreslås vidare också en möjlighet att få ersättning för sina kostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

I propositionen föreslås slutligen ett förtydligande i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter av vad kontrolluppgift skall lämnas om vid så kallade utlandsbetalningar samt en höjning av beloppsgränsen för de betalningar som kontrolluppgift skall lämnas om. Kontrolluppgift föreslås lämnas om direkta och indirekta betalningar till utlandet från en obegränsat skattskyldig, från utlandet till en obegränsat skattskyldig samt inom landet mellan en obegränsat och en begränsat skattskyldig som överstiger 150 000 kronor eller som utgör delbetalningar av en summa som överstiger 150 000 kronor.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	5
2	Lagförslag.....	6
2.1	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	6
2.2	Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)...	15
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.	16
2.4	Förslag till lag om ändring i tullagen (2000:1281)	17
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter	18
3	Ärendet och dess beredning.....	19
4	Bakgrund	21
4.1	Formuleringen av förutsättningarna för företrädaransvar.	21
4.1.1	Tidigare reglering	21
4.1.2	Nuvarande lydelse – avskaffandet av de subjektiva rekvisiten	21
4.2	Förfarandet	22
5	Omformulering av förutsättningarna för företrädaransvar	23
5.1	De subjektiva rekvisiten.....	23
5.2	Förfallodag	27
6	Förfarandet	28
6.1	Allmän förvaltningsdomstol som första instans	28
6.2	Behörig domstol.....	31
6.3	Skyndsam handläggning	32
6.4	Muntlig förhandling	32
6.5	Prövningstillstånd.....	33
6.6	Överenskommelse om betalningsskyldighet.....	34
6.7	Företrädares ersättningsmöjligheter.....	38
6.8	Företrädares talerätt.....	38
7	Kontrolluppgifter vid betalningar till och från utlandet	40
7.1	Bakgrund.....	40
7.2	Svenska Bankföreningens och Svenska Fondhandlareföreningens skrivelse	41
7.3	Överväganden om kontrolluppgiftsskyldigheten.....	43
7.4	Överväganden om kontrolluppgiftens innehåll.....	44
8	Ikraftträdande och övergångsfrågor avseende företrädaransvaret...46	
9	Konsekvenser och genomförande.....	47
9.1	Konsekvenser för de offentliga finanserna	47
9.2	Konsekvenser för små företag.....	49

10	Författningskommentarer	50
10.1	Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)	50
10.2	Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)	60
10.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.	62
10.4	Förslaget till lag om ändring tullagen (2000:1281)	63
10.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter	64
	Bilaga 1 Sammanfattning av betänkandet Företrädaransvar (SOU 2002:8)	65
	Bilaga 2 Utredningens lagförslag	69
	Bilaga 3 Förteckning över remissinstanser	83
	Bilaga 4 Lagförslaget i lagrådsremissen Företrädaransvar	84
	Bilaga 5 Lagrådets yttrande över lagrådsremissen Företrädaransvar	95
	Bilaga 6 Lagförslaget i lagrådsremissen Kontrolluppgift om utlandsbetalningar	100
	Bilaga 7 Lagrådets yttrande över lagrådsremissen Kontrolluppgift om utlandsbetalningar	101
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 22 maj 2003	102

1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
3. lag om ändring i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.,
4. lag om ändring i tullagen (2000:1281), och
5. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

2 Lagförslag

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebetalningslagen (1997:483)
dels att 1 kap. 4 §, 3 kap. 5 §, 11 kap. 1 §, 12 kap. 6, 7 och 12 §§, 21 kap. 3 §, samt 22 kap. 2 § skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas tio nya paragrafer, 12 kap. 6 a, 6 b och 7 a–7 e §§, 18 kap. 4 a § samt 22 kap. 14 och 15 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap. **4 §¹**

Vad som sägs i denna lag om skatt och skattskyldig gäller även

1. avgift och avgiftsskyldig,
2. belopp som skall dras från ersättning för arbete, ränta eller utdelning för betalning av preliminär skatt (avdragen skatt) och den som är skyldig att göra sådant avdrag, samt
3. skattetillägg, förseningsavgift, kontrollavgift och ränta och den som är skyldig att betala skattetillägg, avgift eller ränta.

Med skatt likställs

1. belopp som någon annan än den skattskyldige är betalningsskyldig för enligt denna lag eller, såvitt gäller belopp som har debiterats enligt denna lag, 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag, och

2. belopp som betalats tillbaka till den skattskyldige men som på grund av ett senare beskattningsbeslut skall betalas in igen till Skatteverket.

Med skattskyldig likställs

1. handelsbolag även om det inte är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i 1 §,
2. den som har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),
3. den som utan att vara skattskyldig här i landet har fått en F-skattsedel enligt 4 kap. 7 eller 8 §,
4. den som Skatteverket enligt 23 kap. 3 § har beslutat skall svara för redovisning och betalning av skatt som hänför sig till verksamhet som bedrivs genom enkelt bolag eller partrederi,

¹ Lydelse enligt prop. 2002/03:99.

5. den som är grupphuvudman enligt 6 §,

6. delägare i handelsbolag som enligt 2 kap. 20 § lagen om handelsbolag och enkla bolag har ålagts betalningsskyldighet för skatt,

7. dödsbo som enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt skall förskjuta arvsskatt,

8. den som har rätt till återbetalning enligt

a) 24 eller 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

b) 8 § lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) 29 eller 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller

d) 28-30 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *och*

9. den som har rätt till återbetalning, compensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2-6 §§ eller 8 a, 9, 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi eller omfattas av ett slutligt beslut om skattenedsättning enligt 9 kap. 9 b § andra stycket samma lag.

8. den som har rätt till återbetalning enligt

a) 24 eller 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

b) 8 § lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) 29 eller 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller

d) 28-30 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

9. den som har rätt till återbetalning, compensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2-6 §§ eller 8 a, 9, 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi eller omfattas av ett slutligt beslut om skattenedsättning enligt 9 kap. 9 b § andra stycket samma lag, *och*

10. *den som i egenskap av företrädare för en juridisk person är betalningsskyldig enligt 12 kap. 6 eller 6 a § eller som träffat överenskommelse enligt 12 kap. 7 c §.*

3 kap.

5 §²

Skatteverket skall upprätta ett skattekonto för varje person som är skattskyldig enligt denna lag.

Skatteverket får besluta att en person skall ha fler än ett skattekonto. För en grupphuvudman skall det upprättas ett särskilt skattekonto för registrering av mervärdesskattegruppens mervärdesskatt.

På skattekontot skall Skatteverket registrera skatt som skall betalas in eller betalas tillbaka enligt ett beskattningsbeslut, avdragen A-skatt, gjorda

På skattekontot skall, *om inte annat följer av fjärde stycket*, Skatteverket registrera skatt som skall betalas in eller betalas tillbaka enligt ett beskatt-

² Lydelse enligt prop. 2002/03:99.

inbetalningar och utbetalningar samt belopp som har lämnats för indrivning. Belopp som skall betalas in registreras på förfallodagen. Belopp som skall tillgodoräknas registreras så snart underlag finns.

ningsbeslut, avdragen A-skatt, gjorda inbetalningar och utbetalningar samt belopp som har lämnats för indrivning. Belopp som skall betalas in registreras på förfallodagen. Belopp som skall tillgodoräknas registreras så snart underlag finns.

Belopp som har betalats av en företrädare för en juridisk person på grund av en överenskommelse enligt 12 kap. 7 c § skall registreras på den juridiska personens skattekonto.

11 kap.

1 §³

Genom beskattningsbeslut bestäms om den som är skattskyldig skall betala skatt eller få tillbaka skatt och skattens storlek.

Som beskattningsbeslut anses också

1. beslut om betalningsskyldighet enligt 12 kap.,
2. omprövningsbeslut enligt 21 kap.,
3. beslut i fråga om återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),
4. beslut om betalningsskyldighet för arvsskatt och gåvoskatt enligt lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
5. beslut om återbetalning av skatt enligt
 - a) 24 eller 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
 - b) 8 § lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,
 - c) 29 eller 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller
 - d) 28–30 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
6. beslut om återbetalning, kompensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2–6 §§, 8 a, 9 eller 9 b § andra stycket eller 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

6. beslut om återbetalning, kompensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2–6 §§, 8 a, 9 eller 9 b § andra stycket eller 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, och

7. överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 7 c §, om företrädaren har fullföljt en överenskommelse på överenskommet sätt inom rätt tid.

³ Senaste lydelse 2002:400.

12 kap.**6 §⁴**

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person inte *i rätt tid* har gjort föreskrivet skatteavdrag, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala belopp som har bestämts enligt 11 kap. 19 § jämte ränta. Om en företrädare för en annan juridisk person än ett dödsbo i övrigt har underlåtit att betala skatt enligt denna lag eller om ett dödsbo har underlåtit att betala annan skatt än sådan arvsskatt som dödsboet varit skyldigt att förskjuta enligt 54 § lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den.

Första stycket gäller inte, om det innan skatten skulle ha betalats har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen.

Om företrädaren har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta.

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person *uppsåtligen eller av grov oaktsamhet* inte har gjort föreskrivet skatteavdrag, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala belopp som har bestämts enligt 11 kap. 19 § jämte ränta. Om en företrädare för en annan juridisk person än ett dödsbo i övrigt *uppsåtligen eller av grov oaktsamhet* har underlåtit att betala skatt enligt denna lag eller om ett dödsbo *uppsåtligen eller av grov oaktsamhet* har underlåtit att betala annan skatt än sådan arvsskatt som dödsboet varit skyldigt att förskjuta enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den.

Betalningsskyldighet är, om inte annat följer av tredje stycket, knuten till den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha betalats enligt vad som anges i 10 och 16 kap.

Vid ändring av ett beskattningsbeslut som avser mer än en redovisningsperiod avses med förfallodag enligt andra stycket den förfallodag som beslutats med tillämpning av 11 kap. 2 § andra stycket. Beträffande slutlig skatt tillämpas den förfallodag som gäller för det grundläggande beslutet om slutlig

⁴ Senaste lydelse 2001:328.

skatt enligt 16 kap. 6 § första stycket.

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet enligt denna paragraf.

6 a §

Om en företrädare för en juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta.

6 b §

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a §.

7 §

Talan om att ålägga betalningsskyldighet enligt 6 § skall föras vid allmän domstol. Talan får inte väckas sedan statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats.

En ansökan om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § skall göras hos den länsrätt där den juridiska personen kan föra talan om den grundläggande skattefordran.

Talan om betalningsskyldighet enligt första stycket får inte väckas om statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats eller om en överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 7 c § har träffats. En överenskommelse som har upphört att gälla enligt 7 e § andra stycket utgör dock inte hinder för ansökan om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a §.

7 a §

Vid handläggningen i länsrätt och kammarrätt skall muntlig förhandling hållas om företrädaren begär det. Muntlig förhandling behövs dock inte, om det inte finns anledning att anta att betalningsskyldighet kommer att fastställas.

Företrädaren skall upplysas om sin rätt att begära muntlig förhandling.

7 b §

Mål om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § skall handläggas skyndsamt.

7 c §

Överenskommelse får träffas om betalningsskyldigheten, om inte detta med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt. Överenskommelsen träffas av den eller de myndigheter som regeringen bestämmer. Om talan om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § har väckts vid domstol när överenskommelsen träffas, får överenskommelsen verkan först sedan talan i målet återkallats och målet avskrivits.

7 d §

En överenskommelse enligt 7 c § skall innehålla uppgift om

1. parternas namn eller firma samt person-, organisations- eller annat identifikationsnummer,
2. datum för överenskommelsen,
3. den skatteskuld som överenskommelsen avser,

4. *det belopp som företrädaren skall betala, och*

5. *den tidpunkt eller de tidpunkter när betalning senast skall ske.*

7 e §

Om en överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 7 c § fullföljs på överenskommet sätt inom rätt tid, avstår staten från ytterligare anspråk mot företrädaren avseende den juridiska personens skulder som omfattas av överenskommelsen.

Om en företrädare inte har fullföljt en överenskommelse på överenskommet sätt inom rätt tid, upphör den att gälla.

12 §

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 6 §, har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet.

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 6, 6 a eller 7 c § har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet.

En redare som har betalat skatt enligt 8 § har rätt att kräva sjömannens arbetsgivare på beloppet.

18 kap.

4 a §

Om en överenskommelse enligt 12 kap. 7 c § upphör att gälla, skall belopp som sidobetalaren på grund av överenskommelsen har betalat in till Skatteverket föras över till sidobetalarens skattekonto. Om sidobetalaren inte har ett skattekonto, får beloppet betalas ut direkt till sidobetalaren.

21 kap.

3 §⁵

Om en fråga som avses i 1 § har avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol, får Skatteverket inte ompröva frågan.

*Betalningsskyldighet enligt
12 kap. 7 c § får inte omprövas.*

Trots bestämmelsen i första stycket får en fråga som har avgjorts av en länsrätt eller en kammarrätt genom beslut som fått laga kraft omprövas, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett regeringsrättsavgörande som har meddelats efter beslutet.

22 kap.

2 §

Beslut i fråga om

1. befrielse enligt 5 kap. 11 § från skyldigheten att göra skatteavdrag,
 2. skatterevision enligt 14 kap. 7 §,
 3. anstånd enligt 17 kap. 6 § med inbetalning av skatt, och
 4. föreläggande vid vite enligt 23 kap. 2 §
- får inte överklagas.

*Beskattningsbeslut enligt
11 kap. 1 § andra stycket 7 får inte
överklagas.*

14 §

Om företrädaren överklagar ett beslut om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a §, skall överklagandet ha kommit in inom två månader från den dag då företrädaren fick del av beslutet. Om beslutet överklagas av det allmänna, skall överklagandet ha kommit in inom två månader från den dag då beslutet meddelades.

15 §

Om talan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § har väckts mot en företrädare för en juridisk person, skall vad som sägs i detta kapitel om skattskyldig och klagande även gälla företrädaren.

⁵ Lydelse enligt prop. 2002/03:99.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004.

2. Om betalningsskyldigheten avser en sådan punktskatt som den upphävda lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter fortfarande skall tillämpas på skall

a) hänvisningen i 5 kap. 17 § i den upphävda lagen till skattebetalningslagen även gälla 12 kap. 6 b och 7 a–7 e §§, 21 kap. 3 § andra stycket samt 22 kap. 2, 14 och 15 §§ samma lag, och

b) vad som sägs om skattskyldig i 8 kap. i den upphävda lagen även gälla för företrädaren.

3. Om talan om att ålägga en företrädare för en juridisk person betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § har väckts vid allmän domstol före ikraftträdandet, gäller de äldre föreskrifterna i 1 kap. 4 §, 11 kap. 1 §, 12 kap. 7 och 12 §§, 21 kap. 3 § samt 22 kap. 2 § samt de nya föreskrifterna i 12 kap. 6–6 b §§. Hänvisningen i 12 kap. 7 och 12 §§ till 6 § skall då i stället avse de nya föreskrifterna i 12 kap. 6–6 b §§. Om talan gäller en sådan punktskatt som den upphävda lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter fortfarande skall tillämpas på, skall hänvisningen i 5 kap. 17 § i den upphävda lagen till 12 kap. 6 § skattebetalningslagen i stället avse de nya föreskrifterna i 12 kap. 6 och 6 b §§ samma lag.

2.2 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Härigenom föreskrivs att 6 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

1 §⁶

Skatteverkets taxeringsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller annat ekonomiskt mellanhavande med det allmänna får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige, det allmänna ombudet hos Skatteverket och, i fråga om beslut om taxering till kommunal inkomstskatt, kommunen.

Den skattskyldige får också överklaga beslut att avvisa en begäran om omprövning av taxeringsbeslut.

Skatteverkets beslut enligt första eller andra stycket överklagas hos den länsrätt som är behörig att pröva ett överklagande enligt 22 kap. 1 a–1 c §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Om talan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § skattebetalningslagen har väckts genom ansökan mot en företrädare för en juridisk person, har företrädaren rätt att föra talan beträffande den skattefordran som betalningsskyldigheten grundas på. Talan förs på det sätt som föreskrivs för den juridiska personen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004. Om talan om att ålägga en företrädare för en juridisk person betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts vid allmän domstol före ikraftträdandet, gäller äldre föreskrifter.

⁶ Lydelse enligt prop. 2002/03:99.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §⁷

Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. I ärenden om förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är denna lag dock tillämplig endast om Skatteverket ansökt om förhandsbesked.

Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter *samt i mål enligt 12 kap. 6 eller 6 a § skattebetalningslagen (1997:483)*. I ärenden om förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är denna lag dock tillämplig endast om Skatteverket ansökt om förhandsbesked.

Med avgifter avses i denna lag sådana avgifter som omfattas av lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Med skattskyldig avses den vars skyldighet att betala skatt, tull eller avgift har varit föremål för prövning, liksom den som är ägare till fastighet eller som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004. Om talan om att ålägga en företrädare för en juridisk person betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts vid allmän domstol före ikraftträdandet, gäller äldre föreskrifter.

⁷ Lydelse enligt prop. 2002/03:99.

2.4 Förslag till lag om ändring i tullagen (2000:1281)

Härigenom föreskrivs i fråga om tullagen (2000:1281)

dels att 5 kap. 24 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 9 kap. 23 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

24 §

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för en gäldenär som är juridisk person och som inte har betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt gäller 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena, 7 §, 12 § första stycket och 13 § skattebetalningslagen (1997:483).

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för en gäldenär som är juridisk person och som inte har betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt gäller 12 kap. 6, 6 b, 7–7 e §§, 12 § första stycket och 13 §, 21 kap. 3 § andra stycket samt 22 kap. 2 och 14 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Tullverket beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende tull enligt denna lag.

Hos den som har blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske enligt 23 §.

9 kap.

23 §

Om talan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts genom ansökan mot en företrädare för en juridisk person, skall vad som sägs i detta kapitel om skattskyldig, klagande, enskild, part eller motpart även gälla företrädaren.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004.

2. Om talan om att ålägga en företrädare för en juridisk person betalningsskyldighet enligt 5 kap. 24 § har väckts vid allmän domstol före ikraftträdandet, gäller de äldre föreskrifterna. Hänvisningen i 5 kap. 24 § till 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena skattebetalningslagen (1997:483) skall då i stället avse 12 kap. 6 och 6 b §§ samma lag.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att 12 kap. 1 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

12 kap.

1 §

Kontrolluppgift skall lämnas om direkta och indirekta betalningar *till och från utlandet* som överstiger 100 000 kronor eller utgör delbetalningar av en summa som överstiger 100 000 kronor.

Kontrolluppgift skall lämnas om direkta och indirekta betalningar som överstiger 150 000 kronor eller utgör delbetalningar av en summa som överstiger 150 000 kronor, *om betalningarna görs*

1. *till utlandet från en obegränsat skattskyldig,*
2. *från utlandet till en obegränsat skattskyldig, eller*
3. *inom landet mellan en obegränsat och en begränsat skattskyldig.*

Kontrolluppgift skall lämnas för fysiska och juridiska personer av den som har förmedlat betalningen.

I kontrolluppgiften skall uppgift lämnas om

1. betalningens belopp,
2. vad betalningen avser,
3. vilket land som betalningen gjorts till eller kommer från, och
4. vid betalning till utlandet, betalningsmottagarens namn.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas första gången vid 2004 års taxering.

3 Ärendet och dess beredning

Riksdagen gav den 7 juni 2000 regeringen i uppdrag att analysera reglerna om betalningsansvar för företrädare för juridiska personer (rskr. 1999/2000:248). Regeringen gav därefter i december 2000 en särskild utredare i uppdrag att bl.a. dels undersöka om bestämmelserna i 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) behöver formuleras om så att de på ett bättre sätt kan säkerställa att företrädare för juridiska personer inte blir betalningsskyldiga i större utsträckning än vad som gällde tidigare enligt bl.a. 77 a § uppbördslagen (1953:272), dels undersöka om nuvarande förfarande när en företrädare för en juridisk person skall åläggas betalningsansvar för den juridiska personens skatter och avgifter är det mest ändamålsenliga (dir. 2000:89). Utredningen antog namnet Utredningen om betalningsansvar för företrädare för juridiska personer.

Utredningen lämnade i januari 2002 betänkandet *Företrädaransvar* (SOU 2002:8). Sammanfattningen av betänkandet finns i *bilaga 1*. Utredningens lagförslag är intaget i *bilaga 2*. Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2002/549).

I detta ärende behandlas också Svenska Bankföreningens och Svenska Fondhandlareföreningens skrivelse den 4 mars 2003 där föreningarna hemställt om ett förtydligande av 12 kap. 1 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter vad avser vilka betalningar som kontrolluppgift skall lämnas om. Vidare har föreningarna hemställt om att uppgift inte skall behöva lämnas om vad betalningen avser. Skrivelsen har remitterats till Sveriges riksbank, Riksåklagaren, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen, Datainspektionen, Finansinspektionen, Riksskatteverket, Företagarnas Riksorganisation, Näringslivets Nämnd för Regelgranskning och Föreningen Svenskt Näringsliv. En sammanställning av remissinstansernas yttranden finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2003/1649).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 16 april 2003 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 4*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 5*. Lagrådet har ansett att de i lagrådsremissen föreslagna förutsättningarna för företrädaransvar bör utformas i närmare anknytning till tidigare gällande rätt. I propositionen föreslår regeringen i enlighet härmed att de tidigare subjektiva rekvisiten återinförs. Lagrådet har vidare inte funnit att övertygande skäl har anförts för att flytta handläggningen av mål om företrädaransvar från allmän domstol till allmän förvaltningsdomstol. Regeringen vidhåller dock förslaget i den delen.

Regeringen behandlar Lagrådets synpunkter i avsnitt 5.1 och 6.1 samt i författningskommentaren. Lagrådets granskning har också lett till redaktionella och språkliga ändringar i lagtexten.

Regeringen beslutade den 24 april 2003 att inhämta Lagrådets yttrande över det lagförslag som finns i *bilaga 6*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 7*.

Lagförslagen i 3 kap. 5 § och 18 kap. 4 a § skattebetalningslagen (1997:483) har inte remitterats till Lagrådet för granskning. De ändringarna är av följdändringskaraktär och av enkel teknisk beskaffenhet varför Lagrådets yttrande ansetts obehövligt.

