

Förord

DennaHandledning för betalningssäkring är en omarbetning av den tidigare handledningen och har utarbetats i samarbete mellan Skatteverket och Kronofogdemyndigheten. Handledningen behandlar betalningssäkring och är främst avsedd att användas för Skatteverkets beskattningsverksamhet och för utbildning inom Skatteverket och Kronofogdemyndigheterna. Handledningen utgår från gällande rätt per den 1 oktober 2004.

Handledningen tar upp grundläggande och vanligen återkommande frågor, men också områden där rättspraxis saknas eller är sparsam. Rättsläget förändras ständigt genom bl.a. påverkan av Europarätten, lagändringar och domstolsavgöranden. Det är därför viktigt att hålla sig informerad om utvecklingen på området. Fortlöpande information om nyheter inom området publiceras bl.a. i SKV-NYTT och på Skatteverkets hemsida på Internet, www.skatteverket.se.

Den enskilde parten i ett betalningssäkringsärende/mål kan betecknas såväl "skattskyldig" som "gäldenär". För enhetlighetens skull används i denna handledning företrädesvis begreppet skattskyldig.

Solna i oktober 2004

Vilhelm Andersson

Innehållsförteckning

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Förord | 1 |
| Förkortningar..... | 7 |
| 1 Betalningssäkringslagens tillkomst..... | 9 |
| 1.1 Bakgrund | 9 |
| 1.2 Syftet med lagen..... | 10 |
| 1.3 Säkringsåtgärder för framtida betalning..... | 10 |
| 2 Grundläggande förutsättningar..... | 11 |
| 2.1 Syfte | 11 |
| 2.2 Fordran | 11 |
| 2.2.1 Fastställd fordran..... | 11 |
| 2.2.2 Fordran som ännu inte är fastställd | 13 |
| 2.2.3 Snabbrestföring | 15 |
| 3 Betalningssäkringslagens tillämpningsområde..... | 17 |
| 3.1 Skatt, tull eller avgift..... | 17 |
| 3.2 Skattetillägg m.m..... | 17 |
| 3.3 Företrädare för juridisk person | 18 |
| 3.4 Säkerställande av svenska skatter i utlandet och av utländska skatter i Sverige..... | 20 |
| 3.4.1 Interna bestämmelser..... | 20 |
| 3.4.2 EG:s indrivningsdirektiv och internationella överenskommelser..... | 20 |
| 3.4.3 Säkringsåtgärder | 21 |
| 3.4.4 Förfarande | 21 |
| 4 Prövning av betalningssäkring och företrädare för det allmänna..... | 23 |
| 5 Villkor för beslut | 25 |
| 5.1 Fordran ska föreligga..... | 25 |

4 Innehållsförteckning

| | | |
|-----------|--------------------------------------------------------------|-----------|
| 5.2 | Påtaglig risk..... | 25 |
| 5.2.1 | Bifall till yrkande om betalningssäkring | 27 |
| 5.2.2 | Avslag på yrkande om betalningssäkring | 28 |
| 5.2.3 | Slutsatser av praxis..... | 29 |
| 5.3 | Betydande belopp | 30 |
| 5.4 | Tidsperioden till ända | 30 |
| 5.5 | Proportionalitetsregeln | 32 |
| 6 | Kommunikation med part..... | 35 |
| 7 | Hävning av beslut..... | 37 |
| 8 | Handläggningstider | 39 |
| 9 | Muntlig förhandling | 41 |
| 10 | Delgivning av beslut..... | 43 |
| 11 | Verkställighet | 45 |
| 11.1 | Verkställighet av beslut | 45 |
| 11.2 | Bestämmelser om verkställighet..... | 45 |
| 11.3 | Konsekvenser av betalningssäkring | 46 |
| 11.4 | Överklagande av verkställigheten | 47 |
| 11.5 | Förrättningskostnader | 47 |
| 12 | Granskningsledares förvarstagande | 49 |
| 12.1 | Förutsättningar..... | 49 |
| 12.2 | Biträde av KFM..... | 51 |
| 12.3 | Situationer där förvarstagande kan förekomma..... | 52 |
| 12.4 | Förvaring av egendom..... | 52 |
| 12.5 | Beslut om förvarstagande..... | 54 |
| 13 | Säkerhet | 55 |
| 14 | Behörig domstol och behörig företrädare för SKV | 57 |
| 15 | Ersättning för skada | 61 |
| 15.1 | Skadeståndsanspråk mot SKV..... | 61 |