4 Bakgrund

4.1 Formuleringen av förutsättningarna för företrädaransvar

4.1.1 Tidigare reglering

Enligt de regler som gällde innan skattebetalningslagen (1997:483, SBL) trädde i kraft den 1 november 1997 kunde en företrädare enligt bestämmelserna i uppbördslagen (1953:272, UBL), lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare (USAL) och mervärdesskattelagen (1994:200, ML) bli betalningsansvarig tillsammans med den juridiska personen för skatter under bl.a. den förutsättningen att företrädaren underlåtit betalningen uppsåtligt eller av grov oaktsamhet. Motsvarande bestämmelser fanns i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter och finns i tullagen (2000:1281). När bestämmelserna i UBL kom till hänvisades det i förarbetena till att straff för underlåtenhet att redovisa innehållen skatt inte kunde dömas ut om inte arbetsgivaren (företrädaren) gjort sig skyldig till grov oaktsamhet. Därför ansågs det att det ekonomiska ansvaret för företrädaren borde begränsas till sådana fall där uppsåt eller grov oaktsamhet förelåg. Gränserna för och utformningen av regleringen av företrädarens betalningsskyldighet har således styrts av hur det straffrättsliga ansvaret reglerats i motsvarande fall.

4.1.2 Nuvarande lydelse – avskaffandet av de subjektiva rekvisiten

I prop. 1996/97:100 Ett nytt system för skattebetalningar, m.m. föreslog regeringen bl.a. att straffsanktionen för underlåtenhet att betala innehållen källskatt skulle avskaffas. Därmed försvann enligt departementschefen den koppling som dittills funnits mellan betalningsskyldighet för företrädare och straffansvar, och de motiv som styrte utformningen av föreskrifterna om betalningsskyldighet i subjektivt hänseende gjorde sig inte längre gällande. För att tydliggöra och göra bestämmelserna mer lättillämpade för såväl myndigheter som enskilda föreslogs i samma proposition att de subjektiva förutsättningarna, uppsåt och grov oaktsamhet, skulle ersättas med förutsättningar uttryckta i objektiva termer. Avsikten var dock inte att åstadkomma någon förändring i sak av förutsättningarna för betalningsskyldighet.

Bestämmelserna i UBL, USAL och ML om betalningsansvar för företrädare för juridisk person fördes över till SBL men gavs där en

annorlunda konstruktion. Enligt bestämmelserna i SBL är en företrädare som huvudregel betalningsansvarig, men han eller hon går fri från betalningsansvar, om det innan skatten skulle ha betalats har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen. Vissa omständigheter som tidigare beaktades vid bedömningen av de subjektiva rekvisiten skulle emellertid i fortsättningen beaktas vid bedömningen av om det finns skäl att medge befrielse från betalningsskyldigheten, såsom när en styrelseledamot inte haft anledning att misstänka att bolagets förpliktelser mot det allmänna inte skulle komma att fullgöras. Sammantaget framgår det av förarbetena till SBL att avsikten inte varit att åstadkomma någon förändring – än mindre någon skärpning – av förutsättningarna för betalningsskyldighet (prop. 1996/97:100 s. 440 ff. och s. 592).

I remissyttranden över Skattebetalningsutredningens slutbetänkande SOU 1996:100 – som låg till grund för regeringens förslag till skattebetalningslag – kritiserade ett flertal remissinstanser den ändrade lydelsen av företrädaransvaret. Många avstyrkte borttagandet av de subjektiva rekvisiten och en del av dessa remissinstanser ansåg att ändringen i den delen innebar en skärpning av betalningsansvaret. I ett mål om företrädaransvar hos Högsta domstolen (se NJA 2000 s. 132) uppkom fråga om företrädare för juridisk person, med hänsyn till retroaktivitetsförbudet i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen, kunde åläggas betalningsansvar för skatter och avgifter som förfallit till betalning vid tidpunkter då SBL ännu inte trätt i kraft. Om en tillämpning av den nya lydelsen i SBL skulle leda till ett mer oförmånligt resultat än de tidigare bestämmelserna i UBL kunde bestämmelsen i SBL inte tillämpas med retroaktiv verkan. I fråga om den nya lydelsen i SBL kunde anses innebära en skärpning uttalade Högsta domstolen bl.a. att det, trots att det i förarbetena till detta lagrum uttalas att någon saklig ändring inte åsyftats, kan tänkas att bestämmelsen i praktiken kommer att medföra att företrädare för juridiska personer blir betalningsskyldiga i större utsträckning än tidigare. På grund av vad Högsta domstolen anförde i sitt beslut tog riksdagens skatteutskott i sitt betänkande 1999/2000:SkU24 initiativ till ett tillkännagivande angående betalningsansvaret för företrädare för juridiska personer enligt SBL. Utskottet fann att en analys av rättsläget borde göras mot bakgrund av att någon skärpning av betalningsansvaret inte varit avsikten. Därefter gav regeringen en särskild utredare i uppdrag att bl.a. undersöka om reglerna i SBL angående företrädaransvar behövde formuleras om.

4.2 Förfarandet

Enligt de före SBL:s ikraftträdande gällande bestämmelserna i 77 a § UBL, 15 § första stycket USAL och 16 kap. 17 § första och andra

styckena ML fördes talan om betalningsansvar för företrädare för juridisk person vid allmän domstol. Regleringen av företrädaransvaret hade utformats efter mönster av hur det straffrättsliga ansvaret hade reglerats, dvs. det krävdes att den uteblivna betalningen var uppsåtlig eller berodde på grov oaktsamhet hos företrädaren. När åtal väcktes enligt 81 § UBL för betalbrott hade åklagaren också att ta till vara det allmännas intresse i fråga om företrädaransvaret. Om åklagaren inte förde talan om straff eller av annat skäl inte kunde medverka till att betalningsansvaret för företrädare prövades av domstol ankom det ursprungligen på länsstyrelse med stöd av dess instruktion att förordna ombud att utföra talan.

I såväl delbetänkande av Utredningen om säkerhetsåtgärder m.m. i skatteprocesser (SOU 1983:23) som delbetänkande av 1993 års skattebrottsutredning (SOU 1995:10) föreslogs att handläggningen av mål om företrädaransvar borde flyttas över till förvaltningsdomstol.

I Skattebetalningsutredningens slutbetänkande, som låg till grund för regeringens förslag till skattebetalningslag, föreslogs i stället att beslut om betalningsskyldighet för ställföreträdare skulle meddelas av skattemyndigheten som första instans (SOU 1996:100 Del A s. 347). Besluten skulle kunna överklagas till länsrätten och vidare till kammarrätten och Regeringsrätten. Inte något av förslagen ledde fram till några ändringar beträffande förfarandereglerna, utan talan om att ålägga företrädare för juridiska personer betalningsskyldighet för den juridiska personens skatt förs fortfarande vid allmän domstol.

5 Omformulering av förutsättningarna för företrädaransvar

5.1 De subjektiva rekvisiten

Regeringens förslag: Ett krav på att företrädaren skall ha handlat uppsåtligt eller grovt oaktsamt för att kunna åläggas betalningsskyldighet införs.

Möjligheten att medge befrielse från betalningsskyldigheten vid särskilda skäl skall kvarstå oförändrad i enlighet med vad som gällde enligt 77 a § uppbördslagen (1953:272) m.fl. lagrum.

Utredningens förslag: Utredningen har föreslagit att företrädare skall ha insett eller skäligen bort ha insett att skatten inte skulle kunna betalas i tid. Betalningsskyldighet skall inte kunna fastställas i ursäktliga fall. Utredningen har även föreslagit att det i en särskild bestämmelse ges en definition av begreppet företrädare.

Remissinstanserna: Förslaget tillstyrks eller lämnas utan erinran av flertalet instanser. *Ekobrottsmyndigheten* anser att det i och för sig är nödvändigt med en omformulering, men att det vore lämpligare att återgå till den formulering som fanns i 77 a § UBL. *Svea hovrätt* anser att den föreslagna regleringen av vilka som kan komma att träffas av företrädaransvaret kan komma att vidga tillämpningsområdet för företrädaransvaret. Även *Stockholms tingsrätt* är tveksam till förslaget i denna del och ifrågasätter om det behövs en sådan bestämmelse. *Riksåklagaren* och *Ekobrottsmyndigheten* anser att definitionen innebär en begränsning av ansvarets område i förhållande till etablerad praxis. *Riksskatteverket (RSV)* föreslår att definitionen omformuleras något. Såväl *Malmö tingsrätt* som *Länsrätten i Skåne län* anser att de fall som avses med ursäktlighetsregeln borde kunna omfattas av regeln om särskilda skäl. *Ekobrottsmyndigheten* konstaterar att det föreslagna ursäktlighetsrekvisitet är avsett att tillämpas i fall som enligt äldre praxis vägts in vid oaktsamhetsbedömningen och att det därför är svårt att förstå vilken självständig betydelse förutsättningen ursäktlig underlåtenhet har.

Skälen för regeringens förslag

Definition av begreppet företrädare

Frågan om betalningsskyldighet måste bedömas utifrån hur företrädaren borde ha bedömt risken för att betalning skulle komma att utebli. Enligt den tidigare regleringen i 77 a § UBL m.fl. lagrum skulle företrädaren ha förfarit uppsåtligt eller grovt oaktsamt. Om företrädaren av grov vårdslöshet – med hänsyn till uppdragets närmare omfattning och därmed följande skyldigheter – inte hållit sig underrättad om betalningsskyldigheten ansågs han ha förfarit grovt oaktsamt (NJA 1973 s. 587 och NJA 1974 s. 297). För att företrädarens uppdrag skall ha varit av sådan art att han skall anses ha haft en skyldighet att informera sig om bolagets skötsel krävs normalt att denne haft ett bestämmande inflytande i bolaget. För att tydliggöra var gränsen går för att betalningsskyldighet skall föreligga föreslår utredningen mot denna bakgrund att det i 12 kap. 6 § SBL införs en motsvarande definition av begreppet företrädare.

Betalningsskyldighet enligt reglerna om företrädaransvar kan utkrävas av varje företrädare för juridisk person, således även av den som inte är legal ställföreträdare. Såsom utredningen konstaterat kan inte heller uppdrag av rent formell natur frita från betalningsskyldighet. Det avgörande blir vem som har den faktiska maktpositionen och möjligheten att påverka förvaltningen i den juridiska personen. Flera remissinstanser har kritiserat den av utredningen föreslagna definitionen och menat att den kan leda till antingen en utvidgning eller en begränsning av tillämpningsområdet. Tillräckliga skäl för att införa en speciell legaldefinition av begreppet företrädare föreligger enligt regeringens mening inte.

De subjektiva rekvisiten

Enligt tidigare gällande ordalydelse i 77 a § UBL m.fl. lagrum, var företrädare för arbetsgivare, som är juridisk person och som verkställt skatteavdrag men *uppsåtligen eller av grov oaktsamhet* underlåtit att betala det innehållna beloppet, tillsammans med arbetsgivaren betalningsskyldig för skattebeloppet. Befrielse kunde medges helt eller delvis om det förelåg särskilda skäl. Gränserna för och utformningen av regleringen av företrädarens betalningsskyldighet har styrts av det straffrättsliga ansvaret i motsvarande fall. I rättspraxis har också ansetts att de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet har samma innehåll vid fråga om betalningsskyldighet som beträffande straffansvar.

Med motiveringen att bestämmelserna skulle bli mer lättillämpade och lättförståeliga för enskilda togs de subjektiva förutsättningarna uppsåt och grov oaktsamhet för företrädaransvar bort i SBL och förutsättningarna uttrycktes i stället i objektiva termer. Avsikten var enligt förarbetena inte att åstadkomma någon skärpning av företrädaransvaret utan bestämmelserna skulle i den nya utformningen ges samma innebörd i sak som tidigare gällande bestämmelser (jfr prop. 1996/97:100 s. 442—443). De subjektiva förutsättningarna enligt 77 a § UBL m.fl. lagrum ansågs sammantaget innebära att företrädaren skulle ha gjort allt vad som rimligen kunde krävas av honom för att skydda var och en av borgenärerna genom att han t.ex. i tid gett in konkursansökan eller, numera, ansökan om företagsrekonstruktion. Företrädaransvaret kom därigenom i SBL att få betalningsskyldighet som huvudregel, men med en möjlighet att undkomma ansvar om det innan skatten skulle ha betalats hade vidtagits sådana åtgärder som krävdes för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärs intressen. Möjligheten till befrielse om det förelåg särskilda skäl behölls och skulle tillämpas på samma sätt som de tidigare gällande bestämmelserna om jämkning. Det framhölls dock att det inom ramen för bestämmelsen om jämkning även skulle komma att finnas anledning att beakta en del omständigheter som tidigare varit av betydelse för att bedöma de subjektiva rekvisiten.

Genom de tidigare subjektiva rekvisiten grov oaktsamhet respektive uppsåt i 77 a § UBL m.fl. lagrum uppställdes således ett krav på att företrädaren haft någon form av insikt om att skatten inte skulle betalas i tid. Högsta domstolen har anfört att den allmänna bestämmelsen som medger befrielse från betalningsskyldighet när särskilda skäl föreligger inte kan anses tillräcklig för att säkerställa att rättsläget blir detsamma som tidigare (se NJA 2000 s. 132). Utredningen har föreslagit att kravet på företrädarens insikt formuleras som att denne insett eller skäligen borde ha insett att skatten inte skulle kunna betalas i rätt tid samt att betalningsansvar inte skall utkrävas i ursäktliga fall. *Lagrådet* har emellertid ansett att om avsikten endast är att återställa tidigare rättsläge bör lagen utformas i närmare anslutning till tidigare gällande rätt samt att

det inte föreligger något hinder mot att återgå till att använda de tidigare använda uttrycken uppsåt och grov oaktsamhet.

De skäl som regeringen anser kan anföras mot uttrycken uppsåt och grov oaktsamhet är att uttrycken har en straffrättslig karaktär samtidigt som straffsanktionen för underlåtenhet att betala innehållen källskatt är avskaffad och den koppling som tidigare funnits mellan betalningsskyldighet och straffansvar, och därmed de motiv som styrde utformningen av de subjektiva rekvisiten uppsåt/grov oaktsamhet, inte längre finns. Regeringen delar också utredningens bedömning att de situationer som omfattas av utredningens förslag i allt väsentligt motsvarar den tidigare regleringen med rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet. Mot bakgrund av Lagrådets invändningar och då utgångspunkten för översynen är att tidigare rättsläge återställs anser dock regeringen vid en samlad bedömning att övervägande skäl får anses tala för att de tidigare subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet återinförs.

Särskilda skäl för befrielse m.m.

Befrielse från företrädaransvar bör, liksom tidigare, kunna medges om det föreligger särskilda skäl. I och med återinförandet av de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet avses återigen med ”särskilda skäl” vad som gällde tidigare enligt t.ex. 77 a § UBL. Vägledning vid bedömning av om särskilda skäl för befrielse föreligger kan således fås genom den praxis som utvecklats före SBL:s tillkomst. Det är enligt regeringens mening inte lämpligt att i detalj reglera vilka omständigheter som bör medföra befrielse utan rättspraxis får tjäna som vägledning. Beträffande tidigare praxis, vilken även i framtiden kommer att vara vägledande, kan nämnas t.ex. NJA 1971 s. 296 I—III, 1972 s. 205, 1973 s. 544 och 1975 s. 480 där fråga om inflytande och ekonomiskt intresse i bolaget samt sjukdom, ålder och ekonomisk förmåga utgjort skäl för befrielse varit föremål för Högsta domstolens prövning.

Enligt de regler som tidigare gällde enligt 77 a § UBL m.fl. lagrum hade det allmänna att visa att de subjektiva rekvisiten var uppfyllda, dvs. att en betalning hade underlåtits uppsåtligen eller med grov oaktsamhet. Enligt nu gällande regler i SBL räcker det om skattemyndigheten visar att de objektiva förutsättningarna för betalningsskyldighet är för handen och företrädaren har sedan att visa att särskilda skäl för befrielse föreligger. Det är således företrädaren som i dag har att visa att denne inte haft sådan insikt att han haft anledning att räkna med att betalning av skatten inte skulle komma att ske i rätt tid. Genom den nu föreslagna ändringen kommer bevisbördan att återföras till det allmänna. Det är således det allmänna som enligt den föreslagna regleringen på nytt har att visa att företrädaren handlat uppsåtligen eller av grov oaktsamhet. Företrädaren har enligt den föreslagna regleringen, såsom tidigare, att

visa att särskilda skäl för befrielse föreligger. Myndigheter har å andra sidan genom officialprincipen blivit ålagda utredningsskyldighet. Hur långt denna utredningsskyldighet sträcker sig får avgöras med hänsyn inte minst till ärendets beskaffenhet.

5.2 Förfallodag

Regeringens förslag: En uttrycklig bestämmelse om när betalningsskyldigheten inträder införs. Betalningsskyldigheten inträder vid den tidpunkt när skatten ursprungligen skulle ha betalats enligt vad som anges i 10 och 16 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

Vid ändring av beskattningsbeslut som avser mer än en redovisningsperiod avses med förfallodag den förfallodag som beslutats med tillämpning av 11 kap. 2 § andra stycket skattebetalningslagen.

Beträffande slutlig skatt skall som ursprunglig förfallodag tillämpas den förfallodag som gäller för det grundläggande beslutet om slutlig skatt enligt 16 kap. 6 § första stycket.

Utredningens förslag: Utredningen har föreslagit att det i 12 kap. 6 § första stycket andra meningen SBL av tydlighetsskäl skall införas ett krav för att företrädaransvar skall kunna uppkomma. Kravet innebär att den betalningsskyldige underlåtit att betala skatt enligt denna lag i rätt tid. Därigenom skulle kravet på ”i rätt tid” återfinnas såväl i första som i andra meningen.

Remissinstanserna har tillstyrkt eller inte haft något att erinra mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Med uttrycket ”i rätt tid”, som endast förekommer i första meningen i 12 kap. 6 § SBL, avses enligt lagens förarbeten den tid för inbetalning av skatt som följer av bestämmelserna om redovisning av skatt i 10 kap. och därtill anslutande förfallodagar enligt bestämmelserna i 16 kap. Det är således förhållandena vid den ursprungliga förfallodagen som skall bedömas. Detta är också i enlighet med vad som gällde enligt tidigare bestämmelser i 77 a § UBL m.fl. lagrum. Först i de fall där den ursprungliga förfallodagen inte kan anges, kan någon annan förfallodag komma i fråga.

Utredningen föreslår i denna del att det av tydlighetsskäl i 12 kap. 6 § första stycket andra meningen SBL skall införas ett krav på underlåtenhet att betala skatt enligt lagen ”i rätt tid”. Denna formulering återfinns redan i samma stadgande i första meningen.

I tidigare lagstiftning – 48 a § lagen (1968:430) om mervärdeskatt – fanns uttrycket ”i rätt tid och ordning” (ändrad genom SFS 1990:1319). Detta tolkades av Högsta domstolen som att det avgörande för frågan om

när företrädares betalningsskyldighet inträder var vid vilken tidpunkt skatt skulle betalas enligt de regler som gällde för den juridiska personen (NJA 1982 s. 578). Högsta domstolens slutsats var att betalningsskyldighet för de belopp som då krävdes av den aktuella företrädaren (tillkommande skatt som inte fastställts genom inlämnande av deklaration utan genom formligt beslut) inte inträtt förrän vid tidpunkten för det formliga beslutet och således inte då beloppet ursprungligen borde ha redovisats. Förfallodagen inföll därmed efter det att bolaget försatts i konkurs och då var företrädaren inte längre behörig att företräda bolaget. Mot bl.a. denna bakgrund finner regeringen att uttrycket ”i rätt tid” måste klargöras.

I 12 kap. 6 § SBL bör således införas en förklaring av till vilken tidpunkt företrädaransvaret är knutet. Föreskrivet skatteavdrag respektive inbetalningen av skatt skall ha skett senast vid den tidpunkt enligt vilken betalningen av skatten ursprungligen skulle ha skett enligt vad som anges i 10 och 16 kap. SBL.

Om det föreligger svårigheter att hänföra viss skatt till rätta perioder vid ändring av beskattningsbeslut som avser mer än en redovisningsperiod, kan skattemyndigheten med stöd av 11 kap. 2 § andra stycket SBL hänföra skatten till en enda redovisningsperiod. I sådant fall skall betalningsskyldigheten knytas till den i enlighet med 11 kap. 2 § SBL valda perioden.

Vid debitering av ytterligare inkomstskatt (slutlig skatt) kan man inte på samma sätt som för t.ex. arbetsgivaravgifter i efterhand ange den ursprungliga, ordinarie förfallodagen. I 16 kap. 6 § första stycket SBL anges inom vilken tid skatt, som ett grundläggande beslut om slutlig skatt föranleder, skall betalas. Denna förfallodag bör vara den tidpunkt som prövningen av förutsättningarna för betalningsskyldighet knyts till när fråga är om slutlig skatt. Den förfallodag som följer av 16 kap. 6 § första stycket SBL kan alltså ses som ”ursprunglig förfallodag” för slutlig skatt.

6 Förfarandet

6.1 Allmän förvaltningsdomstol som första instans

Regeringens förslag: Beslut om betalningsskyldighet skall fattas av allmän förvaltningsdomstol.

Utredningens förslag stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna: Huvuddelen av remissinstanserna har inte haft något att invända mot förslaget. *Svea hovrätt* och *Malmö tingsrätt*

avstyrker dock förslaget. Svea hovrätt anför bl.a. att det är tveksamt om den aktuella måltypen kan sägas ha större samband med skattemål än sedvanliga tvistemål, att frågor av bolagsrättslig och insolvensrättslig karaktär ofta kan bli centrala för avgörande av företrädaransvaret och att en överflyttning av målen dessutom skulle medföra att målen förlorar sin dispositiva karaktär. *Sveriges advokatsamfund* anser att frågan om vilken insikt en företrädare har haft bör prövas av allmän domstol som har bäst möjlighet att styra rättsutvecklingen på det här området. *Stockholms tingsrätt* tillstyrker förslaget under förutsättning att den föreslagna talerätten för företrädare i 6 kap. 1 § andra stycket taxeringslagen (1990:324) införs.

Skälen för regeringens förslag: Talan om företrädaransvar väcks i dag vid allmän domstol. Målen handläggs som dispositiva tvistemål, dvs. mål där förlikning är tillåten. Såsom utredningen påpekat har denna förlikningsmöjlighet stor betydelse – av det totala antalet ärenden om företrädaransvar avgörs en stor andel genom utomprocessuella förlikningar.

Regeringen har tidigare uttalat att man skulle vinna åtskilliga fördelar genom att införa en beslutsordning med skattemyndigheten som första beslutande myndighet som föreslogs av Skattebetalningsutredningen (se SOU 1996/97:100, avsnitt 19.2.3 och 19.2.5, samt prop. 1996/97:100 s. 448). Mot bakgrund av den kritik som riktades mot förslaget och de komplikationer som skulle kunna uppstå med ett sådant förfarande avstod dock regeringen då från att föreslå en sådan beslutsordning. Regeringen gör inte heller nu någon annan bedömning än att beslut om betalningsskyldighet bör fattas av domstol som första instans.

När det sedan gäller att bedöma vilken slags domstol som bör pröva frågor om betalningsskyldighet bör följande beaktas.

Det torde visserligen vara riktigt, som bl.a. en del av remissinstanserna anfört, att själva skattefrågan mera sällan är tvistig när fråga om företrädaransvar uppkommer. När så är fallet är det emellertid uppenbart att samordningsfördelar kan vinnas genom att båda frågorna prövas av samma domstol. Oavsett om man anser att man i företrädaransvarsmålet inte alls kan pröva den bakomliggande fordran eller om man anser att beslutet i den delen endast har ett visst bevisvärde innebär den nuvarande ordningen att det uppstår risk för kompetenskonflikter. Ett förfarande som medger en handläggning av frågorna i samma domstol skulle undanröja risken för sådana konflikter och dessutom medföra processekonomiska fördelar.

Av utredningen framgår att det från flera håll har påtalats behov för en företrädare att kunna få skattefrågan prövad i allmän förvaltningsdomstol. Detta behov gör sig särskilt gällande när den juridiska personen eller – om den försatts i konkurs – konkursboet avstår från att föra talan avseende den bakomliggande skattefordran. Regeringen instämmer i utredningens bedömning att det bör införas en sådan möjlighet (se avsnitt 6.8). Om en ordning där företrädaren ges egen

talerätt i den grundläggande skattefrågan skall kunna fungera på ett rättssäkert och effektivt sätt är det givetvis mest fördelaktigt om processerna kan föras i samma domstol.

Från några remissinstanser har framförts att det i mål om företrädaransvar ofta aktualiseras frågor av bolagsrättslig och insolvensrättslig karaktär och att målen därför bör avgöras av allmän domstol. Som utredningen påpekat kan dock frågor med civilrättslig anknytning även förekomma i de mål som förekommer inom de allmänna förvaltningsdomstolarnas rättskipningsområde. Det kan enligt regeringens mening dessutom i högre grad ifrågasättas om allmän domstol skall handlägga mål där skattefrågor kan uppkomma. Inte heller den omständigheten att betalningsskyldigheten inte avser egen skatt innebär att det skulle finnas principiella skäl som talar för att prövningen skall ankomma på allmän domstol. Det är också som utredningen påpekat inte något främmande i sig för allmän förvaltningsdomstol att pröva frågor om personligt betalningsansvar. I de återbetalningsregler som förekommer inom allmän förvaltningsdomstol återfinns dessutom ofta subjektiva rekvisit, se t.ex. 9 kap. 1 § socialtjänstlagen (2001:453) och 20 kap. 4 § första stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring och 30 § lagen (2001:761) om bostadstillägg till pensionärer m.fl.

Lagrådet anser inte att övertygande skäl har anförts för att flytta processen till allmän förvaltningsdomstol. Det är dock Regeringens bedömning att övervägande skäl talar för att mål om företrädaransvar skall avgöras av allmän förvaltningsdomstol främst mot bakgrund av den starka koppling som finns mellan skattskyldigheten och företrädaransvaret samt att det under avsnitt 6.8 föreslås en möjlighet för företräddaren att föra talan i den grundläggande skattefrågan.

En överflyttning av målen kommer emellertid att innebära att målen förlorar sin dispositiva karaktär. Därmed kommer det t.ex. inte längre att vara möjligt att meddela tredskodom eller ansöka om betalningsföreläggande. Möjligheten att ansöka om betalningsföreläggande utnyttjas, med något undantag, inte av berörda myndigheter. Tredskodomar är vanligare, men förekommer inte i någon större utsträckning. Sett ur detta perspektiv kommer en överflyttning av målen således inte att få några större konsekvenser för den enskilde. Dessutom kan lämpligheten av en ordning där personlig betalningsskyldighet för annans skatt kan avgöras genom tredskodom, ifrågasättas.

Den nu föreslagna ordningen innebär att partsförhör under sanningsförsäkringen inte kommer att kunna hållas. Denna förlust bör dock delvis kunna uppvägas genom att det föreslås att muntlig förhandling skall hållas om part begär det och det inte finns anledning att anta att betalningsskyldighet inte kommer att fastställas. Vid förhandlingen kan parten åberopa förhör med sig själv, vilket i och för sig inte kan jämföras med partsförhör under sanningsförsäkringen. Å andra sidan tillkommer det utredningsansvar som allmän förvaltningsdomstol har.

Som tidigare nämnts har förlikningsmöjligheten stor betydelse i ärenden om företrädaransvar. Det vanliga är att förlikningen ingås utomprocessuellt. Utredningen har därför föreslagit att det allmänna även fortsättningsvis skall ha möjlighet att träffa utomprocessuella överenskommelser om betalningsskyldigheten. Regeringen godtar i stort sett detta förslag (se avsnitt 6.6). Inte heller med hänsyn till förlikningsmöjligheten finns det därför något hinder mot att flytta processen till allmän förvaltningsdomstol.

6.2 Behörig domstol

Regeringens förslag: Behörig domstol i mål om företrädaransvar skall vara den länsrätt där den juridiska personen kan föra talan om den grundläggande skattefordran.

Utredningens förslag stämmer överens med regeringens förslag.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig i frågan tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran.

Skälen för regeringens förslag: Utredningen föreslår bl.a. att det införs en möjlighet för företrädaren att angripa den juridiska personens taxering. Regeringen har godtagit detta förslag (se avsnitt 6.8). För att företrädaren skall få väcka talan mot den juridiska personens taxering, skall det ha väckts talan om betalningsansvar enligt reglerna om företrädaransvar mot företrädaren. Företrädaren har då att väcka talan vid samma domstol som skulle ha varit behörig om talan väckts av den juridiska personen. Regeringen instämmer i utredningens bedömning att det är att föredra om skattemålet och målet om betalningsskyldighet handläggs vid samma allmänna förvaltningsdomstol. Det skall även beaktas att det kan vara aktuellt att väcka talan om personlig betalningsskyldighet mot flera samtidiga företrädare för den juridiska personen beträffande samma skatte- och avgiftsskulder. I samtliga nämnda situationer är det en fördel, kanske i vissa fall till och med en nödvändighet, att målen handläggs vid samma domstol. Det finns visserligen en möjlighet för länsrätterna att med stöd av 14 § lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar handlägga målen vid endast en av domstolarna. Mest effektivt är det rimligen att målen redan från början handläggs vid samma domstol. Regeringen föreslår därför lika med utredningen att laga forum i mål om företrädaransvar skall vara där ett eventuellt mål om den grundläggande avgifts- eller skattefordran skall prövas.

6.3 Skyndsam handläggning

Regeringens förslag: I lagen införs ett krav på att mål om betalningsskyldighet skall handläggas skyndsamt.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Företagarnas Riksorganisation* anser att det bör införas en tidsgräns inom vilken skattemyndigheten skall ha kommit fram till en överenskommelse med företrädaren eller ansökt om företrädaransvar hos allmän förvaltningsdomstol. Det bör även finnas en tidsgräns för handläggningen i domstol.

Skälen för regeringens förslag: Frågor rörande betalningsskyldighet för företrädare för den juridiska personens skatte- och avgiftsskulder bör behandlas skyndsamt av domstolen. För den enskilde kan ibland stora ekonomiska värden stå på spel och en alltför lång tidsutdräkt vid handläggningen kan förorsaka onödig skada. För staten innebär å andra sidan en alltför lång handläggningstid att möjligheten att driva in skatte- eller avgiftsfordran minskar. Att införa en absolut tidsgräns anser dock regeringen inte är lämpligt med hänsyn till ärendenas karaktär.

6.4 Muntlig förhandling

Regeringens förslag: Vid handläggningen i länsrätt och kammarrätt skall muntlig förhandling hållas om företrädaren begär det. Muntlig förhandling behövs dock inte, om det inte finns anledning att anta att betalningsskyldighet kommer att fastställas.

Företrädaren skall upplysas om sin rätt att begära muntlig förhandling.

Remissinstanserna: *Företagarnas Riksorganisation* anser att företrädaren bör garanteras muntlig förhandling.

Skälen för regeringens förslag: Att hålla muntlig förhandling kan många gånger gagna utredningen i ett mål och förbättra förutsättningarna för att ett beslut blir riktigt. Ett förfarande där muntlig förhandling är obligatorisk är mer resurskrävande och leder till att beslutsfattandet fördröjs jämfört med ett förfarande där muntlig förhandling hålls endast där part begär det eller rätten av annan anledning finner det nödvändigt. Av statistiska uppgifter som utredningen inhämtat kan man sluta sig till att 25–30 procent av de allmänna domstolarnas avgöranden beträffande företrädaransvar utgörs av tredsdomar, dvs. de avgörs utan företrädarens medverkan. Dessa mål bör i allmän förvaltningsdomstol i de flesta fall kunna avgöras med endast ett skriftligt förfarande.

Företrädaren bör dock alltid ha möjlighet att begära muntlig förhandling och skyldigheten att informera företrädaren om detta är en viktig kompletterande regel. Om det inte finns anledning att anta att

betalningsskyldighet kommer att fastställas skulle en muntlig förhandling inte fylla något syfte. Domstolen bör i dessa fall inte vara skyldig att hålla muntlig förhandling.

6.5 Prövningstillstånd

Regeringens förslag: Vid överklagande av mål om företrädaransvar till kammarrätt skall prövningstillstånd inte krävas.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Domstolsverket* anser att man bör överväga om inte prövningstillstånd bör införas.

Skälen för regeringens förslag: Enligt det föreslagna förfarandet skall frågan om betalningsansvar för företrädare avgöras av allmän förvaltningsdomstol. Med ett fåtal undantag har krav på prövningstillstånd införts i ledet länsrätt–kammarrätt. Krav på prövningstillstånd kan numera anses som huvudregel vid överklagande hos kammarrätten (jfr prop. 1994/95:27 och 1995/96:22). Det förhållandet att länsrätten är första instans utgör i och för sig inte något principiellt hinder mot ett införande av krav på prövningstillstånd.

Skälen för att man införde regler om prövningstillstånd angavs vara att det både för samhället och för de enskilda är en fördel att handläggningen av målen inte drar ut för mycket på tiden och att ett dispenssystem skulle skapa möjligheter att bättre och mer effektivt utnyttja de resurser som finns i kammarrätten. Ett system med prövningstillstånd i kammarrätt kan dock inte göras generellt, utan det måste prövas för varje målgrupp om prövningstillstånd skall krävas vid överklagande till kammarrätt (jfr prop. 1993/94:133 s. 33 och 34).

Vid överklagande av skattemål har inte krav på prövningstillstånd införts i ledet länsrätt–kammarrätt. Domstolsutredningen anförde som skäl mot att införa dispensprövning för skattemål vid kammarrätt bl.a. att det skulle innebära att ett stort och materiellt sett komplicerat område skulle omfattas av prövningstillstånd. Urvalet av mål som är lämpliga för prejudikatbildning på skatteområdet skulle i ökad utsträckning äga rum hos kammarrätterna, vilket skulle kunna sägas vara mindre tillfredsställande från principiell synpunkt (se SOU 1991:106 s. 344).

Mål om företrädaransvar kan visserligen inte sägas utgöra skattemål, men fordran och företrädaren likställs med skatt respektive skattskyldig (jfr 1 kap. 4 § SBL). Dessutom skall företrädaren ges möjlighet att föra talan beträffande den juridiska personens beskattning i vissa fall. Vid kammarrätten kan således företrädaren föra talan såväl i företrädaransvarsmålet som i skattemålet. Även det förhållandet att detta blir en för de allmänna förvaltningsdomstolarna helt ny målgrupp talar mot att i detta skede införa krav på prövningstillstånd för prövning av företrädaransvar i kammarrätt. Till skillnad mot skattemålen prövas

dessutom inte mål om företrädaransvar av en annan förvaltningsmyndighet innan det prövas av länsrätt. Eftersom förfarandereglererna på skatteområdet om möjligt dessutom bör vara enhetligt utformade bör det inte i detta skede uppställas något krav på prövningstillstånd i kammarrätten i mål om företrädaransvar.

6.6 Överenskommelse om betalningsskyldighet

Regeringens förslag: Det skall vara möjligt att ingå en utomprocessuell överenskommelse om betalningsskyldigheten, om det inte med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt.

Överenskommelsen är i och med att den har fullföljts på överenskommet sätt ett beskattningsbeslut som inte är överklagbart. Om talan om betalningsskyldighet väckts vid domstol när överenskommelsen ingås, får överenskommelsen verkan först sedan talan i målet återkallats och målet avskrivits.

Utredningens förslag stämmer i huvudsak överens med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att erinra mot förslaget. *Svea hovrätt* ifrågasätter om det inte innebär något principiellt nytt om man inför en ordning där en möjlighet till utomprocessuell överenskommelse om en nedsättning av fordringsanspråket öppnas i en ordning där överenskommelsen skulle föregå en process om fastställande av statens skatteanspråk mot företrädaren i en processordning som inte är dispositiv utan rent offentlighetsrättslig. Det är fråga om att i företrädarfallen öppna en möjlighet för överenskommelser innan skatten fastställts. Om det föreslagna förfarandet skulle anses invändningsfritt är det svårt att se att det inte anses principiellt möjligt för staten att gå in i förhandling med de skattskyldiga också vid krav på skatt i helt andra situationer. *Malmö tingsrätt* anser bl.a. att konstruktionen medför att gäldenären på ett enkelt sätt kan förhåla hela processen genom att inte fullfölja ett förlikningsavtal. Vidare anförts att man inte hört talas om att en överenskommelse kan vinna laga kraft och att det innebär att det införs ett beslut som innebär ett avsteg från tidigare etablerade begrepp och som varken får omprövas eller överklagas. *Riksskatteverket* anser att förslaget bör kompletteras med en bestämmelse som uttryckligen anger att en överenskommelse inte får träffas vid en tidpunkt efter det att domstol en gång redan har prövat frågan om betalningsskyldigheten.

Skälen för regeringens förslag

Förlikningsmöjligheten

Talan om företrädaransvar väcks i dag vid allmän domstol. Målen handläggs där som dispositiva tvistemål, dvs. mål där förlikning är tillåten. Möjligheten att ingå förlikning om betalningsskyldigheten är oreglerad och enbart en följd av den dispositiva processen vid allmän domstol (jfr dom den 3 september 1985 i mål nr T 147/85 där förlikning stadfästes av Högsta domstolen). I dag faller myndigheterna tillbaka på i huvudsak ett uttalande i förarbetena till skattebetalningslagen (se prop. 1996/97:100 s. 444).

Som utredningen pekat på finns det, utöver omständigheter som kan utgöra skäl för jämkning av betalningsskyldigheten, också faktorer av annat slag som kan tala för att denna begränsas. De kan sammanfattningsvis betecknas som handläggnings- eller processekonomiska skäl och gälla t.ex. utredningssvårigheter, värderingsproblem avseende tillgångar, företrädarens betalningsförmåga och liknande. Sådana omständigheter kan motivera den myndighet som för talan att i ett inledande skede eller under pågående process göra gällande betalningsskyldighet endast beträffande en del av det skatte- eller avgiftsbelopp som inte betalats. Skäl för begränsning av betalningsskyldigheten kan finnas också i en situation när företrädaren saknar utmättningsbara tillgångar men kan erbjuda vissa upplånade medel. Det är i regel inte meningsfullt att besluta om betalningsskyldighet i vidare mån än vad företrädaren kan bedömas komma att fullgöra. I detta sammanhang bör givetvis vägas in om det förekommer samtidiga indrivningsuppdrag avseende andra skulder. Om så är fallet får även dessa vägas in när betalningsförmågan och möjligheterna att begränsa förlusterna för staten bedöms. Omständigheter av det nu angivna slaget brukar ses som förlikningsgrunder. Samtidigt leder de till samma resultat som förutsättningarna för befrielse, dvs. till att betalningsskyldigheten begränsas. Men de skiljer sig från dessa i det att den myndighet som för talan exklusivt disponerar över möjligheten att inskränka betalningsskyldigheten av handläggnings- eller processekonomiska skäl. Dessa förhållanden kan alltså inte bli föremål för bedömning av överprövande instanser.

Av utredningens enkät framgår bl.a. att den utomprocessuella möjligheten att på frivillig väg komma överens om betalningsskyldigheten utnyttjas ofta. Förlikningsmöjligheten möjliggör dessutom för statens del en effektiv indrivning av obetalda skattemedel. Den enskilde har å andra sidan dels möjlighet att slippa processa inför domstol, dels möjlighet att förhandla om beloppets storlek.

Vikten av lagreglering

Mål om företrädaransvar handläggs som dispositiva tvistemål. Detta innebär dock inte i sig någon rättslig grund för skattemyndigheten eller kronofogdemyndigheten att ingå förlikning. Det kan enligt utredningen ifrågasättas om inte detta förlikningsförfarande därför borde ha författningsstöd oavsett om förfarandet överflyttas till allmän förvaltningsdomstol eller inte. Avsteg från betalningsskyldighet som regleras i lag bör givetvis också regleras i lag. Sålunda uttalas i förarbetena till regeringsformen att dispens från lagstadgad skyldighet också kräver uttryckligt stöd i lag (jfr prop. 1973:90 s. 410). Det finns även ett krav om normmässighet i rättstillämpning, som i första hand utgör ett direkt förbud mot godtycklig tillämpning av dispensregler. Ovidkommande hänsyn får alltså inte vara styrande när ett dispensärende avgörs.

I princip gäller att endast riksdagen kan medge befrielse från skatt. Regeringen eller annan myndighet kan således inte medge befrielse från skatt utan uttryckligt stöd i lag. Endast om riksdagen gett särskilt bemyndigande kan således befrielse medges av annan än riksdagen. Ett exempel på sådant bemyndigande i lag återfinns i 13 kap. 1 § SBL. Enligt detta stadgande kan befrielse medges från skyldigheten att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller mervärdesskatt om det finns synnerliga skäl. Besluten fattas enligt 36 § skattebetalningsförfordningen (1997:750) av Riksskatteverket. Betalningsskyldighet enligt reglerna om företrädaransvar är definitionsmässigt likställt med skatt (se 1 kap. 4 § andra stycket första punkten SBL).

I likhet med utredningen anser regeringen att möjligheten till förlikning som tillämpas i företrädaransvarsärenden, bör regleras i lag om den skall finnas kvar. Med den av utredningen föreslagna lösningen kommer rätten för myndigheterna att ingå överenskommelser om betalningsskyldigheten att författningsregleras och det kommer att direkt i lag anges under vilka omständigheter som sådana överenskommelser kommer att kunna träffas vilket ur rättssäkerhetssynpunkt givetvis är att föredra.

Regeringen har svårt att se att en sådan möjlighet skulle kunna uppfattas på det sättet att det generellt skulle vara möjligt för staten att förhandla med skattskyldiga. I den grundläggande skattefrågan finns givetvis ingen möjlighet för skattemyndigheten att "förhandla" om skattskyldigheten. Möjligheten att träffa överenskommelser med företrädarna i ärenden om företrädaransvar kommer inte att bli större genom den föreslagna regleringen. Det torde snarare kunna vara så att möjligheten begränsas något mot bakgrund av att det direkt i lagen anges under vilka omständigheter som en överenskommelse får ingås.

Beskattningsbeslut - överenskommelse eller domstols dom

Myndighetens beslut att faktiskt träffa en överenskommelse med en företrädare utgör ett beslut i sig, men det är först när överenskommelsen fullgjorts i alla delar som den utgör ett beskattningsbeslut. Innan dess är det ju möjligt att överenskommelsen förfaller och att domstol i stället prövar frågan. I sistnämnda fall blir domstolens dom om betalningsskyldighet redan i dag ett beskattningsbeslut. När överenskommelsen vunnit laga kraft kan den, liksom andra lagakraftvunna beslut, endast angripas genom resning.

Det är inte tänkt att myndigheten skall träffa ett separat beslut om att ingå en överenskommelse, utan överenskommelsen i sig utgör ett beslut av myndigheten att ingå en överenskommelse med visst innehåll.

Enligt utredningens förslag skall överenskommelse kunna träffas så länge domstol inte dömt i frågan. För att minimera risken för att det av misstag uppstår två beslut om samma fråga och av processekonomiska skäl, föreslår regeringen i enlighet med *Lagrådets* yttrande att sådan överenskommelse får verkan först sedan talan i målet återkallats och målet avskrivits. Genom att överenskommelsen fullgörs blir den ett beskattningsbeslut som vinner laga kraft och därigenom uppstår vid samma tidpunkt ett rättskraftigt avgörande. Domstol är därmed förhindrad att pröva frågan.

Beslut om företrädaransvar innan den grundläggande skattefrågan prövats

Företrädaransvaret sträcker sig inte längre än den juridiska personens betalningsskyldighet. Fordran är således avhängig huvudfordringens bestånd och storlek. Om den juridiska personens skatteskuld sätts ned minskar företrädaransvaret i motsvarande mån. Om den juridiska personen har anstånd med betalning kan företrädaransvar inte göras gällande. Ingen ändring är avsedd i dessa delar. I normalfallet bör inte heller företrädaransvar göras gällande om inte den grundläggande skattefordran blivit fastställd genom beslut.

Beslutet i den grundläggande skattefrågan har givetvis stor betydelse i målet om företrädaransvar. Frågan om betalningsskyldighet enligt reglerna om företrädaransvar skall inte avgöras av domstolen innan beslut i den grundläggande skattefrågan fattats. Såsom utredningen anger har ställningstagandet i skattemålet i vart fall ett högt bevisvärde vid prövningen av företrädaransvaret. Om tvist uppstår i skattefrågan, vinner man stora samordningsfördelar genom att båda frågorna prövas av samma domstol.

6.7 Företrädarens ersättningsmöjligheter

Regeringens förslag: Företrädare för en juridisk person skall ha möjlighet att få ersättning för sina kostnader i mål om företrädaransvar enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

Utredningens förslag: Utredningens förslag överensstämmer i stort sett med regeringens.

Remissinstanserna: Remissinstanserna har tillstyrkt utredningens förslag. *Länsrätten i Skåne län* anser att det framstår som oklart vad som gäller i fråga om företrädarens möjlighet till ersättning för kostnader när målet blir avskrivet vid domstol på grund av att parterna träffat en överenskommelse.

Skälen för regeringens förslag: Vid en överflyttning till förvaltningsdomstol blir företrädaransvarsmålen, liksom skattemål, vid processen i förvaltningsdomstol närmast att jämföra med indispositiva tvistemål. För skattemål gäller i fråga om ersättning lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Lagen gäller enligt 1 § ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter. En företrädare i ett mål om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § SBL ges genom förslaget samma möjligheter som de som för talan i skattemål att få ersättning enligt lagen. Eftersom företrädaransvarsmål inte kan sägas vara ett "mål om skatt" utan ett mål om betalningsskyldighet för skatt, föreslås att det i lagen särskilt anges att ersättningslagen även gäller mål om betalningsskyldighet.