| | | |
|-----------|-----------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 16 | Handläggning av betalningssäkringsärenden | 65 |
| 16.1 | Initiering av ärenden..... | 65 |
| 16.2 | Processförarens handläggning | 66 |
| 16.3 | Förfarandet vid länsrätten..... | 71 |
| 16.4 | Orientering om reglerna för KFM:s verkställighet..... | 72 |
| 16.5 | Utmätning av betalningssäkrad egendom..... | 75 |
| 17 | Sekretess i betalningssäkringsärenden..... | 77 |
| 18 | Lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter..... | 79 |
| 19 | Förordning (1978:881) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter..... | 85 |
| 20 | Lag (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m..... | 87 |
| 21 | Skattebetalningslagen (1997:483) 22 kap. 1a–1d §§ | 91 |
| 22 | EG:s indrivningsdirektiv | 93 |
| 22.1 | Indrivningsdirektivet | 93 |
| 22.2 | Ändring av indrivningsdirektivet | 101 |
| 23 | Exempel på ansökan om betalningssäkring | 109 |
| 24 | Exempel på beslut om förvarstagande..... | 117 |
| 25 | Exempel på beslut/bevis om förvarstagande..... | 121 |
| 26 | Granskningsledarens hantering av förvarstagna kontanter..... | 123 |
| 26.1 | Förvarstagna kontanta medel görs räntebärande | 123 |
| 26.2 | Medel insatta på bankkonto eller dylikt | 124 |
| 27 | Exempel på meddelande om snabbrestföring vid betalningssäkring | 125 |

6 Innehållsförteckning

| | | |
|-----------|-------------------------------------|------------|
| 28 | Rättsfallsregister | 127 |
| 28.1 | Europadomstolen..... | 127 |
| 28.2 | Regeringsrätten..... | 127 |
| 28.3 | Kammarrätterna..... | 128 |
| 28.4 | Länsrätterna..... | 129 |
| 28.5 | Högsta domstolen..... | 130 |
| 28.6 | Hovrätterna..... | 130 |
| 29 | JO- och JK-beslut | 131 |
| 29.1 | JO-beslut..... | 131 |
| 29.2 | JK-beslut..... | 131 |
| 30 | Förarbeten | 133 |
| 30.1 | Statens offentliga utredningar..... | 133 |
| 30.2 | Propositioner | 133 |
| | Sökordsregister..... | 135 |

Förkortningar

| | |
|-------|-----------------------------------------------|
| BFL | bokföringslagen |
| BrB | brottsbalken |
| BtSF | betalningssäkringsförordningen |
| BtSL | betalningssäkringslagen |
| FL | förvaltningslagen |
| FPL | förvaltningsprocesslagen |
| FRL | förmånsrättslagen |
| GRL | granskningsledare |
| HD | Högsta domstolen |
| HK | Skatteverkets huvudkontor |
| JO | Justitieombudsmannen |
| JK | Justitiekanslern |
| KFM | Kronofogdemyndigheten |
| KonkL | konkurslagen |
| KR | kammarrätten |
| LR | länsrätten |
| LSK | lag om självdeklaration och kontrolluppgifter |
| ML | lag om mervärdesskatt |
| NJA | Nytt juridiskt arkiv |
| Prop. | proposition |
| RB | rättegångsbalken |
| RIC | RSV:s rättsinformation serie C |
| RR | Regeringsrätten |
| RSV | Riksskatteverket |
| RÅ | Regeringsrättens årsbok |
| SBL | skattebetalningslagen |
| SekrL | sekretesslagen |
| SkBrL | skattebrottslagen |

8 Förkortningar

| | |
|-----|--------------------------------|
| SKV | Skatteverket |
| SKM | Skattemyndigheten |
| SOU | Statens offentliga utredningar |
| TL | taxeringslagen |
| TVL | tvångsåtgärdslagen |
| UB | utsökningsbalken |

1 Betalningssäkringslagens tillkomst

1.1 Bakgrund

Lagstiftning

Lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter, betalningssäkringslagen (BtSL), trädde ikraft den 1 januari 1979. Samtidigt utfärdades en förordning (1978:881) om betalningssäkring (BtSF). I denna handledning återges lagen och förordningen i dess lydelse per den 1 oktober 2004 i avsnitten 18 och 19. Författningar i dess senaste lydelse och förarbeten m.m. finns tillgängliga på webbplatsen www.lagrummet.se som är den offentliga förvaltningens gemensamma webbplats för svensk rättsinformation.