Genom den nu föreslagna utformningen av möjligheten att träffa överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § SBL kan sådan överenskommelse träffas efter det att mål om betalningsskyldighet väckts vid domstol. En sådan överenskommelse har dock ingen verkan förrän ansökan om betalningsskyldighet återkallats och målet avskrivits (jfr 12 kap. 7 c § SBL). Därmed blir alltså fråga om eventuell ersättningsskyldighet efter återkallelse av talan.

6.8 Företrädarens talerätt

Regeringens förslag: En företrädare skall ha rätt att föra talan om den grundläggande skattefordran under förutsättning att talan om betalningsskyldighet väckts vid domstol.

Utredningens förslag: Utredningen har föreslagit att som krav för företrädarens talerätt även skall gälla att den juridiska personen försatts i konkurs. I övrigt överensstämmer förslaget med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Remissinstanserna har tillstyrkt utredningens förslag. *Kammarrätten i Jönköping* anser att det finns anledning att ytterligare analysera vid vilken tidpunkt vederbörande skall ha företrätt bolaget för att rätten att få föra talan skall inträda. *Företagarnas riksorganisation* anser att kravet på konkurs bör slopas.

Skälen för regeringens förslag: Mot bakgrund av att det från flera håll har påtalats ett behov för företrädare att ha möjlighet att få den grundläggande skattefrågan prövad i domstol föreslår utredningen att det införs en sådan möjlighet där talan om företrädaransvar väckts och bolaget i fråga försatts i konkurs.

I rättspraxis har bolag ansetts ha talerätt, trots att det försatts i konkurs och egentligen saknade partshabilitet, eftersom det var ovisst om ställföreträdarna kunde få skattefrågan prövad i den pågående processen om företrädaransvar vid allmän domstol (NJA 2000 ref. 41). När företrädarna vid tiden för processerna inte längre företräder bolaget, har de ingen möjlighet att genom bolagets talan få skattefrågan prövad. Detta problem uppkommer oavsett om bolaget saknar partshabilitet eller inte.

Enligt regeringens mening kan man fråga sig om en företrädare som riskerar att åläggas betalningsskyldighet enligt reglerna om företrädaransvar inte har sådant betydande intresse av att få skattefrågan prövad vid förvaltningsdomstol att talerätt redan föreligger enligt de grundläggande talerätsreglerna i förvaltningslagen och förvaltningsprocesslagen. Talerätt torde i vart fall kunna föreligga om företrädaren dessutom saknar möjlighet att på annat sätt få den grundläggande skattefrågan prövad. I denna bedömning bör även det förhållandet att företrädaransvaret är accessoriskt till det grundläggande skattebeslutet tillmätas viss betydelse.

Sammantaget finner alltså regeringen i likhet med utredningen att rättsäkerhetsskäl talar för att företrädare skall tillförsäkras en möjlighet till sådan prövning och att den bör regleras genom lag. Det bör dock inte vara nödvändigt att bolaget försatts i konkurs för att företrädaren skall få talerätt.

Vid vilken tidpunkt företrädaren skall ha varit företrädare för bolaget för att talerätt skall föreligga, avgörs av reglerna om relevant tidpunkt för att betalningsskyldighet överhuvudtaget skall föreligga. Företrädaren kan endast åläggas betalningsskyldighet för skatt vars förfallodag inträffat under tid som han företrätt bolaget.

Om en ordning där företrädaren ges egen talerätt i den grundläggande skattefrågan skall kunna fungera på ett tillfredsställande och effektivt sätt är det, såsom tidigare nämnts, givetvis mest fördelaktigt om processerna kan föras i samma domstol.

7 Kontrolluppgifter vid betalningar till och från utlandet

7.1 Bakgrund

Enligt den numera upphävda lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skulle kontrolluppgift lämnas av den som för fysiska personer eller dödsbon förmedlat betalning över 75 000 kronor till eller från utlandet. Med betalning till utlandet avsågs betalning direkt eller indirekt till en utländsk juridisk person eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige. Med betalning från utlandet avsågs betalning direkt eller indirekt från en utländsk juridisk person eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige. Om skattemyndigheten i kontrollarbetet hade behov av uppgifter om betalning som andra juridiska personer än dödsbon gjort till eller från utlandet kunde myndigheten förelägga betalningsförmedlaren att lämna kontrolluppgift om förmedlade belopp.

Riksbanken förde fram till och med 2002 betalningsbalansstatistik. Den som hade utfört en valutatransaktion var skyldig att till Riksbanken lämna de uppgifter och för Riksbanken visa upp de handlingar beträffande transaktionen som behövdes som underlag för Riksbankens betalningsbalansstatistik. Detsamma gällde den för vars räkning transaktionen hade utförts. Den senare var skyldig att till valutaförmedlaren bl.a. lämna identifieringsuppgifter om sig själv och betalningsmottagaren samt ange vad betalningen avsåg. Av de föreskrifter som Riksbanken hade utfärdat följde att bankinstitut skulle redovisa förmedlade betalningar som översteg 150 000 kronor. Dessförinnan var beloppsgränsen 100 000 kronor.

Skattemyndighetens behov av uppgifter om betalningar från juridiska personer kunde tillgodoses genom att myndigheten med stöd av 3 kap. 16 § taxeringslagen (1990:324) gjorde en framställning till Riksbanken om att den skulle lämna ut uppgifter som skattemyndigheten behöver för taxering. Enligt 7 kap. 8 § lagen (1988:1385) om Sveriges riksbank skulle Riksbanken lämna ut uppgiften om det inte förelåg särskilda skäl att underlåta att lämna ut den.

Systemet för rapportering till Riksbanken av betalningar till och från utlandet har numera ersatts med urvalsbaserade undersökningar. Bankerna har därför slutat med sin löpande rapportering av utlandsbetalningar till Riksbanken. Med anledning av detta föreslog regeringen i prop. 2001/02:25 En ny lag om självdeklarationer och kontrolluppgifter att kontrolluppgiftsskyldigheten för utlandsbetalningar skulle utvidgas till att även avse juridiska personer och att beloppsgränsen skulle vara 100 000 kronor. Riksdagen antog regeringens förslag (bet. 2001/02:SkU10, rskr. 2001/02:124).

I lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter kom således bestämmelsen om kontrolluppgiftsskyldighet för utlandsbetalningar att omfatta direkta och indirekta betalningar till och från utlandet som överstiger 100 000 kronor eller utgör delbetalningar av en summa som överstiger 100 000 kronor. Kontrolluppgift skall lämnas för både fysiska och juridiska personer av den som har förmedlat betalningen. I kontrolluppgiften skall uppgift lämnas om betalningens belopp, vad betalningen avser, vilket land som betalningen gjorts till eller kommer från, och vid betalning till utlandet, betalningsmottagarens namn.

7.2 Svenska Bankföreningens och Svenska Fondhandlareföreningens skrivelse

Svenska Bankföreningen och Svenska Fondhandlareföreningen har i en skrivelse den 4 mars 2003 sammanfattningsvis anfört bl.a. följande. Rapporteringsskyldigheten för utlandsbetalningar har i den nya lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter utformats på ett annat sätt än vad som var fallet med den gamla lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Begreppet utlandsbetalningar har inte närmare definierats i den nya lagen. Detta har gett upphov till tveksamheter när det gäller tolkningen av vad som utgör en utlandsbetalning. Avsikten med kontrolluppgiftsskyldigheten i den nya lagen är att alla de uppgifter om tidigare lämnades till Riksbanken numera skall lämnas till skattemyndigheten. Formuleringen av bestämmelsen i den nya lagen har dock kommit att medföra att uppgiftsskyldigheten har fått ett annat innehåll än den som fanns för uppgiftsskyldigheten till Riksbanken enligt lagen (1988:1385) om Sveriges riksbank och Riksbankens kompletterande föreskrifter. För att undanröja den osäkerhet som råder om uppgiftsskyldighetens omfattning skulle en återgång till formuleringen i den gamla lagen kunna kompletteras med de uppgifter som tidigare endast skulle lämnas till Riksbanken. Följande tillägg föreslås till bestämmelsen i 12 kap. 1 § lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter. ”Med betalning till utlandet avses betalning direkt eller indirekt till en utländsk juridisk person eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige liksom en betalning till ett konto i utlandet med en kontohavare som är bosatt i Sverige från ett konto i Sverige med en kontohavare som är bosatt i Sverige. Med betalning från utlandet avses betalning direkt eller indirekt från en utländsk juridisk person eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige liksom en betalning från ett konto i utlandet med en kontohavare som är bosatt i Sverige till ett konto i Sverige med en kontohavare som är bosatt i Sverige.”

Vidare har föreningarna tagit upp kontrolluppgiftsskyldighetens innehåll och sammanfattningsvis bl.a. anfört följande. Föreningarna har

kunnat konstatera att framför allt vad avser juridiska personer har rapporteringen av utlandsbetalningar blivit betydligt mer betungande än vad som tidigare har gällt vid motsvarande rapportering till Riksbanken. Beloppsgränsen för rapportering till Riksbanken var innan den slopades 150 000 kronor i stället för de 100 000 kronor som gäller vid rapporteringen till skattemyndigheten. Rapporteringsskyldigheten till Riksbanken har i fråga om vad en betalning avser när det gäller juridiska personer skötts av företagen själva. När det gäller kontrolluppgifter är rapporteringen till kunden betydligt mer omfattande än vad som gällde vid rapporteringen till Riksbanken. Alla uppgifter som lämnas till skattemyndigheten skall också lämnas till den enskilde betalaren. När det gäller juridiska personer med utlandsaffärer kan det bli fråga om en oerhört stor mängd betalningar. Om kontrolluppgiften även skall innehålla en uppgift om vilken orsakskod som har åsatts varje enskild betalning måste också varje betalning specificeras i uppgiften till kunden. Det kan bli fråga om hundratals sidor med uppgifter om utlandsbetalningar till kunderna som blir orimligt kostsamma att skicka per post. Om betalningsorsak inte behöver specificeras kan kontrolluppgiften i stället omfatta totala summan betalningar per land. Föreningarna har tidigare uppgett att instituten utan större svårigheter kan rapportera de uppgifter som tidigare gick till Riksbanken genom den så kallade basrapporten. Den innehåller uppgifter om valuta, belopp och betalningsdatum. Därutöver kan instituten med något större insatser även rapportera avsändar- respektive mottagarland.

Föreningarna ifrågasätter om det är tillåtet att tvinga privata institut att avkräva sina kunder uppgifter som, om de skulle inkrävas av en skattemyndighet skulle behöva förenas med en erinran om att den enskilde inte är skyldig att lämna uppgifter om dessa skulle kunna användas som bevisning mot honom i en brottmålsrättegång eller i ett ärende om skattetillägg. Föreningarna hänvisar i detta avseende till bestämmelserna i artikel 6 Europakonventionen för mänskliga rättigheter samt Lagrådets yttrande den 23 januari 2003 vad gäller ändrade regler vid påförande av skattetillägg. Vidare tar föreningarna upp Europaparlamentets och Rådets förordning (EG) nr 2560/2001 av den 19 december 2001 om gränsöverskridande betalningar i euro som innebär att medlemsstaterna senast den 1 januari 2002 skall ha tagit bort alla nationella rapporteringskrav för upprättande av statistik över betalningsbalansen i fråga om gränsöverskridande betalningar på upp till 12 500 euro.

7.3 Överväganden om kontrolluppgiftsskyldigheten

Regeringens förslag: Bestämmelsen om kontrolluppgiftsskyldighet för betalningar till och från utlandet skall förtydligas så att det klart framgår att det som avses är betalningar till utlandet från en obegränsat skattskyldig, betalningar från utlandet till en obegränsat skattskyldig samt betalningar inom landet mellan en obegränsat och en begränsat skattskyldig.

Föreningarnas förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Riksåklagaren* anser inte att det på grundval av det nu tillgängliga materialet finns anledning att ändra omfattningen av skyldigheten att lämna kontrolluppgift och avstyrker därför förslaget. *Rikspolisstyrelsen* avstyrker förslaget och anför att uppgiftsskyldighet om betalningar till och från utlandet fyller en funktion i Polisens brottsbekämpande arbete. *Ekobrottsmyndigheten* har i och för sig inget att erinra mot att ett förtydligande av bestämmelsen görs. Myndigheten anför att ett förtydligande bör utformas så att någon begränsning av rapporteringsskyldigheten i förhållande till nuvarande praxis inte sker. *Riksskatteverket* tillstyrker att ett förtydligande av bestämmelsen görs och anför följande. Den föreslagna utformningen av lagtexten innebär att juridiska personers betalningar till och från eget konto i utlandet inte omfattas. Vissa obegränsat skattskyldiga fysiska personers betalningar till och från eget konto i utlandet omfattas inte heller. Vidare innebär kravet på att överföringar skall ske från konto i Sverige till konto i utlandet och vice versa, att betalningar som sker ”över disk” inte kommer att rapporteras, även om kunden har konto i banken och även om insättning sker på konto i utlandet. Övriga remissinstanser tillstyrker förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Den kontrolluppgiftsskyldighet om betalningar till och från utlandet som fördes in i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter var avsedd att motsvara den kontrolluppgiftsskyldighet som tidigare fanns i 3 kap. 50 a § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter för fysiska personer och dödsbon samt den uppgiftsskyldighet som fanns för bankinstitut till Riksbanken (se 3 § Riksbankens föreskrifter [RBFS 1997:4] om skyldighet att lämna uppgifter till Riksbanken för betalningsbalansstatistiken). I båda fallen var det fråga om betalningar till och från utlandet.

I lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter fanns dessutom en definition av vad som avsågs med betalningar till och från utlandet. Enligt denna avsågs betalningar som gjordes till och från fysiska personer som inte var bosatta i landet.

Bosättningsbegreppet har ändrats i skattelagstiftningen och den personkrets som avses motsvarar de som numera betecknas begränsat skattskyldiga. Med obegränsat skattskyldiga fysiska personer avses huvudsakligen de som är bosatta i Sverige eller som stadigvarande vistas här eller som har väsentlig anknytning till Sverige och tidigare har varit bosatta här. Övriga är begränsat skattskyldiga. Detta framgår av 3 kap. 3 och 17 §§ inkomstskattelagen (1999:1229).

När det gäller juridiska personer finns också en indelning i obegränsat och begränsat skattskyldiga. Obegränsat skattskyldiga är de som på grund av sin registrering eller platsen för styrelsens säte eller någon annan sådan omständighet är att anse som svenska juridiska personer. Övriga juridiska personer är begränsat skattskyldiga. Detta framgår av 6 kap. 3 och 7 §§ inkomstskattelagen.

De betalningar som föranledde att kontrolluppgifter lämnades till skattemyndigheten motsvarar de betalningar som Riksbanken fick uppgifter om. Till Riksbanken lämnades därutöver motsvarande uppgifter för juridiska personer samt uppgifter om betalningar till och från obegränsat skattskyldiga i utlandet.

Regeringen anser att det är vilseledande att generellt tala om betalningar till och från utlandet när det huvudsakligen är betalningar till utlandet från en obegränsat skattskyldig och från utlandet till en obegränsat skattskyldig som avses. När det gäller betalningar till utlandet är det betalaren som skall vara obegränsat skattskyldig. Mottagaren kan vara antingen obegränsat eller begränsat skattskyldig. Vice versa gäller betalningar från utlandet. Mottagaren skall vara obegränsat skattskyldig medan betalaren kan vara antingen obegränsat eller begränsat skattskyldig. Det är också betalningar inom landet mellan en obegränsat och en begränsat skattskyldig som avses. För att någon tvekan inte skall råda om vilka kontrolluppgifter som skall lämnas måste bestämmelsen därför förtydligas. Den av regeringen föreslagna lydelsen överensstämmer i huvudsak med Svenska Bankföreningens och Svenska Fondhandlareföreningens förslag.

7.4 Överväganden om kontrolluppgiftens innehåll

Regeringens bedömning: Kontrolluppgiften bör även fortsättningsvis innehålla uppgift om vad betalningen avser.

Regeringens förslag: Beloppsgränsen för vilka betalningar kontrolluppgift skall lämnas om skall höjas till 150 000 kronor.

Föreningarnas förslag: Skyldigheten att i kontrolluppgiften lämna uppgift om vad en betalning till eller från utlandet avser skall tas bort.

Remissinstanserna: Riksåklagaren, Ekobrottsmyndigheten, Rikspolisstyrelsen och Riksskatteverket avstyrker förslaget. Övriga remissinstanser tillstyrker förslaget.

Skälen för regeringens bedömning och förslag: Uppgift om vad en betalning avser har tidigare lämnats till såväl skattemyndigheten som Riksbanken. Uppgiftsskyldigheten är således inte ny. I de fall uppgift inte har kunnat lämnas till Riksbanken har Riksbanken skickat en påminnelse till den för vars räkning förmedlingen av betalningen har gjorts. De förmedlande instituten har således inte belastats med denna arbetsbörda.

Av de uppgifter som Riksskatteverket har lämnat i sitt remissvar framgår att uppgiften om vad betalningen avser används för att göra urval av vilka betalningar som skall kontrolleras mer ingående. Härigenom kan i många fall transaktioner till s.k. skatteparadis identifieras. Urvalsprocessen och därmed skattekontrollen skulle väsentligen komma att försvåras om uppgiften inte längre skulle lämnas. Regeringen är därför inte beredd att nu föreslå att skyldigheten att lämna uppgift om vad betalningen avser skall tas bort.

Svenska Bankföreningen och Svenska Fondhandlareföreningen har ifrågasatt om det är tillåtet att tvinga kunderna att lämna uppgifter till de förmedlande instituten när skattemyndigheten inte kan inhämta uppgiften och om förfarandet är förenligt med artikel 6 i Europakonventionen.

Den för vars räkning betalningen förmedlas har en skyldighet att lämna alla de uppgifter som det förmedlande institutet skall lämna i kontrolluppgiften däribland uppgift om vad betalningen avser, till institutet. Det följer av 15 kap. 4 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter. Om så inte sker skall institutet, dvs. den kontrolluppgiftsskyldige anmäla detta till skattemyndigheten. Skattemyndigheten kan i sin tur förelägga den för vars räkning betalningen har utförts att lämna uppgiften. Föreläggandet kan även förenas med vite. Det är först om det finns anledning att anta att den uppgiftsskyldige har begått brott som skattemyndigheten saknar möjlighet att avtvinga den uppgiftsskyldige uppgiften. Ett föreläggande utan vite saknar sanktionsmöjligheter och torde därför inte kunna betraktas som ett tvångsmedel i den mening som avses i Europakonventionen. Något hinder för de förmedlande instituten att inhämta uppgiften från den för vars räkning betalningen sker synes inte finnas. Det kan inte heller ses som särskilt betungande då andra uppgifter ändå skall inhämtas och det finns skyldighet för den för vars räkning betalningen sker att lämna uppgifterna till instituten.

Föreningarna har anfört att kontrolluppgiftsskyldigheten är särskilt betungande eftersom de även måste meddela den enskilde betalaren vilka uppgifter som har lämnats i kontrolluppgiften. Skyldigheten att meddela den som kontrolluppgiften rör vilka uppgifter som har lämnats till skattemyndigheten gäller dock inte när en kontrolluppgift lämnas om så kallade utlandsbetalningar. Inte heller av den anledningen kan det således anses för betungande att lämna uppgifterna.

Kontrolluppgiftsskyldigheten skall dock inte vara mer betungande än nödvändigt. Innan rapporteringen till Riksbanken lades ned hade

beloppsgränsen höjts till 150 000 kronor. Den nivån bedömer regeringen även kunna vara lämplig för kontrolluppgiftsskyldigheten till skattemyndigheten och föreslår därför en höjning av beloppsgränsen.

Föreningarna har åberopat bestämmelserna i Europaparlamentets och Rådets förordning (EG) nr 2560/2001 av den 19 december 2001 om gränsöverskridande betalningar i euro som hinder för kontrolluppgiftsskyldigheten. Förordningen tar sikte på nationella rapporteringskrav för upprättande av statistik och innebär bland annat att medlemsstaterna senast den 1 januari 2002 skall ha tagit bort alla nationella rapporteringskrav för upprättande av statistik över betalningsbalansen i fråga om gränsöverskridande betalningar på upp till 12 500 euro. Kontrolluppgifterna används i ett helt annat syfte än upprättande av betalningsbalansstatistik. Förordningen kan därför inte anses utgöra något hinder för kontrolluppgiftsskyldigheten.

8 Ikraftträdande och övergångsfrågor avseende företrädaransvaret

Regeringens förslag: Lagändringarna skall träda i kraft den 1 januari 2004. Förtydligandena av förutsättningarna för företrädaransvar skall gälla från och med ikraftträdandet.

De bestämmelser som reglerar det nya förfarandet skall dock endast omfatta mål som väckts efter ikraftträdandet. Vid allmän domstol pågående mål skall avgöras vid den domstolen.

Talerätten för företrädare i det grundläggande skattemålet skall endast gälla om företrädaransvarsmålet handläggs vid allmän förvaltningsdomstol.

Utredningens förslag: Utredningen har föreslagit att ändringarna avseende omformuleringen av 12 kap. 6 och 6 a §§ SBL skall träda ikraft den 1 januari 2003. I övrigt överensstämmer utredningens förslag med regeringens.

Remissinstanserna har i de flesta fall inte yttrat något i denna del. *Domstolsverket* förordar dock en något senare tidpunkt för ikraftträdandet och *Företagarnas Riksorganisation* anser att möjligheten att överklaga den grundläggande skattefrågan även bör gälla i de fall då företrädaransvar handläggs vid allmän domstol.

Skälen för regeringens förslag: Omformuleringen av reglerna om företrädaransvar i 12 kap. SBL syftar till att säkerställa att företrädare inte blir betalningsskyldiga enligt reglerna om företrädaransvar i större utsträckning än före SBL:s tillkomst. I likhet med utredningen finner regeringen därför att dessa lagändringar bör träda i kraft så tidigt som möjligt.

Omformuleringarna av förutsättningarna för att åläggas betalningsskyldighet enligt reglerna om företrädaransvar innebär inte någon skärpning av ansvaret. Dessa ändringar bör därför ges retroaktiv verkan. De materiella reglerna skall således redan från ikraftträdandet tillämpas såväl i vid allmän domstol pågående mål som i senare tillkomna mål vid förvaltningsdomstol.

De nya förfarandereglerna i skattebetalningslagen skall däremot inte tillämpas på sådana mål som vid ikraftträdandet redan väckts vid allmän domstol. Pågående mål bör enligt regeringens uppfattning lämpligen slutföras vid den domstol där målet väckts.

För att undvika komplikationer i pågående mål och för att åstadkomma ett enhetligt regelsystem, bör företrädares talerätt i den grundläggande skattefrågan endast gälla i de fall där talan om företrädaransvar förs vid allmän förvaltningsdomstol.

9 Konsekvenser och genomförande

9.1 Konsekvenser för de offentliga finanserna

Omformuleringen av förutsättningarna för företrädaransvar

De föreslagna förändringarna i fråga om omformuleringar av förutsättningarna för betalningsskyldighet, är endast förtydliganden av gällande rätt och torde därför inte medföra några mer betydande konsekvenser.

Förfarandet

Förslaget om ändrat förfarande i företrädaransvarsmål innebär att antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna kommer att öka jämfört med i dag. De allmänna förvaltningsdomstolarnas ökade arbetsbörda motsvaras dock i vart fall till stor del av en minskning av arbetsbördan hos de allmänna domstolarna.

För de domstolar som kommer att beröras mest av denna överflyttning torde det, mot bakgrund av Riksskatteverkets statistik, innebära mellan 50 och 100 mål per år. Länsrätten i Stockholms län skulle, mot bakgrund av statistiken över antal domar och processuella förlikningar per år m.m., uppskattningsvis kunna räkna med cirka 100 mål om företrädaransvar under ett år. För Länsrätten i Skåne län och Länsrätten i Göteborg skulle samma statistik innebära en målökning med ungefär 50 mål per år. De

flesta övriga underinstanser skulle mot bakgrund av tillgänglig statistik inte få fler mål än mellan fem och femton per år.

Vid huvudförhandling i tvistemål skall tingsrätten bestå av tre lagfarna domare enligt huvudregeln (1 kap. 3 a § RB). Målen kan dock avgöras av en ensamdomare. Vid länsrätt kommer i stället domstolens sammansättning att som huvudregel vara en lagfaren domare och tre nämndemän, om inte målet kan anses vara av enkel beskaffenhet (17 och 18 §§ FPL). I den mån målen avgjorts av tingsrätt med tre lagfarna domare innebär överflyttningen av målgruppen till länsrätt en kostnadsminskning. Nämndemännens ersättning uppgår till 300 kr för förberedelsearbete och 300 kr för sammanträde (förordningen [1982:814] om ersättning till nämndemän och vissa andra uppdragstagare inom domstolsväsendet m.m.). Ersättningen omfattar samtliga de mål som avgörs under sammanträdesdagen. De eventuella merkostnader som nämndemännens medverkan innebär, i förhållande till de mål som avgörs av ensamdomare i tingsrätt, är således även i detta hänseende marginella.

Rätten till ersättning

I mål om företrädaransvar har staten rätt till ersättning för sina rättegångskostnader enligt RB vid bifall till sin talan. Genom en överflyttning av målgruppen till allmän förvaltningsdomstol bortfaller dessa intäkter. Mot bakgrund av att dessa belopp vanligen inte betalas in till staten, torde dock denna avsaknad av rätt till ersättning för rättegångskostnader för staten i praktiken inte innebära någon intäktsminskning.

Företrädaren kommer enligt utredningens förslag att ha rätt till ersättning för sina kostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m, ersättningslagen. Rätt till ersättning enligt ersättningslagen uppkommer främst om företrädaren vinner processen. Eftersom staten även i dag får stå kostnaderna om företrädaren vinner bifall till sin talan torde införandet av rätten till ersättning enligt ersättningslagen inte innebära någon ökad kostnad för staten.

Företrädarens talerätt i det grundläggande skattemålet

Förslaget innebär även att de allmänna förvaltningsdomstolarna tillförs en ny typ av mål, nämligen företrädares överklaganden av juridiska personers beskattningar. Den ökning av måltillströmningen som detta kan innebära torde dock vara marginell.

Sammanfattning

Sammantaget innebär förslaget om ändrat förfarande i företrädaransvarsmål att antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna kommer att öka jämfört med i dag. De allmänna förvaltningsdomstolarnas ökade arbetsbörda motsvaras dock i vart fall till stor del av en minskning av arbetsbördan hos de allmänna domstolarna. Den nya målgruppen hos de allmänna förvaltningsdomstolarna skall avgöras skyndsamt och vid begäran - om det inte finns anledning att anta att betalningsskyldighet inte kommer att fastställas - eller om annars anledning föreligger efter muntlig förhandling. På så sätt är det en resurskrävande målgrupp. Det går dock inte att bedöma i vilken utsträckning arbetsbördan kommer att öka. En tillkommande målgrupp med krav på skyndsam handläggning, innebär givetvis också att handläggningstiden för övriga målgrupper påverkas. Mot bakgrund av antalet mål, torde dock denna påverkan för de flesta domstolar endast vara av marginell betydelse. Regeringen gör sammanfattningsvis den bedömningen att ett eventuellt ökat resursbehov för de allmänna förvaltningsdomstolarna till följd av förslaget bör kunna tillgodoses inom ramen för befintliga anslag för domstolsväsendet.

Betalningar till och från utlandet

De föreslagna förändringarna i fråga om vilka betalningar till och från landet kontrolluppgift skall lämnas om är i huvudsak ett förtydligande av nuvarande regler och har inga budgetkonsekvenser.

9.2 Konsekvenser för små företag

I likhet med utredningen finner regeringen att de föreslagna förändringarna som föreslås inte har någon betydelse för små företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt i förhållande till större företags. Omformuleringen har till syfte att tillse att företrädaransvarets reglering i SBL inte innebär en skärpning av ansvaret i förhållande till tidigare regleringar i t.ex. UBL. Omformuleringen torde därför vara positiv för företrädarna. En överflyttning av förfarandet från allmän domstol till allmän förvaltningsdomstol medför inte heller några nackdelar för företrädarna. För den enskilde talar inte minst den utredningsskyldighet som åvilar de allmänna förvaltningsdomstolarna för att några negativa effekter inte kommer att uppstå på grund av överflyttningen.

Ej heller i övrigt får de övriga förslagen några konsekvenser för småföretag.

10 Författningskommentarer

10.1 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

1 kap.

4 §

Enligt *andra stycket 1* likställs med skatt belopp som någon annan än den skattskyldige är betalningsskyldig för enligt denna lag. Enligt specialmotiveringen till bestämmelsen (prop. 1996/97:100 s. 518) avses den gälla bl.a. belopp som någon ålagts att betala enligt 12 kap. 6 §. Därmed ansågs att Skattebetalningsutredningens förslag att i stället föreskriva i tredje stycket punkten 4 att med skattskyldig likställs den som är betalningsskyldig enligt 12 kap. 6 § inte behövdes.

Såsom Utredningen om betalningsansvar för företrädare för juridiska personer anfört bör det dock av tydlighetsskäl direkt av lagen kunna utläsas att företrädare som avses i 12 kap. 6 eller 6 a § SBL likställs i SBL med skattskyldig. Genom lagändringen i *tredje stycket 10* framgår det klart att anståndsbestämmelserna är tillämpliga i de fall betalningsskyldighet fastställts i nämnda paragrafer eftersom fordran och företrädaren skall likställas med skatt respektive skattskyldig.

3 kap.

5 §

Enligt nya *fjärde stycket* skall belopp som en företrädare betalat in med anledning av en överenskommelse som träffats enligt 12 kap. 7 c §, registreras på den juridiska personens skattekonto. Någon avräkning mot företrädarens eventuella egna skattekonto skall således inte göras.

Om överenskommelsen förfaller skall belopp som företrädaren betalat in på grund av överenskommelsen överföras till företrädarens egna skattekonto (jfr 18 kap. 4 a §).

11 kap.

1 §

Det allmänna och företrädaren har enligt föreslagna 12 kap. 7 c § en lagstadgad rätt att ingå frivillig överenskommelse om företrädarens betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § samma kapitel. Det allmännas beslut att ingå sådan överenskommelse kan därmed också sägas utgöra ett beslut om betalningsskyldighet enligt 12 kap. Överenskommelsen utgör emellertid inte något beskattningsbeslut förrän företrädaren har fullföljt överenskommelsen på överenskommet sätt inom rätt tid, vilket framgår av nya *andra stycket 7*. Beslutsdagen blir den sista dag som alla villkor i överenskommelsen skall vara uppfyllda. Frågan om betalningsskyldighet är därmed avgjord och kan inte därefter bli föremål

för prövning av domstol, såvida inte överenskommelsen förklaras ogiltig efter ansökan om resning. Frågan om betalningsskyldighet är således efter en överenskommelse som fullgjorts enligt denna paragraf rättskraftigt avgjord eller, med andra ord, res judicata.

För att överenskommelsen skall utgöra beskattningsbeslut krävs alltså att den har fullföljts på överenskommet sätt inom rätt tid. Med detta avses att samtliga de villkor som föreskrivits i överenskommelsen skall ha fullgjorts. Först när företrädaren betalat överenskommet belopp på det sätt som parterna överenskommit är överenskommelsen således ett beskattningsbeslut. Beskattningsbeslut skall föranleda att debiteringsåtgärder vidtas av skattemyndigheten enligt t.ex. 3 kap. 5 §. Enligt detta stadgande skall skattemyndigheten bl.a. registrera skatt som skall betalas in eller betalas tillbaka enligt ett beskattningsbeslut, avdragen A-skatt, gjorda inbetalningar och utbetalningar samt belopp som har lämnats för indrivning. Eftersom överenskommelsen blir ett beskattningsbeslut först när skulden betalats innebär detta att någon skatt som skall betalas och därmed registreras på företrädarens skattekonto enligt 3 kap. 5 § inte finns. Inbetalning som görs med anledning av överenskommelsen skall dock registreras på den juridiska personens skattekonto (jfr föreslagna 3 kap. 5 § fjärde stycket). Om överenskommelsen förfaller skall belopp som företrädaren betalat in på grund av överenskommelsen överföras till företrädarens egna skattekonto (jfr 18 kap. 4 a §).

12 kap.

6 §

I *första stycket* har de subjektiva rekvisiten uppsåt respektive grov oaktsamhet lagts till. Genom tillägget framgår uttryckligen att en bedömning av företrädarens avsikt med sitt handlande skall göras. Företrädaren skall uppsåtligt eller av grov oaktsamhet ha underlåtit att göra föreskrivet skatteavdrag eller att betala skatt enligt denna lag för att kunna åläggas betalningsskyldighet. Genom att återinföra de subjektiva rekvisiten, som fanns i 77 a § UBL m.fl. lagrum, återställs rättsläget till vad som gällde före SBL:s tillkomst. Äldre rättspraxis ger därför vägledning vid tolkning av dessa rekvisit. Det är det allmänna som skall visa att företrädaren haft denna insikt som de subjektiva rekvisiten innebär.

Av det nya *andra stycket* framgår att företrädaransvaret är knutet till den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha betalats. Med den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha betalats avses den tid för inbetalning av skatt som följer av bestämmelserna om redovisning av skatt i 10 kap. och anslutande förfallodagar enligt bestämmelserna i 16 kap. Föreskriften är ett förtydligande i förhållande till gällande rätt.

Lagrådet har anmärkt att bestämmelsen kan läsas som att den ger en företrädare möjlighet att freda sig med att det vid den avsedda tidpunkten fanns ett överskott på den juridiska personens skattekonto svarande mot

den ytterligare skatt som följer av t.ex. ett senare omprövningsbeslut (ett överskott som inte finns kvar när inbetalning med anledning av omprövning aktualiseras). Enligt regeringens uppfattning bör ett överskott på skattekontot normalt innebära att företrädaransvaret inte aktualiseras under förutsättning att behållningen på skattekontot vid den aktuella tidpunkten är korrekt redovisad och beräknad. Uppsåt eller grov oaktsamhet till underlåtenhet att betala skatt kan då knappast hävdas. Om ingen del av underskottet uppkommit på grund av att oriktiga eller eljest felaktiga uppgifter lämnats bör dock inte detta i sig exkludera företrädaransvaret. Ansvar bör också kunna utkrävas t.ex. om ett bolag betalat in för mycket skatt avseende skatteslag A samtidigt som för lite skatt av skatteslag B redovisats och betalats in. Om företrädaren X lämnar bolaget och bolaget får överskottet återbetalat innan höjningen av skatteslag B sker kan rimligen inte företrädaransvaret för X vara uteslutet av formella skäl enbart på den grunden att det vid tidpunkten då X lämnade bolaget i och för sig fanns täckning även för en korrekt betalning av skatteslag B. Exemplet förutsätter givetvis att övriga förutsättningar för företrädaransvar är uppfyllda innan detta kan bli aktuellt.

Om skattemyndigheten med stöd av 11 kap. 2 § andra stycket SBL har hänfört skatten till en enda redovisningsperiod skall enligt *tredje stycket* betalningsskyldigheten knytas till den i enlighet med 11 kap. 2 § andra stycket valda perioden. När fråga är om slutlig skatt skall ansvaret enligt samma stycke knytas till den förfallodag som följer av 16 kap. 6 § första stycket. Denna förfallodag kan ses som den "ursprungliga förfallodagen" avseende slutlig skatt.

Bestämmelserna i nuvarande *tredje och fjärde styckena* har flyttats till två nya paragrafer, 6 a och 6 b §§.

6 a §

I paragrafen, som är ny, har de bestämmelser som i dag finns i 12 kap. 6 § tredje stycket införts. Bestämmelserna reglerar det fall då en juridisk person i deklaration lämnat oriktiga uppgifter som föranlett att den juridiska personen tillgodoförts överskjutande ingående mervärdesskatt med för stort belopp. Liksom vid betalningsskyldighet enligt 6 § måste för ansvar enligt detta stadgande krävas att företrädaren har handlat uppsåtligen eller grovt oaktsamt. Vid bedömningen av dessa rekvisit kan, liksom i 6 §, hänvisas till tidigare rättspraxis.

Möjligheten att medge befrielse vid särskilda skäl kvarstår oförändrad (se nya 6 b §) och med detta avses således det som enligt tidigare reglering (77 a § UBL, 16 kap. 17 § ML m.fl. lagrum) utgjorde jämkningsskäl och som utformats i rättspraxis.

6 b §

Liksom enligt tidigare reglering (77 a § UBL m.fl. lagrum) skall det vara möjligt att helt eller delvis befria företrädaren från betalningsskyldighet

om det föreligger särskilda skäl. Denna befrielsemöjlighet motsvaras alltså av den jämkningsmöjlighet som fanns i tidigare regelsystem, dvs. före skattebetalningslagens tillkomst, och som fått sitt närmare innehåll i rättspraxis.

7 §

I *första stycket* har en ändring gjorts som innebär att frågan om betalningsskyldighet väcks genom ansökan hos allmän förvaltningsdomstol, i stället för som tidigare genom att talan väcktes vid allmän domstol. Vidare regleras vid vilken länsrätt talan skall väckas. Med juridisk person avses den vars skatte- eller avgiftsskuld är i fråga. Härvid kan särskilt anmärkas att med grundläggande skattefordran avses även avgiftsfordran (jfr 1 kap. 4 §). Av 2 kap. 3 § förordningen (1990:1293) med instruktion för skatteförvaltningen framgår att Riksskatteverket i dag företräder staten vid domstol och att verket får bestämma att en skattemyndighet eller en kronofogdemyndighet skall företräda staten i ett visst ärende eller en viss grupp av ärenden. Från och med årsskiftet avses Riksskatteverket ersättas med Skatteverket. Bestämmelserna i nuvarande första stycket andra meningen har flyttats till ett nytt *andra stycke*. Av *andra stycket* framgår således att frågan om företrädaransvar inte får väckas sedan statens fordran mot den juridiska personen preskriberats. Hinder mot att väcka frågan om företrädaransvar föreligger också när överenskommelse om betalningsskyldighet träffats. En ansökan skall alltså avvisas av domstolen om det finns en överenskommelse om betalningsskyldighet, även om den ännu inte fått laga kraft. Överenskommelsen förfaller om den inte fullföljs i alla delar. Om överenskommelsen således aldrig får laga kraft, t.ex. på grund av att företrädaren inte betalar in överenskommet belopp, är därför det allmänna oförhindrad att ansöka om betalningsskyldighet eftersom frågan aldrig prövats i sak av domstolen. Om tidigare ansökan återkallats och därför aldrig prövats i sak av domstolen föreligger inte heller hinder mot att på nytt ansöka om betalningsskyldighet om omständigheterna i övrigt talar för det.

7 a §

Denna nya paragraf reglerar skyldigheten för länsrätt och kammarrätt att hålla muntlig förhandling i mål om företrädaransvar.

Bestämmelsen i *första stycket* innebär ett avsteg från vad som annars gäller enligt förvaltningsprocesslagen för handläggning av förvaltningsmål. Endast om det inte finns anledning att anta att betalningsskyldighet kommer att fastställas får domstolen avslå en begäran om muntlig förhandling.

Ett viktigt komplement till första stycket är bestämmelsen i *andra stycket*. Här anges att företrädaren skall informeras om sin rätt att begära muntlig förhandling.

7 b §

I paragrafen, som är ny, anges att mål om företrädaransvar skall handläggas skyndsamt. Om mål om den grundläggande skattefordran handläggs samtidigt vid domstolen bör målen handläggas gemensamt. Som en konsekvens av detta kan skattemålet få en snabbare handläggning än det annars skulle ha fått.

*7 c §**Utomprocessuell överenskommelse*

Det allmänna och företrädaren ges i *första stycket* uttryckligen en möjlighet att träffa utomprocessuella överenskommelser om betalningsskyldighet. Om det redan pågår ett mål vid en domstol får överenskommelsen inte verkan förrän målet återkallats och domstolen avskrivit målet. Därmed är parterna oförhindrade att träffa överenskommelse även om ett mål pågår vid en allmän förvaltningsdomstol, men eftersom överenskommelsen inte får verkan förrän målet avskrivits kan inte två beslut om samma sak uppstå. Paragrafen har utformats enligt *Lagrådets* förslag.

Olämpligt från allmän synpunkt

För att skattemyndigheten eller kronofogdemyndigheten skall träffa en förlikning med företrädaren brukar man kräva att det föreligger omständigheter som kan motivera att myndigheten gör gällande betalningsskyldighet endast beträffande en del av den totala skulden. Förslaget att nu i lagen reglera denna möjlighet för staten att träffa överenskommelse om betalningsskyldigheten innebär ingen ändring i sak i detta avseende. Det nu i lagen inskrivna kravet på att det inte får framstå som olämpligt från allmän synpunkt har alltså inte till syfte att ändra möjligheten att ingå förlikning. Om det saknas saklig grund för att begränsa betalningsskyldigheten kan det anses olämpligt från allmän synpunkt att ingå överenskommelse. För att det inte skall anses olämpligt från allmän synpunkt bör det således föreligga handläggnings- eller processekonomiska skäl för att begränsa betalningsskyldigheten. Utöver i förarbetena till skattebetalningslagen (se prop. 1996/97:100 s. 444) angivna omständigheter som kan utgöra skäl för att träffa en överenskommelse om betalningsskyldigheten kan de av Riksskatteverket nämnda exemplen i Handledning för företrädaransvar och ackord (RSV, 2000, s. 80 och 81) läggas till grund för denna bedömning. Som exempel nämns:

- att skäl för delvis befrielse föreligger,
- företrädarens ålder,
- snabbare och säkrare betalning erhålls,

- sociala eller medicinska skäl föreligger eller
- att de utmättningsbara tillgångarna har lägre värde än förlikningsbudet (anm. härmed får förstås det belopp som företrädaren genom överenskommelsen åtar sig betalningsskyldighet för).

Det finns också omständigheter som talar mot att betalningsskyldigheten skall begränsas. Det kan, mot bakgrund av gäldenärens personliga förhållanden eller annan anledning, vara olämpligt från allmän synpunkt att träffa överenskommelse om betalningsskyldigheten exempelvis i följande fall (se Handledning för företrädaransvar och ackord, RSV, 2000, s. 80 och 81):

- brottslighet har förekommit i näringsverksamheten,
- näringsförbud kan vara aktuellt,
- företrädaren har varit inblandad i flera konkurser,
- företrädaren har höga inkomster eller stora tillgångar,
- näringsverksamheten har varit oseriös,
- befrielsegrunder saknas helt,
- målet har prejudikatintresse och kan bidra till rättsutvecklingen eller
- redovisnings- och/eller betalningsförsummelser förekommer i ny verksamhet; om företrädarens inflytande/intresse i den nya verksamheten synes vara begränsat, exempelvis ett mindre aktieinnehav, bör utredning dock göras om hans verkliga ställning i företaget.

Om statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats är det givetvis olämpligt från allmän synpunkt att ingå en överenskommelse.

Beslutande myndighet

Beslut om att träffa överenskommelse om betalningsskyldighet enligt denna bestämmelse fattas av den myndighet eller de myndigheter som regeringen bestämmer. De vanliga reglerna i 2 kap. om beslutande myndighet gäller således inte.

Utredningsskyldigheten

1 kap. 9 § RF anger att domstolar samt förvaltningsmyndigheter och andra som fullgör uppgifter inom den allmänna förvaltningen i sin verksamhet skall beakta allas likhet inför lagen samt iaktta saklighet och opartiskhet. Denna grundläggande handlingsregel har betydelse bl.a. för hur myndigheterna skall utreda sina ärenden.

Till skillnad från taxeringslagen (se 3 kap. 1 §) innehåller inte SBL någon uttrycklig regel om skattemyndighetens utredningsskyldighet. Inte heller förvaltningslagen (1986:223, FL) innehåller någon allmän regel om myndigheternas utredningsansvar. Som allmän grundregel gäller dock att förvaltningsförfarandet bygger på den s.k. officialprincipen till skillnad från förhandlingsprincipen och att det därför är myndigheten som har det yttersta ansvaret för att ett ärende blir tillräckligt utrett.

Innebörden av utredningsansvaret varierar beroende på bl.a. vad ärendet gäller och vem som har tagit initiativet till det. När en myndighet vidtar åtgärder i allmänt intresse vilar utredningsansvaret tyngre på myndigheten än i ärenden där en enskild begär att få en förmån av samhället.

För förvaltningsmyndigheter har denna officialprincip delvis blivit lagfäst genom 4 § FL. För förvaltningsdomstolarnas del är samma princip inskriven i 8 § första stycket förvaltningsprocesslagen (1971:291, FPL). Hur långt utredningsskyldigheten sträcker sig får som ovan nämnts avgöras med hänsyn inte minst till ärendets beskaffenhet. Av detta följer att myndigheten som utreder frågan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § inte kan fatta beslut om överenskommelse enligt den nu föreslagna paragrafen utan att först ha utrett att i vart fall förutsättningar för att väcka talan om betalningsskyldighet föreligger. Myndigheten måste således konstatera att såväl de objektiva som de subjektiva förutsättningarna föreligger innan beslut fattas om att träffa överenskommelse om betalningsskyldighet. Om domstolen i stället skall pröva frågan om betalningsskyldighet i sak har den en relativt långtgående utredningsskyldighet genom 8 § FPL.

7 d §

Av paragrafen framgår minimikraven på vad en överenskommelse skall innehålla. Rättskraften kan inte sträcka sig längre än den rättsföljd som överenskommelsen gäller eftersom parterna måste kunna förutse vilka konsekvenser överenskommelsen får. Det är således av stor vikt att överenskommelsen är så tydlig som möjlig. I bestämmelsen har mot denna bakgrund ställts upp vissa grundläggande krav som överenskommelsen skall uppfylla för att vara giltig.

I överenskommelsen skall anges den grundläggande skatte- eller avgiftsfordran som avses med överenskommelsen. Med detta avses det till ett belopp bestämt obetalda underskott som finns på skattekontot vid en viss tidpunkt. Betalningsskyldigheten enligt tidigare gällande ordning i bl.a. UBL avsåg en viss skatt eller avgift. Grunden för den betalningsskyldighet som kan läggas på en företrädare är i SBL i stället det skatte- eller avgiftsbelopp som den juridiska personen är skyldig att betala. Vid en domstolsprocess om betalningsskyldighet anses det också tillräckligt om staten anger vilka belopp som förfallit till betalning vid de olika redovisningstillfällena utan angivande av vilka slag av skatter eller avgifter som respektive belopp avser. Först vid behov, t.ex. med anledning av företrädarens invändningar, kan staten tvingas komplettera uppgifterna i stämningsansökan med uppgift om vilken skatt eller avgift betalningsskyldigheten avser. Även vid frivilliga överenskommelser om betalningsskyldigheten måste det anses tillräckligt om aktuella belopp jämte förfallodagar anges i överenskommelsen. Detta överensstämmer även med skattekontosystemets grunder där särredovisning så långt som möjligt skall undvikas. Det måste vidare framgå av överenskommelsen

med vilket belopp av denna skuld som företrädaren åtar sig betalningsskyldighet.

En överenskommelse skall därutöver ange namn eller firma samt person- eller organisationsnummer på de som ingår överenskommelsen. Vidare skall anges datum för överenskommelsen och senaste tidpunkt för betalning. I en och samma överenskommelse kan det finnas flera olika tidpunkter för olika delbelopp beroende på vilka betalningsvillkor parterna kommer överens om. Härvid måste givetvis beaktas vid vilken tidpunkt statens fordran mot den juridiska personen preskriberas och att varken överenskommelse om betalningsskyldighet eller ansökan om fastställelse av betalningsskyldighet vid domstol bör respektive kan komma i fråga efter det att statens fordran mot den juridiska personen preskriberats (jfr 7 § andra stycket och 7 c §).

De i lagtexten angivna kraven på vad överenskommelsen skall innehålla är på inget sätt uttömmande. Liksom vid tidigare förlikningar kan de nu föreslagna överenskommelserna komma att innehålla olika villkor under förutsättning att villkoren inte strider mot lag eller god sed eller innefattar en omöjlig prestation. Olika villkor som det allmänna och företrädaren finner önskvärda kan de således komma överens om. På vilket sätt de kommer överens om betalningsskyldigheten, förutom de i paragrafen angivna villkoren, bestämmer de själva.

Om företrädaren och myndigheten är överens om att träffad överenskommelse borde ha ett annat innehåll är det inte nödvändigt att invänta att den skall förfalla enligt 7 e § andra stycket. Parterna kan i sådant fall träffa en ny överenskommelse med det innehåll de önskar och låta den första överenskommelsen förfalla. I den nya överenskommelsen bör dock denna avsikt framgå.

7 e §

När företrädaren har fullföljt överenskommelsen på överenskommet sätt inom rätt tid, utgör den ett beskattningsbeslut som inte kan omprövas och inte är överklagbart (jfr 11 kap. 1 § och 21 kap. 3 § samt 22 kap. 2 §). Frågan om betalningsskyldighet är därmed slutlig avgjord och kan därefter inte bli föremål för prövning av domstol, såvida inte överenskommelsen förklaras ogiltig efter ansökan om resning. Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* synpunkter i denna del.

En överenskommelse innebär ofta att betalningsskyldigheten begränsas i förhållande till storleken på den grundläggande skatteskulden. Det måste dock vara helt klart för den enskilde att överenskommelsen innebär att betalningsskyldigheten är slutligt avgjord i och med att samtliga villkor är uppfyllda och att inga ytterligare anspråk avseende den juridiska personens skatteskuld kan resas. Av *första stycket* framgår därför att staten avstår från ytterligare anspråk mot företrädaren avseende den grundläggande skattefordran som överenskommelsen avser. Detta gäller alltså oavsett om det anges i överenskommelsen eller inte.

Om en överenskommelse inte fullföljs i enlighet med vad som överenskommits, förfaller den enligt *andra stycket*. Om företrädaren redan betalat in överenskommet belopp, men inte inom exakt rätt tid eller annat villkor inte är uppfyllt, kan myndigheten välja att ingå en ny överenskommelse med innehåll som överensstämmer med handlandet.

12 §

Tillägget av 6 a § är en ren följdändring med anledning av att nuvarande 12 kap. 6 § tredje stycket föreslås flyttas till en ny 6 a §. Genom att lägga till 7 c § har även en företrädare, som har betalat skatt med anledning av en frivillig överenskommelse med det allmänna om företrädaransvar, rätt att kräva den juridiska personen på beloppet. Genom ändringen har företrädaren även rätt att driva in fordran på det sätt som gäller för indrivning av skatt (jfr 12 kap. 13 §).

18 kap.

4 a §

I paragrafen, som är ny, regleras vad som skall ske med inbetalda belopp om en överenskommelse enligt 12 kap. 7 c § upphör att gälla. Enligt bestämmelsen skall inbetalt belopp överföras till företrädarens eget skattekonto. Om företrädaren därigenom får ett överskjutande belopp på sitt konto, kan han ha möjlighet att genom återbetalning återfå inbetalade medel. En återbetalning av inbetalda belopp kan dock endast bli aktuell om inte hinder mot återbetalning föreligger enligt 18 kap. 7 §. Det kan t.ex. vara fråga om att medlen kan behövas för betalning av ett ansvarsbelopp som med fog kan antagas komma att beslutas av domstol efter det att talan om företrädaransvar har väckts.

21 kap.

3 §

Överenskommelse enligt 7 c § är att anse som beskattningsbeslut enligt 11 kap. 1 § genom att överenskommelsen fullföljts. I ett nytt *andra stycke* regleras att SBL:s regler om omprövning inte gäller sådana beskattningsbeslut. Om överenskommelsen inte fullföljs förfaller den. Om företrädaren inte är nöjd med överenskommelsen kan han alltså låta den förfalla och tvinga fram en domstolsprocess på så sätt.

22 kap.

2 §

En överenskommelse om betalningsskyldighet blir att anse som ett beskattningsbeslut när den fullföljts i alla delar (jfr 11 kap. 1 §). I ett nytt *andra stycke*, fastslås att sådana beskattningsbeslut inte får överklagas. Därmed kan det endast angripas genom resning som andra laga kraft vunna beslut. Om överenskommelsen inte fullföljs förfaller den. Om

företrädaren inte är nöjd med överenskommelsen kan han alltså låta den förfalla och tvinga fram en domstolsprocess på så sätt.

14 §

I paragrafen, som är ny, regleras tiden för överklagande av domstols beslut om betalningsskyldighet. Liksom vid överklagande av domstols dom beträffande det grundläggande skatte- eller avgiftsbeslutet skall överklagande av företrädaren i målet om betalningsskyldighet ske inom två månader från delgivningen av beslutet. För det allmänna gäller samma tid räknat från dagen för beslutet.

15 §

Företrädaren ges genom ändring i 6 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) talerätt beträffande den grundläggande skattefordran när frågan om företrädaransvar väckts beträffande inkomstskatt, förmögenhetsskatt, fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel, särskild löneskatt på pensionskostnader och allmän pensionsavgift. Genom införandet av denna bestämmelse ges företrädaren även rätt att föra talan i fråga om preliminär skatt när den utgör grunden för talan om företrädaransvar. Eftersom mervärdesskattelagen (1994:200) och socialavgiftslagen (2000:980) samt lagarna om punktskatter hänvisar till skattebetalningslagen i fråga om förfarandet omfattas även mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och punktskatt av denna paragraf. Se vidare kommentaren till 6 kap. 1 § taxeringslagen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *punkten 1* framgår att den föreslagna lagstiftningen avses träda i kraft den 1 januari 2004.

Genom lagen (2002:400) om ändring i skattebetalningslagen (1997:483) upphörde lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, LPP, att gälla. Den upphävda lagen skall dock enligt övergångsbestämmelserna till lagen (2002:400) om ändring i skattebetalningslagen (1997:483) fortfarande tillämpas på förhållanden som hänför sig till tid före den 1 januari 2003. *Punkten 2 a* är en följd av de nya föreskrifter som föreslagits i SBL. I SBL, taxeringslagen och tullagen ges genom nya bestämmelser företrädare för juridisk person rätt att för egen del föra talan beträffande skatt som påförts den juridiska personen när sådan skatt utgör grund för talan enligt 12 kap. 6 § SBL.

Enligt *punkten 2 b* ges samma möjlighet om LPP enligt övergångsbestämmelserna till lagen (2002:400) om ändring i skattebetalningslagen (1997:483) skall tillämpas i fråga om den grundläggande skattefordran. Vad som sägs i 8 kap. LPP om skattskyldig skall i sådana fall gälla för företrädaren när denne har talerätt. Om den skattskyldiges, dvs. den juridiska personens, överklagande kommit in för sent och förseningen beror på att beskattningsmyndigheten lämnat

felaktig besvärshänvisning, skall överklagandet inte avvisas enligt 8 kap. 3 § LPP. Detta innebär, om företrädaren har talerätt enligt nu föreslagen paragraf, att inte heller företrädarens överklagande kan avvisas om en försening beror på felaktig besvärshänvisning till den juridiska personen.

Av *punkten 3* framgår att vid ikraftträdandet vid allmän domstol redan väckta mål skall avgöras vid den domstolen. De föreskrifter som hänger samman med ett nytt förfarande föreslås skall alltså inte tillämpas i mål som redan väckts vid allmän domstol. Dessa skall slutligt avgöras av allmän domstol. Detta gäller såväl fordringar enligt skattebetalningslagen som tidigare uppkomna fordringar enligt t.ex. uppbördslagen och oavsett om talan väckts enligt skattebetalningslagen eller 77 a § uppbördslagen m.fl. lagrum. De nya föreskrifterna i 12 kap. 6–6 b §§ skall dock tillämpas även i de mål som skall avgöras av allmän domstol. Att bestämmelserna skall gälla även i fråga om tidigare uppkomna fordringar som omfattas av företrädaransvar enligt uppbördslagen, lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, lagen om mervärdeskatt och mervärdesskattelagen framgår av punkten 9 av övergångsbestämmelserna till skattebetalningslagen (1997:483).

De nya föreskrifterna rörande företrädares talerätt beträffande den grundläggande skattefordran eller företrädares regressrätt med anledning av träffad överenskommelse gäller således inte i mål som skall avgöras av allmän domstol.

10.2 Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

6 kap.

1 §

I ett nytt *fjärde stycke* ges företrädaren rätt att föra talan mot den grundläggande skattefordran. Som förutsättning för sådan talerätt gäller att frågan om företrädaransvar väckts mot företrädaren.

Överklagandet skall ske på samma sätt som föreskrivs för den juridiska personen. Besvärsfrister och laga forum är således desamma som för den juridiska personen. Om såväl den juridiska personen som en eller flera företrädare för talan kan det vid domstolen bli fråga om flera parter i samma skattemål. Detta kan givetvis i sin tur innebära att det blir fråga om flera olika yrkanden.

Detta är dock inget som är främmande för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Vid sidan av myndigheten kan det finnas flera enskilda parter. I t.ex. mål enligt plan- och bygglagen (1987:10) eller mål om registrering av licensområde enligt jaktlagen (1987:259) förekommer det ofta fler än två parter. Mot bakgrund av det starka officialprövningsintresset som finns i många typer av mål hos de allmänna förvaltningsdomstolarna innebär inte sådana flerpartsprocesser några problem. Av förvaltningslagen (1986:223, FL) och

förvaltningsprocesslagen (1971:291, FPL) följer att den juridiska personen har rätt att ta del av vad en företrädare anført vid skattemyndighet eller länsrätt (jfr 16 § FL och bl.a. 10, 12 och 18 §§ FPL). Frågan om vem som därefter är att anse som part vid ett eventuellt överklagande följer av partsställningen i första instans.

Företrädaren blir part i skattefrågan först i och med att denne överklagar eller begär omprövning. Skattemyndigheten och domstolen har därför dessförinnan inte någon skyldighet att kommunicera direkt med tidigare företrädare (jfr 10 § FPL). Om företrädaren inte överklagar skattemyndighetens beslut rörande skattefrågan har företrädaren inte heller klagorätt över länsrättens dom.

Övergångsbestämmelse

Övergångsbestämmelsen innebär att företrädaren har talerätt i den grundläggande skattefrågan endast i de fall där frågan om företrädarens betalningsskyldighet skall avgöras av allmän förvaltningsdomstol. Det kan därmed inte bli fråga om att företrädaren för process om skattefrågan vid en förvaltningsdomstol och om företrädaransvaret vid en allmän domstol.

10.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

1 §

Lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. är bl.a. tillämplig på mål och ärenden om skatt. Mål eller ärende om företrädaransvar enligt 12 kap. 6, 6 a eller 7 c §§ SBL är dock inte mål eller ärende om skatt. Genom ett tillägg i 1 § görs dock lagen tillämplig även på mål enligt 12 kap. 6 eller 6 a § SBL. Såsom tidigare anförts är företrädaren och den grundläggande skatte- eller avgiftsfordran enligt SBL att likställa med skattskyldig respektive skatt (1 kap. 4 § SBL). Detta innebär dock inte att fråga är om mål eller ärende om skatt, utan det är ett mål eller ärende om företrädaransvar. Företrädaransvarsmålet, eller ärendet, avser dock en fordran som såväl i det grundläggande skattemålet som i målet om företrädaransvar definitionsmässigt är likställd med skatt.

Eftersom det är endast i *mål* enligt 12 kap. 6 och 6 a § SBL som lagen görs tillämplig kan inte ersättning komma i fråga om ärendet avslutas genom överenskommelse enligt 12 kap. 7 c § SBL. Endast efter prövning i domstol kan den enskilde vid domstolen begära ersättning enligt lagen.

Ikraftträdande

I mål som skall avgöras av allmän domstol har parterna rätt till ersättning för sina rättegångskostnader enligt reglerna i 18 kap. RB. Endast i mål som väckts efter ikraftträdandet och skall avgöras av allmän förvaltningsdomstol kan ersättning enligt denna lag komma i fråga.

10.4 Förslaget till lag om ändring tullagen (2000:1281)

5 kap.

24 §

Ändringarna är en följd av de nya föreskrifter som föreslagits i skattebetalningslagen (1997:483). Motsvarande bestämmelser rörande förfarandet införs som när det gäller betalningsskyldighet enligt skattebetalningslagen. Detta sker genom hänvisningar till den lagen. Skälen för den ordning som valts redovisas i avsnitt 6.

9 kap.

23 §

Genom den nya bestämmelsen ges företrädare för juridisk person rätt att föra talan beträffande tull som påförts den juridiska personen om påförd tull utgör grund för talan enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483). Se vidare kommentaren till 6 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324).

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2004 vilket framgår av *punkten 1*.

Av *punkten 2* framgår att äldre föreskrifter gäller om frågan om betalningsskyldighet väckts vid allmän domstol före ikraftträdandet. Företrädarens rätt att föra talan i fråga om tull som påförts den juridiska personen skall, liksom när företrädaransvaret grundar sig på andra skatter eller avgifter än tull, således inte gälla när målet om företrädaransvar skall avgöras av allmän domstol. Inte heller skall de nya föreskrifterna i 12 kap. 7–7 e §§, 21 kap. 3 § andra stycket samt 14 och 15 §§ skattebetalningslagen (1997:483) tillämpas. Däremot skall den nya lydelsen av 12 kap. 6 § och nya 12 kap. 6 b § skattebetalningslagen tillämpas även i mål som efter ikraftträdandet skall avgöras av allmän domstol.

10.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om
självdeklarationer och kontrolluppgifter

12 kap.

1 §

Ändringarna i paragrafen har behandlats närmare i avsnitt 7.

Sammanfattning av betänkandet Företrädaransvar (SOU 2002:8)

Sammanfattning

Uppdraget

Utredningen har först haft till uppdrag att undersöka om bestämmelserna i 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483, SBL) behöver formuleras om för att säkerställa att företrädare för juridiska personer inte blir betalningsskyldiga i större utsträckning än vad som tidigare gällde enligt bl.a. 77 a § uppbördslagen (1953:272, UBL). Det borde enligt direktiven, vid ett eventuellt lagförslag, inte komma i fråga att återgå till de subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet, som användes före skattebetalningslagens tillkomst. I stället borde det direkt i lagen anges under vilka omständigheter som en företrädare kan bli betalningsansvarig för den juridiska personens skatter.

Därutöver har utredningen haft i uppdrag att undersöka om nuvarande förfarande är det mest ändamålsenliga. Beslut om företrädaransvar fattas i dag av allmän domstol. Enligt direktiven kan det dock sättas i fråga om inte samtliga beslut om påförande av skatter och avgifter enligt skattebetalningslagen borde fattas, omprövas och överklagas i ett och samma förfarande, dvs. av skattemyndigheten. Utredningen skulle därför överväga om inte beslutsfunktionen kan läggas på skattemyndigheten med allmän förvaltningsdomstol som besvärsinstans. Om inte detta kan ske, har utredningen haft i uppdrag att ändå överväga om en mer ändamålsenlig lösning än dagens kan vara att beslutsfunktionen flyttas från de allmänna domstolarna till de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Slutligen har utredningen haft att undersöka om skattemyndighetens rätt att fatta beslut enligt 12 kap. 8 a § SBL om betalningsskyldighet för delägare i handelsbolag har medfört några komplikationer och i sådant fall redogöra för dessa samt föreslå nödvändiga åtgärder.

Under utredningsarbetet visade det sig att det råder delade meningar om vid vilken förfallodag som en företrädares ansvar enligt 12 kap. 6 § SBL inträder. Utöver för de i direktiven angiva uppdragen, har utredningen därför begärt och erhållit förlängd utredningstid för att analysera vid vilken tidpunkt som företrädaransvaret uppkommer.

Omformuleringen

Vid sin analys av den rättspraxis som utvecklats kring tillämpningen av 77 a § UBL har utredningen sammanfattat rättsläget på följande sätt (se avsnitt 4.4):

Om företräderen för en juridisk person haft insikt på sådant sätt att han i vart fall haft anledning att räkna med att den juridiska personens betalning av skatten inte skulle kunna ske i rätt tid har företräderen haft att vidta sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en

samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärs intressen för att undgå betalningsskyldighet.

Något krav på insikt, som rekvisiten uppsåt eller grov oaktsamhet förutsätter, finns inte enligt lagens ordalydelse i 12 kap. 6 § SBL. Någon skärpning av regleringen av företrädaransvaret är dock uttryckligen inte åsyftad. Om en företrädare saknar denna insikt torde denne därför enligt gällande lagstiftning, i stället för att grund saknas för påförande av betalningsskyldighet, bli befriad från detta ansvar med hänsyn till s.k. särskilda skäl. Enligt tidigare reglering gällde att det allmänna hade att visa att en underlåten betalning hade skett uppsåtligen eller berodde på grov oaktsamhet hos företrädaren. Enligt skattebetalningslagen ankommer det emellertid på företrädaren att visa om det föreligger några särskilda befrielsegrunder. Det är således numera företrädarens uppgift att visa att denne inte haft sådan insikt att han haft anledning att räkna med att betalning av skatten inte skulle kunna ske i rätt tid. Innebörden av detta är att bevisbördan flyttats från det allmänna till företrädaren.

Mot bl.a. denna bakgrund har utredningen konstaterat att en omformulering av 12 kap. 6 § SBL är nödvändig för att säkerställa att rättsläget blir oförändrat. Insikten om att det i vart fall funnits anledning att räkna med att betalning av skatten inte skulle kunna ske i rätt tid utgör en så grundläggande förutsättning för att betalningsansvar skall kunna åläggas att den uttryckligen bör framgå av lagtexten. Utredningen föreslår mot bl.a. denna bakgrund att det i 12 kap. 6 § SBL införs ett krav på att företrädaren skall ha insett eller skäligen bort inse att skatten inte skulle kunna betalas i tid. En insikt formulerad på detta sätt omfattar såväl det tidigare subjektiva rekvisitet uppsåt som rekvisitet grov oaktsamhet om fråga är om en företrädare som haft ett bestämmande inflytande i den juridiska personen. Av lagtexten skall därför också framgå att det med företrädare avses en person med sådant inflytande. Om företrädarens underlåtenhet varit ursäktlig, har denne dock i hittillsvarande praxis inte ansetts ha förfarit grovt oaktsamt. En undantagsregel för dessa fall måste således också införas. Möjlighet att jämka betalningsskyldigheten vid särskilda skäl kan kvarstå oförändrad i enlighet med vad som gällde enligt 77 a § UBL m.fl. lagrum. Detta möjliggör också den rättsutveckling på detta område som ansetts önskvärd.

Förfarandet

Mål om företrädaransvar handläggs som dispositiva tvistemål, dvs. mål där förlikning är tillåten. Det har under utredningens arbete framkommit att möjlighet att på frivillig väg komma överens om betalningsansvaret ofta utnyttjas. Förlikningsmöjligheten möjliggör dessutom för statens del en effektivare indrivning av obetalda skattemedel. Den enskilde har å andra sidan dels möjlighet att slippa processa inför domstol dels möjlighet att förhandla om beloppets storlek. Med hänsyn härtill har utredningen funnit att en förutsättning för att en förändring av förfarandet skall kunna ske är att möjligheten att på frivillig väg komma överens om

betalningsansvaret måste finnas kvar i någon form. Främst mot bakgrund av det olämpliga i att skattemyndigheten som part i förlikningsförhandlingar samtidigt skulle vara beslutande myndighet, har utredningen funnit att det inte kan komma i fråga att skattemyndigheten skall fatta beslut om företrädaransvar.

Utredningen föreslår i stället att beslut om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § SBL skall fattas av allmän förvaltningsdomstol i stället för allmän domstol. Företrädaransvaret har på många sätt ett naturligt samband med den förvaltningsrättsliga rättsskipningen. Det mest grundläggande sambandet är att betalningsansvaret avser en skattefordran och att företrädarkaren är att anse som skattskyldig. Dessutom kan konstateras att den grundläggande skattefrågan, dvs. den juridiska personens skatteskuld som företrädaransvaret avser, prövas av allmän förvaltningsdomstol och domstolens ställningstagande har i vart fall ett högt bevisvärde vid prövningen av företrädaransvaret. Ett förfarande där såväl företrädaransvaret som den grundläggande skattefrågan handläggs vid samma domstol medför därför inte minst processekonomiska fördelar.

Vid handläggning av mål om företrädaransvar vid allmän förvaltningsdomstol skall domstolen hålla muntlig förhandling om företrädarkaren begär det och det inte är uppenbart obehövligt. Det införs även ett krav på att målen skall handläggas skyndsamt. Det kommer inte, liksom inte heller i skattemål, att krävas prövningstillstånd vid överklagande till kammarrätt.

Möjligheten för parterna att ingå en utomprocessuell överenskommelse om betalningsansvaret har sådan stor betydelse att den skall finnas kvar. är parterna träffat en sådan överenskommelse är domstolen därefter förhindrad att pröva frågan om betalningsskyldighet. Överenskommelsen är i och med att den fullgjorts i alla delar ett beskattningsbeslut. För den enskilde innebär detta bl.a. att om han, efter att ha ingått ett avtal, ändå känner tvekan beträffande dess innehåll, kan utverka en domstolsprövning av betalningsansvaret genom att t.ex. låta bli att betala överenskommet belopp.

Under utredningens arbete har det från ett flertal håll påtalats att en företrädarkare, som riskerar att drabbas av betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § SBL, borde ha möjlighet att själv föra talan avseende den juridiska personens skatteskuld som utgör grunden för företrädaransvarsmålet. Utredningen föreslår därför att företrädarkaren skall ha rätt att föra talan om den grundläggande skattefordran under förutsättning att den juridiska personen försatts i konkurs och att talan om betalningsskyldighet väckts vid domstol. Motsvarande föreslås gälla beträffande andra fordringar där frågan om betalningsansvar kan göras gällande.

För företrädarkaren införs även möjlighet att få ersättning för sina kostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt m.m.

Handelsbolag

För delägares betalningsansvar för den juridiska personens förpliktelser enligt 2 kap. 20 § HBL uppställs inte några krav på uppsåt eller oaktsamhet. De invändningar som uppkommer i skattemyndigheternas ärenden om betalningsansvar för bolags skatter rör främst frågan om delägaren varit ansvarig bolagsman vid aktuell tidpunkt. Andra invändningar kan t.ex. röra frågan om fordran helt eller delvis redan är betald. Skattemyndighetens rätt att fatta beslut om sådant ansvar lämpar sig därför väl för myndigheten och några komplikationer vid tillämpningen av bestämmelsen har inte uppmärksamrats av vare sig myndigheterna eller domstolarna. Utredningen konstaterar att förfarandet beträffande detta betalningsansvar fungerar väl och inte kräver några åtgärder.

Vid vilken tidpunkt inträder företrädaransvaret

Vid prövning av betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § SBL skall förutsättningarna för ansvaret vara uppfyllda vid den förfallodag som följer av bestämmelserna om redovisning av skatt i 10 kap. SBL och därtill anslutande förfallodagar enligt bestämmelserna i 16 kap. SBL, dvs. den ursprungliga förfallodagen. När fråga är om ytterligare inkomstskatt kan inte den ursprungliga förfallodagen anges utan man kan endast konstatera vilket inkomstår, alternativt räkenskapsår, och taxeringsår som taxeringen hänför sig till. Däremot kan anges vid vilken senaste tidpunkt en ytterligare slutlig skatt för ett visst år skulle ha betalats. Det är då i stället denna tidpunkt som prövningen av förutsättningarna för betalningsskyldighet skall knytas till.

1 Förlag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebetalningslagen (1997:83)
dels att 1 kap. 4 §, 11 kap. 1 §, 12 kap. 6, 7 och 12 §§, 21 kap. 3 § samt
22 kap. 2 § skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas nya paragrafer, 12 kap. 6 a–6 c och 7
a–7 c §§ samt 22 kap. 1 a och 14 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

4 §

Vad som sägs i denna lag om skatt och skattskyldig gäller även

1. avgift och avgiftsskyldig,
2. belopp som skall dras från ersättning för arbete, ränta eller utdelning för betalning av preliminär skatt (avdragen skatt) och den som är skyldig att göra sådant avdrag, samt
3. skattetillägg, förseningsavgift, kontrollavgift och ränta och den som är skyldig att betala skattetillägg, avgift eller ränta.

Med skatt likställs

1. belopp som någon annan än den skattskyldige är betalningsskyldig för enligt denna lag eller, såvitt gäller belopp som har debiterats enligt denna lag, 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag, och

2. belopp som betalats tillbaka till den skattskyldige men som på grund av ett senare beskattningsbeslut skall betalas in igen till skattemyndigheten.

Med skattskyldig likställs

1. handelsbolag även om det inte är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i 1 §,
2. den som har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),
3. den som utan att vara skattskyldig här i landet har fått en F-skattsedel enligt 4 kap. 7 eller 8 §,
4. den som skattemyndigheten enligt 23 kap. 3 § har beslutat skall svara för redovisning och betalning av skatt som hänför sig till verksamhet som bedrivs genom enkelt bolag eller partrederi,
5. den som är grupphuvudman enligt 6 §,

6. delägare i handelsbolag som enligt 2 kap. 20 § lagen om handelsbolag och enkla bolag har ålagts betalningsskyldighet för skatt, *och*

7. dödsbo som enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt skall förskjuta arvsskatt.

6. delägare i handelsbolag som enligt 2 kap. 20 § lagen om handelsbolag och enkla bolag har ålagts betalningsskyldighet för skatt,

7. dödsbo som enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt skall förskjuta arvsskatt, *och*

8. *den som i egenskap av företrädare för en juridisk person har ålagts betalningsskyldighet med stöd av 12 kap. 6, 6 a eller 7 c §.*

11 kap.

1 §

Genom beskattningsbeslut bestäms om den som är skattskyldig skall betala skatt eller få tillbaka skatt och skattens storlek.

Som beskattningsbeslut anses också

1. beslut om betalningsskyldighet enligt 12 kap.,
2. omprövningsbeslut enligt 21 kap.,
3. beslut i fråga om återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200), och
4. beslut om betalningsskyldighet för arvsskatt och gåvoskatt enligt lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt.

Skattemyndighetens beslut att ingå överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 7 c § utgör beskattningsbeslut först när överenskommelsen har fullföljts i alla delar.

12 kap.

6 §

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person inte i rätt tid har gjort föreskrivet skatteavdrag, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala belopp som har bestämts enligt 11 kap. 19

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person inte i rätt tid har gjort föreskrivet skatteavdrag, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala belopp som har bestämts enligt 11 kap. 19

§ jämte ränta. Om en företrädare för en annan juridisk person än ett dödsbo i övrigt har underlåtit att betala skatt enligt denna lag eller om ett dödsbo har underlåtit att betala annan skatt än sådan arvsskatt som dödsboet varit skyldigt att förskjuta enligt 54 § lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den.

Första stycket gäller inte, om det innan skatten skulle ha betalats har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen.

Om företrädaren har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta.

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet enligt denna paragraf.

§ jämte ränta. Om en företrädare för en annan juridisk person än ett dödsbo i övrigt har underlåtit att i rätt tid betala skatt enligt denna lag eller om ett dödsbo har underlåtit att i rätt tid betala annan skatt än sådan arvsskatt som dödsboet varit skyldigt att förskjuta enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den. *Betalningsskyldighet enligt detta stycke föreligger endast om förutsättningarna i andra stycket är uppfyllda.*

Om företrädaren insett eller skäligen bort inse att betalning inte skulle kunna ske i rätt och det, innan skatten skulle ha betalats, inte har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen är företrädaren betalningsskyldig. Om företrädarens underlåtenhet varit ursäktlig föreligger dock inte betalningsskyldighet.

Om en företrädare för en juridisk person insett eller skäligen bort inse att han har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta. Om företrädarens handlande varit ursäktligt föreligger dock inte betalningsskyldighet.

6 b §

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a §.

6 c §

Med företrädare för en juridisk person avses i 6 och 6 a §§ någon som haft ett bestämmande inflytande i den juridiska personen.

7 §

Talan om att ålägga betalningsskyldighet enligt 6 § skall föras vid allmän domstol. Talan får inte väckas sedan statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats.

Talan om att ålägga betalningsskyldighet enligt 6 och 6 a §§ skall föras vid allmän förvaltningsdomstol.

Talan väcks vid den länsrätt där den juridiska personen kan föra talan om den grundläggande skattefordran.

Talan får inte väckas sedan statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats.

Länsrätten och kammarrätten skall hålla muntlig förhandling om företrädaren begär det. Muntlig förhandling behöver dock inte hållas om det finns anledning att anta att betalningsskyldighet inte kommer att fastställas.

Företrädaren skall upplysas om sin rätt att begära muntlig förhandling.

7 b §

Mål om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § skall handläggas skyndsamt.

7 c §

Parterna får träffa en skriftlig överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § om det kan anses ekonomiskt fördelaktigt för det allmänna eller det annars föreligger skäl för begränsning av betalningsskyldigheten och det inte med hänsyn till gäldenärens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt. Om en part åberopar en sådan betalningsöverenskommelse får en domstol därefter inte pröva den betalningsskyldighet som omfattas av överenskommelsen.

I överenskommelse som avses i första stycket skall anges:

- 1. den juridiska personens skatte- eller avgiftsskuld som överenskommelsen avser,*
- 2. med vilket belopp av denna skuld som företrädaren åläggs betalningsskyldighet,*
- 3. tidpunkt när betalning senast skall ske,*

4. att staten avstår från ytterligare anspråk mot företrädaren avseende den juridiska personens skulder som omfattas av överenskommelsen, och

5. att överenskommelsen vinner laga kraft när den har fullföljts i alla delar.

En träffad överenskommelse förfaller om den inte fullföljs i alla delar. Om en överenskommelse förfallit utgör den inte längre hinder för en domstol att pröva frågan om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a §.

12 §

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 6 §, har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet.

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 6, 6 a eller 7 c § har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet.

En redare som har betalat skatt enligt 8 § har rätt att kräva sjömannens arbetsgivare på beloppet.

21 kap.

3 §

Om en fråga som avses i 1 § har avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol, får skattemyndigheten inte ompröva frågan.

Beslut att träffa en sådan överenskommelse som avses i 12 kap.

7 c § får inte omprövas.

Trots bestämmelsen i första stycket får en fråga som har avgjorts av en länsrätt eller en kammarrätt genom beslut som fått laga kraft omprövas, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett regeringsrättsavgörande som har meddelats efter beslutet.

22 kap.

1 a §

Överklagande av beslut i mål om betalningsansvar enligt 12

kap. 6 eller 6 a § skall vara inkommet inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet eller, om överklagandet anförts av det allmänna, inom två månader från den dag då beslutet meddelades.

2 §

Beslut i fråga om

- | | |
|--|---------------------------------|
| 1. befrielse enligt 5 kap. 11 § från skyldigheten att göra skatteavdrag, | |
| 2. skatterevision enligt 14 kap. 7 §, | |
| 3. anstånd enligt 17 kap. 6 § | 3. anstånd enligt 17 kap. 6 § |
| med inbetalning av skatt, <i>och</i> | med inbetalning av skatt, |
| 4. föreläggande vid vite enligt | 4. föreläggande vid vite enligt |
| 23 kap. 2 § | 23 kap. 2 §, <i>och</i> |
| | 5. att träffa överenskommelse |
| | enligt 12 kap. 7 c § |
| får inte överklagas. | får inte överklagas. |

14 §

Om talan om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 eller 6 a § har väckts mot en tidigare företrädare för den juridiska personen och den juridiska personen har försatts i konkurs, skall vad som sägs i detta kapitel om skattskyldig och klagande gälla även för företrädaren.

Om talan om betalningsansvar inte prövas i sak, skall företrädarens talan beträffande skattefordran avskrivas från vidare handläggning.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003.
 2. Äldre bestämmelser gäller dock, om inte annat framgår av punkterna 3 och 4, när talan om att ålägga en företrädare för en juridisk person betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § har anhängiggjorts vid allmän domstol före ikraftträdandet.

3. De nya bestämmelserna i 12 kap. 6–6 b § § skall tillämpas även i sådana mål som enligt punkten 2 skall avgöras av allmän domstol.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 2

4. När mål om betalningsskyldighet för företrädare för juridisk person efter ikraftträdandet skall avgöras av allmän domstol skall hänvisningen i 12 kap. 7 och 12 §§ till 6 § även gälla 6 a §.

2 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Prop. 2002/03:128
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 6 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

1 §

En skattemyndighets taxeringsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller annat ekonomiskt mellanhavande med det allmänna får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige, riksskatteverket och, i fråga om beslut om taxering till kommunal inkomstskatt, kommunen.

Den skattskyldige får också överklaga beslut att avvisa en begäran om omprövning av taxeringsbeslut.

Om talan om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 eller 6 a § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts mot en tidigare företrädare för en juridisk person och den juridiska personen har försatts i konkurs, har företrädaren rätt att föra talan beträffande den skattefordran som betalningsansvaret grundas på. Talan förs på det sätt som föreskrivs för den juridiska personen.

Om talan om betalningsansvar inte prövas i sak, skall företrädarens talan beträffande skattefordran avskrivas från vidare handläggning.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003 och tillämpas när talan om betalningsansvar enligt 12 kap. 7 § skattebetalningslagen (1997:483) skall avgöras av allmän förvaltningsdomstol.

3 Förslag till lag om ändring i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. I ärenden om förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är denna lag dock tillämplig endast om Riksskatteverket ansökt om förhandsbesked.

Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. *Beträffande mål och ärenden enligt skattebetalningslagen (1997:483) gäller lagen även i mål enligt 12 kap. 6 eller 6 a § samma lag.* I ärenden om förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är denna lag dock tillämplig endast om Riksskatteverket ansökt om förhandsbesked.

Med avgifter avses i denna lag sådana avgifter som omfattas av lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Med skattskyldig avses den vars skyldighet att betala skatt, tull eller avgift har varit föremål för prövning, liksom den som är ägare till fastighet eller som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003 och tillämpas när talan om betalningsansvar enligt 12 kap. 7 § skattebetalningslagen (1997:483) skall avgöras av allmän förvaltningsdomstol.

4 Förslag till lag om ändring i lagen
(1984:151) om punktskatter och
prisregleringsavgifter

Prop. 2002/03:128
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

dels att 5 kap. 17 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 8 kap. 10 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

17 §

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för skattskyldig som är juridisk person och som inte betalat in skatt i den tid och ordning som anges i 2 kap. 6–9 § § samt 5 kap. 1 och 2 § § gäller 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena, 7 §, 12 § första stycket och 13 § skattebetalningslagen (1997:483).

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för skattskyldig som är juridisk person och som inte betalat in skatt i den tid och ordning som anges i 2 kap. 6–9 § § samt 5 kap. 1 och 2 § § gäller 12 kap. 6 *och* 7–7 b § §, 12 § första stycket *och* 13 § skattebetalningslagen (1997:483).

Beskattningsmyndigheten beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende skatt enligt denna lag.

8 kap.

10 §

Om talan om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts mot en företrädare för den juridiska personen och den juridiska personen har försatts i konkurs, skall vad som sägs i detta kapitel om skattskyldig även gälla för företrädaren.

Om talan om betalningsansvar inte prövas i sak, skall företräda-

*rens talan beträffande skatte-
fordran enligt denna lag avskrivas
från vidare handläggning.*

Prop. 2002/03:128
Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Den nya bestämmelsen i 8 kap. 10 § gäller inte i mål om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) som skall avgöras av allmän domstol.

5 Förslag till lag om ändring i tullagen (2000:1281)

Prop. 2002/03:128
Bilaga 2

Häri genom föreskrivs i fråga om tullagen (2000:1281)
dels att 5 kap. 24 § skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 9 kap. 23 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

24 §

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för en gäldenär som är juridisk person och som inte har betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt gäller 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena, 7 §, 12 § första stycket och 13 § skattebetalningslagen (1997:483).

Tullverket beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende tull enligt denna lag.

Hos den som har blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske enligt 23 §.

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för en gäldenär som är juridisk person och som inte har betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt gäller 12 kap. 6 och 7–7 b §§, 12 § första stycket och 13 § skattebetalningslagen (1997:483).

9 kap.

23 §

Om talan om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts mot en företrädare för den juridiska personen och den juridiska personen har försatts i konkurs, skall vad som sägs i detta kapitel om skattskyldig, klagande, enskild, part eller motpart även gälla för företrädaren.

Om talan om betalningsansvar inte prövas i sak, skall företrädarens talan beträffande fordran enligt denna lag avskrivas från

vidare handläggning.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Den nya bestämmelsen i 9 kap. 23 § gäller inte i mål om betalningsansvar enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) som skall avgöras av allmän domstol.

Följande remissinstanser har yttrat sig över betänkandet. Riksdagens ombudsmän, Svea hovrätt, Stockholms tingsrätt, Malmö tingsrätt, Kammarrätten i Jönköping, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Skåne län, Riksåklagaren, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Riksförsäkringsverket, Riksrevisionsverket, Riksskatteverket, Statskontoret, Sveriges advokatsamfund, Föreningens Svenskt Näringsliv, Företagarnas Riksorganisation, Föreningen Auktoriserade Revisorer, Sveriges Riksidrottsförbund, Landsorganisationen i Sverige och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF.

Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebetalningslagen (1997:483)

dels att 1 kap. 4 §, 11 kap. 1 §, 12 kap. 6, 7 och 12 §§, 21 kap. 3 §, samt 22 kap. 2 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas nio nya paragrafer, 12 kap. 6 a, 6 b och 7 a–7 e §§ samt 22 kap. 14 och 15 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.**4 §⁸**

Vad som sägs i denna lag om skatt och skattskyldig gäller även

1. avgift och avgiftsskyldig,
2. belopp som skall dras från ersättning för arbete, ränta eller utdelning för betalning av preliminär skatt (avdragen skatt) och den som är skyldig att göra sådant avdrag, samt
3. skattetillägg, förseningsavgift, kontrollavgift och ränta och den som är skyldig att betala skattetillägg, avgift eller ränta.

Med skatt likställs

1. belopp som någon annan än den skattskyldige är betalningsskyldig för enligt denna lag eller, såvitt gäller belopp som har debiterats enligt denna lag, 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag, och

2. belopp som betalats tillbaka till den skattskyldige men som på grund av ett senare beskattningsbeslut skall betalas in igen till Skatteverket.

Med skattskyldig likställs

1. handelsbolag även om det inte är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i 1 §,
2. den som har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),
3. den som utan att vara skattskyldig här i landet har fått en F-skattsedel enligt 4 kap. 7 eller 8 §,
4. den som Skatteverket enligt 23 kap. 3 § har beslutat skall svara för redovisning och betalning av skatt som hänför sig till verksamhet som bedrivs genom enkelt bolag eller partrederi,
5. den som är grupp huvudman enligt 6 §,
6. delägare i handelsbolag som enligt 2 kap. 20 § lagen om handelsbolag och enkla bolag har ålagts betalningsskyldighet för skatt,
7. dödsbo som enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt skall förskjuta arvsskatt,

⁸ Senaste lydelse enligt lagrådsremiss om Det nya skatteverket.

8. den som har rätt till återbetalning enligt

a) 24 eller 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

b) 8 § lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) 29 eller 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller

d) 28-30 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *och*

9. den som har rätt till återbetalning, kompensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2-6 §§ eller 8 a, 9, 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi eller omfattas av ett slutligt beslut om skattenedsättning enligt 9 kap. 9 b § andra stycket samma lag.

8. den som har rätt till återbetalning enligt

a) 24 eller 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

b) 8 § lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) 29 eller 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller

d) 28-30 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

9. den som har rätt till återbetalning, kompensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2-6 §§ eller 8 a, 9, 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi eller omfattas av ett slutligt beslut om skattenedsättning enligt 9 kap. 9 b § andra stycket samma lag, *och*

10. *den som i egenskap av företrädare för en juridisk person är betalningsskyldig enligt 12 kap. 6 eller 6 a § eller som träffat överenskommelse enligt 12 kap. 7 c §.*

11 kap.

1 §⁹

Genom beskattningsbeslut bestäms om den som är skattskyldig skall betala skatt eller få tillbaka skatt och skattens storlek.

Som beskattningsbeslut anses också

1. beslut om betalningsskyldighet enligt 12 kap.,

2. omprövningsbeslut enligt 21 kap.,

3. beslut i fråga om återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9 — 13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),

4. beslut om betalningsskyldighet för arvsskatt och gåvoskatt enligt lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,

5. beslut om återbetalning av skatt enligt

a) 24 eller 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

b) 8 § lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) 29 eller 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller

d) 28—30 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, *och*

6. beslut om återbetalning, kompensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2—6 §§, 8 a, 9 eller 9 b § andra stycket eller 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Ett beslut att träffa

⁹ Senaste lydelse 2002:400.

överenskommelse om betalnings-skyldighet enligt 12 kap. 7 c § utgör beskattningsbeslut när överenskommelsen har fullföljts i alla delar.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 4

12 kap.

6 §¹⁰

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person inte *i rätt tid* har gjort föreskrivet skatteavdrag, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala belopp som har bestämts enligt 11 kap. 19 § jämte ränta. Om en företrädare för en annan juridisk person än ett dödsbo i övrigt har underlåtit att betala skatt enligt denna lag eller om ett dödsbo har underlåtit att betala annan skatt än sådan arvsskatt som dödsboet varit skyldigt att förskjuta enligt 54 § lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den.

Första stycket gäller inte, om det innan skatten skulle ha betalats har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen.

Om företrädaren har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett

Om någon i egenskap av företrädare för en juridisk person inte har gjort föreskrivet skatteavdrag, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala belopp som har bestämts enligt 11 kap. 19 § jämte ränta. Om en företrädare för en annan juridisk person än ett dödsbo i övrigt har underlåtit att betala skatt enligt denna lag eller om ett dödsbo har underlåtit att betala annan skatt än sådan arvsskatt som dödsboet varit skyldigt att förskjuta enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala skatten och räntan på den.

Företrädaren är betalnings-skyldig endast om han har insett eller skäligen borde ha insett att betalning inte skulle kunna ske eller komma att ske i rätt tid och det, innan skatten skulle ha betalats, inte har vidtagits sådana åtgärder som krävs för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen. Företrädaren är dock inte betalningsskyldig om underlåtenheten varit ursäktlig.

Betalningsskyldighet är, om inte annat följer av fjärde stycket, knuten till den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha betalats enligt vad som anges i 10

¹⁰ Senaste lydelse 2001:328.

för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta.

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet enligt denna paragraf.

och 16 kap. (ursprunglig förfallodag).

Prop. 2002/03:128
Bilaga 4

Vid ändring av ett beskattningsbeslut som avser mer än en redovisningsperiod, avses med ursprunglig förfallodag den förfallodag som beslutats med tillämpning av 11 kap. 2 § andra stycket. Beträffande slutlig skatt skall tillämpas den förfallodag som gäller för det grundläggande beslutet om slutlig skatt enligt 16 kap. 6 § första stycket.

6 a §

Om en företrädare för en juridisk person har insett eller skäligen borde ha insett att han har lämnat oriktiga uppgifter som har lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med ett för stort belopp, är företrädaren tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta. Företrädaren är dock inte betalningsskyldig om handlandet varit ursäktligt.

6 b §

Om det finns särskilda skäl, får företrädaren helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a §.

7 §

Talan om att ålägga betalningsskyldighet enligt 6 § skall föras vid allmän domstol. Talan får inte väckas sedan statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats.

En ansökan om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § prövas av den länsrätt där den juridiska personen kan föra talan om den grundläggande skattefordran.

En fråga om betalningsskyldighet enligt första

stycket får inte väckas om statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats eller om en överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 7 c § har träffats. En överenskommelse som har upphört att gälla enligt 7 e § andra stycket utgör dock inte hinder för ansökan om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a §.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 4

7 a §

Vid handläggningen i länsrätt och kammarrätt skall muntlig förhandling hållas om företrädaren begär det. Muntlig förhandling behövs dock inte, om det inte finns anledning att anta att betalningsskyldighet kommer att fastställas.

Företrädaren skall upplysas om sin rätt att begära muntlig förhandling.

7 b §

Mål om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § skall handläggas skyndsamt.

7 c §

Innan en fråga om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § har väckts vid domstol, kan beslut fattas om att träffa överenskommelse om betalningsskyldigheten. En sådan överenskommelse får träffas

5. om det kan anses ekonomiskt fördelaktigt för det allmänna, eller

2. om det annars finns skälför begränsning av betalningsskyldigheten.

En överenskommelse enligt första stycket får inte träffas om det med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av

Beslut om att träffa överenskommelse enligt första stycket fattas av den eller de myndigheter regeringen bestämmer.

7 d §

En överenskommelse om betalningsskyldighet skall innehålla uppgift om

6. parternas namn eller firma samt person-, organisations- eller annat identifikationsnummer,

7. datum för överenskommelsen,

8. den skatteskuld som överenskommelsen avser,

9. vilket belopp företrädaren skall betala, och

10. den tidpunkt eller de tidpunkter när betalning senast skall ske.

7 e §

Om en överenskommelse om betalningsskyldighet enligt 7 c § fullföljs på överenskommet sätt och inom rätt tid avstår staten från ytterligare anspråk mot företrädaren avseende den juridiska personens skulder som omfattas av överenskommelsen. Överenskommelsen får laga kraft som beskattningsbeslut när den fullföljs på överenskommet sätt och inom rätt tid.

Om en överenskommelse inte har fullföljts på överenskommet sätt inom rätt tid upphör den att gälla.

12 §

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 6 §, har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet.

En företrädare för en juridisk person som har betalat skatt enligt 6, 6 a eller 7 c § har rätt att kräva den juridiska personen på beloppet.

En redare som har betalat skatt enligt 8 § har rätt att kräva sjömannens arbetsgivare på beloppet.

21 kap.

3 §¹¹

Om en fråga som avses i 1 § har avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol, får Skatteverket inte ompröva frågan.

Beslut om överenskommelse som avses i 12 kap. 7 c § får inte omprövas.

Trots bestämmelsen i första stycket får en fråga som har avgjorts av en länsrätt eller en kammarrätt genom beslut som fått laga kraft omprövas, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett regeringsrättsavgörande som har meddelats efter beslutet.

22 kap.

2 §

Beslut i fråga om

1. befrielse enligt 5 kap. 11 § från skyldigheten att göra skatteavdrag,
 2. skatterevision enligt 14 kap. 7 §,
 3. anstånd enligt 17 kap. 6 § med inbetalning av skatt, och
 4. föreläggande vid vite enligt 23 kap. 2 §
- får inte överklagas.
3. anstånd enligt 17 kap. 6 § med inbetalning av skatt,
 4. föreläggande vid vite enligt 23 kap. 2 §, och
 5. att ingå överenskommelse enligt 12 kap. 7 c §
- får inte överklagas.

14 §

Ett överklagande av beslut i mål om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § skall ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet eller, om beslutet har överklagats av det allmänna, inom två månader från den dag då beslutet meddelades.

15 §

Om frågan om betalnings-

¹¹ Senaste lydelse enligt lagrådsremiss om Det nya skatteverket.

skyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § har väckts mot en företrädare för en juridisk person skall vad som sägs i detta kapitel om skattskyldig och klagande även gälla företrädaren.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 4

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004.

2. Om betalningsskyldigheten avser en sådan punktskatt som den upphävda lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter fortfarande skall tillämpas på skall

a) hänvisningen i 5 kap. 17 § i den upphävda lagen till skattebetalningslagen även gälla 12 kap. 6 b och 7 a –7 e §§, 21 kap. 3 § andra stycket, 22 kap. 2, 14 och 15 §§ samma lag, och

b) vad som sägs om skattskyldig i 8 kap. i den upphävda lagen även gälla för företrädaren.

3. Om talan om att ålägga en företrädare för en juridisk person betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § har väckts vid allmän domstol före ikraftträdandet, gäller de äldre föreskrifterna i 1 kap. 4 §, 11 kap. 1 §, 12 kap. 7 och 12 §§, 21 kap. 3 § samt 22 kap. 2 § samt de nya föreskrifterna i 12 kap. 6–6 b §§. Hänvisningen i 12 kap. 7 och 12 §§ till 6 § skall då i stället gälla till de nya föreskrifterna i 12 kap. 6–6 b §§. Om talan gäller en sådan punktskatt som den upphävda lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter fortfarande skall tillämpas på, skall hänvisningen i 5 kap. 17 § i den upphävda lagen till 12 kap. 6 § skattebetalningslagen i stället gälla till de nya föreskrifterna i 12 kap. 6 och 6 b §§ samma lag.

Härigenom föreskrivs att 6 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 kap.

1 §¹²

Skatteverkets taxeringsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller annat ekonomiskt mellanhavande med det allmänna får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige, det allmänna ombudet hos Skatteverket och, i fråga om beslut om taxering till kommunal inkomstskatt, kommunen.

Den skattskyldige får också överklaga beslut att avvisa en begäran om omprövning av taxeringsbeslut.

Skatteverkets beslut enligt första eller andra stycket överklagas hos den länsrätt som är behörig att pröva ett överklagande enligt 22 kap. 1 a – 1 c §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Om frågan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 eller 6 a § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts genom ansökan mot en företrädare för en juridisk person, har företrädaren rätt att föra talan beträffande den skattefordran som betalningsskyldigheten grundas på. Talan förs på det sätt som föreskrivs för den juridiska personen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas när talan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 7 § skattebetalningslagen (1997:483) skall prövas av allmän förvaltningsdomstol.

¹² Senaste lydelse enligt lagrådsremiss om Det nya skatteverket.

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §¹³

Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. I ärenden om förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är denna lag dock tillämplig endast om Skatteverket ansökt om förhandsbesked.

Denna lag gäller ersättning av allmänna medel för en skattskyldigs kostnader hos domstolar och andra myndigheter i ärenden och mål om skatter, tullar och avgifter samt taxering av fastighet. Lagen tillämpas även i mål enligt lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter *samt i mål enligt 12 kap. 6 eller 6 a § skattebetalningslagen (1997:483)*. I ärenden om förhandsbesked enligt lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor är denna lag dock tillämplig endast om Skatteverket ansökt om förhandsbesked.

Med avgifter avses i denna lag sådana avgifter som omfattas av lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Med skattskyldig avses den vars skyldighet att betala skatt, tull eller avgift har varit föremål för prövning, liksom den som är ägare till fastighet eller som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) skall anses som ägare.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas när talan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 7 § skattebetalningslagen (1997:483) skall prövas av allmän förvaltningsdomstol.

¹³ Senaste lydelse enligt lagrådsremiss om Det nya Skatteverket.

Härigenom föreskrivs i fråga om tullagen (2000:1281)
dels att 5 kap. 24 § skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 9 kap. 23 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

24 §

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för en gäldenär som är juridisk person och som inte har betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt gäller 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena, 7 §, 12 § första stycket och 13 § skattebetalningslagen (1997:483).

I fråga om betalningsskyldighet för företrädare för en gäldenär som är juridisk person och som inte har betalat in tull i rätt tid och på rätt sätt gäller 12 kap. 6, 6 b, 7–7 e §§, 12 § första stycket, 13 §, 21 kap. 3 § andra stycket samt 22 kap. 2, 14 och 15 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Tullverket beslutar om ansvar för delägare i handelsbolag enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag avseende tull enligt denna lag.

Hos den som har blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske enligt 23 §.

9 kap.

23 §

Om frågan om betalningsskyldighet enligt 12 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483) har väckts genom ansökan mot en företrädare för en juridisk person, skall vad som sägs i detta kapitel om skattskyldig, klagande, enskild, part eller motpart gälla även för företrädaren.

3. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004.

4. Om talan om att ålägga en företrädare för en juridisk person betalningsskyldighet enligt 5 kap. 24 § har väckts vid allmän domstol före ikraftträdandet, gäller de äldre föreskrifterna. Hänvisningen i 5 kap. 24 § till 12 kap. 6 § första, andra och fjärde styckena skattebetalningslagen (1997:483) skall då i stället gälla till 12 kap. 6 och 6 b §§ samma lag.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2003-05-07

Närvarande: f.d. justitierådet Hans Danelius, regeringsrådet Gustaf Sandström, justitierådet Dag Victor.

Enligt en lagrådsremiss den 16 april 2003 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
2. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
3. lag om ändring i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m., och
4. lag om ändring i tullagen (2000:1281).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Åsa Ärlebrant.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen

12 kap.

6–6 b §§

De föreslagna bestämmelserna innebär att de nuvarande förutsättningarna för s.k. företrädaransvar ändras. Enligt vad som anges i remissen är avsikten att ”så långt som möjligt återställa rättsläget till vad som gällde före skattebetalningslagens tillkomst utan att återinföra de straffrättsliga rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet”.

Enligt 77 a § uppbördslagen (1953:272), som gällde fram till den 1 november 1997, kunde en företrädare för en juridisk person åläggas personligt betalningsansvar, om företrädaren uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att inbetala ett skattebelopp på föreskriven tid och i föreskriven ordning. I skattebetalningslagen, som trädde i kraft den 1 november 1997, intogs inte något krav på uppsåt eller grov oaktsamhet som förutsättning för sådant betalningsansvar, men det gjordes i 12 kap. 6 § andra stycket ett undantag från detta ansvar om det, innan skatten skulle ha betalats, hade vidtagits sådana åtgärder som krävdes för att få till stånd en samlad avveckling av den juridiska personens skulder med hänsyn till samtliga borgenärers intressen. Vidare kunde företrädaren enligt samma paragrafs fjärde stycke helt eller delvis befrias från betalningsskyldighet om det fanns särskilda skäl för sådan befrielse.

Enligt propositionen med förslag till skattebetalningslagen var avsikten med den nya regleringen inte att åstadkomma någon ändring i sak av

förutsättningarna för företrädares betalningsskyldighet (prop. 1996/97:100 s. 443 och 592). I NJA 2000 s. 132 uttalade emellertid Högsta domstolen att den nya formuleringen i 12 kap. 6 § skattebetalningslagen tydde på en viss skärpning av betalningsansvaret och att det väl kunde tänkas att regleringen i praktiken kunde medföra att företrädare blev betalningsskyldiga i större utsträckning än tidigare.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 5

Trots att någon saklig ändring inte var åsyftad fann alltså Högsta domstolen att den nya regleringen i praktiken kunde komma att i vissa fall medföra ett utvidgat ansvar. Detta sammanhänge med att de systematiska ändringar av regleringen som gjordes när skattebetalningslagen infördes kunde väntas vid tillämpningen på enskilda fall få en betydelse som inte med säkerhet kunde bedömas i förväg.

Om det nu anses föreligga ett behov av att återställa tidigare rättsläge och förslaget inte har något annat syfte, skulle det ha kunnat förväntas att förslaget skulle utformas i nära anknytning till den tidigare gällande regleringen. Det nu framlagda förslaget avviker emellertid i viktiga hänseenden från den tidigare regleringen.

Som förklaring till avvikelserna anges i remissen endast att de tidigare använda subjektiva rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet är av straffrättslig karaktär och bör undvikas eftersom straffsanktionen för underlåtenhet att betala innehållen källskatt har avskaffats. Lagrådet har för sin del svårt att förstå att detta skulle kunna vara något avgörande argument för att avvika från den tidigare regleringen på det sätt som nu föreslås. Även de nu föreslagna rekvisiten ”insett eller skäligen borde ha insett” är ju uppsåts- och oaktsamhetsrekvisit. Och det är inte heller ovanligt att sådana rekvisit används även på andra rättsområden än straffrätten.

Den i sak mest påtagliga skillnaden mellan äldre rätt och den reglering som nu föreslås är att det enligt äldre rätt krävdes grov oaktsamhet för att betalningsansvar skulle kunna komma i fråga, medan förslaget vid en normal läsning innebär att det skall räcka med vanlig oaktsamhet (”skäligen borde ha insett”). Även om oaktsamhetsbedömningen inte avser samma förhållanden enligt de olika regleringarna, talar den skillnaden för att den föreslagna regleringen innebär ett vidare betalningsansvar än som förelåg enligt äldre rätt. Såvitt kan utläsas av remissen har emellertid avsikten varit att det tidigare kravet på grov oaktsamhet i sak skall upprätthållas genom att det tillfogas föreskrifter om att betalningsskyldighet inte skall föreligga om åtgärder vidtagits för en samlad avveckling av skulderna eller om underlåtenheten att betala varit ursäktlig. Enligt Lagrådet framstår det som mycket osäkert om införandet av dessa föreskrifter verkligen kan antas medföra att tillämpningsområdet enligt förslaget kommer att bli detsamma som enligt äldre rätt. Enbart den omständigheten att en oaktsamhet inte varit grov innebär ju inte att den varit ursäktlig.

Undantaget från ansvar när underlåtelsen varit ursäktlig utgör också en nyhet i förhållande till äldre rätt. I betydande utsträckning torde det emellertid motsvaras av den redan då föreliggande möjligheten att jämka eller efterge betalningsskyldigheten om det föreligger särskilda skäl. En sådan möjlighet till befrielse – helt eller delvis – från betalningsskyldighet vid särskilda skäl finns även i det nu framlagda förslaget. Enligt motiven skall i den delen äldre praxis vara vägledande. Som exempel på omständigheter som skall beaktas anges ålder och sjukdom. På vilket sätt eller på vilka grunder sådana omständigheter bör tillmätas relevans om de inte påverkar ursäktligheten framgår emellertid inte.

Det föreslagna systemet framstår alltså som oklart och svåröverskådligt. Sådana synpunkter som Lagrådet framförde i anslutning till förslagen om undantag och befrielse från särskild avgift i det nyligen framlagda förslaget om administrativa avgifter på skatte- och tullområdet gör sig gällande även i detta sammanhang (se prop. 2002/03:106, särskilt s. 340 f. samt regeringens ställningstagande i anslutning därtill på s. 143).

Sammanfattningsvis anser Lagrådet att förslaget bör utformas i närmare anknytning till tidigare gällande rätt om avsikten endast är att återställa tidigare rättsläge. Något hinder mot att därvid återgå till att använda uttrycken uppsåt och grov oaktsamhet finns enligt Lagrådets mening inte.

Som redovisats i remissen har det rått osäkerhet om hur reglerna om företrädaransvar skall tillämpas när det förekommit flera beskattningsbeslut. I 6 § tredje stycket föreslås nu en huvudregel av innebörd att betalningsskyldighet är knuten till den ursprungliga förfallodagen. Därmed avses den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha betalats enligt vad som anges i 10 och 16 kap. I fjärde stycket preciseras vad som skall anses som ursprunglig förfallodag när en ändring av ett beskattningsbeslut avser mer än en redovisningsperiod och när det är fråga om slutlig skatt.

Syftet med huvudregeln i 6 § tredje stycket synes vara att slå fast vilka försummade skattebetalningar som företräderen ansvarar för. Eftersom företräderen inte har ett längre gående ansvar än den juridiska personen, kan regeln läsas så att den ger en möjlighet för företräderen att freda sig med att det vid den avsedda tidpunkten fanns ett överskott på den juridiska personens skattekonto svarande mot den ytterligare skatt som följer av t.ex. ett senare omprövningsbeslut (ett överskott som inte finns kvar när inbetalning med anledning av omprövningen aktualiseras). Frågan är emellertid inte belyst i motiven, och Lagrådet finner dess innebörd böra klargöras (jfr i sammanhanget 17 kap. 1 §).

I paragrafen föreslås att handläggningen av mål om företrädaransvar överflyttas från allmän domstol till allmän förvaltningsdomstol. Lagrådet finner inte att övertygande skäl har anförts för en sådan förändring. Vissa av de problem som förändringen medför illustreras av vad Lagrådet anför nedan i anslutning till 7 c och 7 e §§.

Prop. 2002/03:128
Bilaga 5

7 c §

I paragrafens första stycke anges att det, innan en fråga om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § väckts vid domstol, kan fattas beslut om att träffa överenskommelse om betalningsskyldigheten. Vad som avses torde vara att en överenskommelse får ingås under tiden fram till dess att talan väcks vid domstol. Eftersom det enligt nu gällande ordning är möjligt att även under ett pågående förfarande vid allmän domstol ingå en förlikning, innebär den nu föreslagna bestämmelsen en inskränkning, som sammanhänger med att förfarandet föreslås övergå till allmän förvaltningsdomstol. För att onödiga eller kostsamma processer skall kunna undvikas finns det goda skäl som talar för att en uppgörelse skall kunna träffas med företrädaren även efter det att en process inletts. I uppgörelsen kan i sådana fall ingå som villkor att talan i målet skall återkallas och uppgörelsen få effekt först sedan målet avskrivits.

I första stycket anges i en andra mening två fall då det skall anses föreligga förutsättningar att träffa en överenskommelse. Under 1 behandlas fallet att ”det kan anses ekonomiskt fördelaktigt för det allmänna” att ingå en överenskommelse. Formuleringen kan ge det felaktiga intrycket att staten skall söka få till stånd överenskommelser som ger staten mer skatt än som kan förväntas komma att bestämmas av domstol vid en rättslig prövning. Under 2 anges att ”det annars finns skäl för begränsning av betalningsskyldigheten”. Inte heller detta synes vara en lämplig formulering, eftersom det ibland kan komma i fråga att träffa avtal som innebär ett fastställande – och inte en begränsning – av den betalningsskyldighet som följer av lag. Lagrådet, som inte finner det påkallat att i lagen söka precisera förutsättningarna för att en överenskommelse av detta slag skall få ingås av staten, förordar att meningen utgår.

I andra stycket anges i en andra mening att en överenskommelse inte får träffas om statens fordran mot den juridiska personen har preskriberats. Lagrådet finner att detta fall inte behöver omnämnas särskilt, bl.a. eftersom fallet omfattas av första meningen i stycket där det anges att en överenskommelse inte får träffas om det framstår som olämpligt. Andra meningen kan därför utgå.

Paragrafen kan med hänsyn till vad nu sagts förkortas och få följande lydelse:

”Överenskommelse får träffas om betalningsskyldigheten, om inte detta med hänsyn till företrädarens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt. Överenskommelsen ingås av den eller de myndigheter som regeringen bestämmer. Om talan om betalningsskyldighet enligt 6 eller 6 a § har väckts vid domstol när överenskommelsen ingås, får överenskommelsen verkan först sedan talan i målet återkallats och målet avskrivits.”

7 e §

Om företrädarens betalningsskyldighet grundas på en överenskommelse enligt 7 c § föreligger enligt 11 kap. 1 § tredje stycket ett beskattningsbeslut när överenskommelsen har fullföljts i alla delar. Ett sådant beslut skall inte kunna omprövas eller överklagas. Något behov av att ange att en fullföljd överenskommelse får laga kraft finns inte.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

Av remissen framgår att syftet med den nu föreslagna regleringen är att återställa rättsläget till vad som gällde före skattebetalningslagens tillkomst men utan att återinföra de tidigare rekvisiten uppsåt och grov oaktsamhet. Som Lagrådet framhållit i anslutning till 12 kap. 6 – 6 b §§ är det emellertid tvivelaktigt om detta syfte uppnåtts genom de föreslagna bestämmelserna. Om det emellertid skulle vara riktigt att, som regeringen uttalade i prop. 1996/97:100, reglerna i skattebetalningslagen i sak överensstämmer med reglerna i uppbördslagen, kan det inte uteslutas att de nu föreslagna bestämmelserna någon gång skulle kunna leda till en skärpning av ansvaret i förhållande till den nuvarande regleringen.

Det skulle under sådana förhållanden kunna övervägas att i övergångsbestämmelserna införa en allmän regel om att en retroaktiv tillämpning av de nya bestämmelserna inte får ske om detta skulle leda till ett strängare ansvar än enligt äldre bestämmelser. Om det inte anses påkallat att beröra frågan i övergångsbestämmelserna, kan resultatet förväntas bli att domstolar, med tillämpning av 2 kap. 10 § regeringsformen och med samma resonemang som i NJA 2000 s. 132, ändå inte kommer att tillämpa de nya bestämmelserna retroaktivt i fall då en sådan tillämpning skulle leda till ett för företrädaren mera oförmånligt resultat än enligt tidigare gällande regler.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att 12 kap. 1 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

12 kap.

1 §

Kontrolluppgift skall lämnas om direkta och indirekta betalningar *till och från utlandet* som överstiger 100 000 kronor eller utgör delbetalningar av en summa som överstiger 100 000 kronor.

Kontrolluppgift skall lämnas om direkta och indirekta betalningar som överstiger 150 000 kronor eller utgör delbetalningar av en summa som överstiger 150 000 kronor, *om betalningarna görs*

4. till utlandet från en obegränsat skattskyldig,

5. från utlandet till en obegränsat skattskyldig, eller

6. inom landet mellan en obegränsat och en begränsat skattskyldig.

Kontrolluppgift skall lämnas för fysiska och juridiska personer av den som har förmedlat betalningen.

I kontrolluppgiften skall uppgift lämnas om

1. betalningens belopp,
2. vad betalningen avser,
3. vilket land som betalningen gjorts till eller kommer från, och
4. vid betalning till utlandet, betalningsmottagarens namn.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas första gången vid 2004 års taxering.

Lagrådets yttrande

Prop. 2002/03:128
Bilaga 7

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2003-05-07

Närvarande: f.d. justitierådet Hans Danelius, regeringsrådet Gustaf Sandström, justitierådet Dag Victor.

Enligt en lagrådsremiss den 24 april 2003 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Marie Jönsson.

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 22 maj 2003

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden Winberg, Ulvskog, Lindh, Sahlin, Östros, Messing, Engqvist, Lövdén, Ringholm, Bodström, Karlsson J.O., Karlsson H., Nykvist, Lund, Nuder, Johansson, Hallengren, Björklund

Föredragande: statsrådet Ringholm

Regeringen beslutar proposition 2002/03:128 Företrädaransvar m.m.