Översyn

Den 1 januari 1990 ändrades reglerna om betalningssäkring i flera avseenden. Avsikten var att skapa bättre garantier för att enskilda inte skulle drabbas av felaktiga domstolsbeslut och att även i övrigt stärka den enskildes ställning i ärenden om betalningssäkring. En särskild proportionalitetsregel infördes och beviskravet avseende en inte fastställd fordran skärptes.

Dessutom reglerades den tidsfrist under vilken en betalningssäkring kan gälla. LR fick också en skyldighet att kontinuerligt övervaka att de förutsättningar som legat till grund för beslutet om betalningssäkring kvarstår. Staten fick vidare en ökad skyldighet att ersätta skada. Oberoende av om fel eller försummelse har begåtts ska ersättning lämnas för förmögenhetsskada om fordringen inte senare fastställs eller fastställs till ett väsentligt lägre belopp än det som har betalningssäkrats.

Förnyad översyn

1992 tillsattes en kommitté med uppdrag att utreda frågor angående rättssäkerheten vid beskattning. I uppdraget ingick bl.a. att lägga fram förslag för att stärka den enskildes ställning vid betalningssäkring. Rättssäkerhetskommitténs betänkande "Rättssäkerhet vid beskattningen" (SOU 1993:62), var färdigställt i juni 1993 och följdes av prop. 1993/94:151. I lagändringen, som trädde i kraft den 1 juli 1994, togs bl.a. möjligheten att betalningssäkra vid befarad betalningsoförmåga bort. Vidare slopades den särskilda förmånsrätten för betalningssäkring som tidigare gällt.

Dessutom har BtSL ändrats bl.a. med anledning av införandet av UB den 1 januari 1982. Andra ändringar av betydelse har varit att Tullverket fått möjlighet att föra det allmännas talan inom Tullverkets ansvarsområde, att ändringar gjorts i SkBrL, att Skatteverket bildats och att nya forumregler införts. Dessutom

10 Betalningssäkringslagens tillkomst, *avsnitt 1*

har möjligheterna att säkerställa betalningen av utländska skatter i Sverige och av svenska skatter i utlandet successivt ökat.

1.2 Syftet med lagen

BtSL infördes för att det skulle gå att komma tillrätta med indrivningssabotage och för att även i övrigt stärka det allmännas ställning som borgenär vid uppbörd och indrivning av fordringar på skatter, tullar och avgifter.

Lång tid mellan fordrans uppkomst och betalning

Som regel förflyter det lång tid från det att en skatte- eller avgiftsfordran uppkommer till dess att betalning ska ske. Detta gäller i synnerhet fordringar som uppkommer som ett resultat av en skatterevision. Till dess att indrivning kan ske visar det sig ofta att skattskyldiga genom olika dispositioner gjort sina tillgångar oåtkomliga för verkställighet.

Missbruk av konkursinstitutet

Syftet med lagen var också att motverka konkursmissbruk. När den skattskyldige försattes i konkurs var det ofta för sent att återvinna egendom till konkursboet, samtidigt som konkursinstitutet i många fall användes för att den skattskyldige skulle bli kvitt sina skatte- och avgiftsskulder.

1.3 Säkringsåtgärder för framtida betalning

Kvarstad

I civilprocessen finns det möjlighet för en borgenär att få kvarstad i gäldenärens tillgångar till säkerhet för framtida betalning av skulden. Beslut om kvarstad meddelas av allmän domstol. Borgenären ska visa sannolika skäl för sitt anspråk och i regel ställa säkerhet för den skada som åtgärden kan förorsaka gäldenären. Beslut om kvarstad verkställs av KFM i stort sett i den ordning som gäller för utmätning. Bestämmelserna om kvarstad för civilprocessen finns i 15 kap. RB och för brottmålsprocessen i 26 kap. RB. En kvarstad i brottmål kan avse t.ex. förverkande eller målsägandens krav på skadestånd.

Betalningssäkring

BtSL innebar att en säkringsåtgärd snarlik kvarstaden infördes. Tidigare var en väsentlig skillnad mellan åtgärderna att verkställigheten av ett betalningssäkringsbeslut medförde förmånsrätt i den säkrade egendomen medan verkställighet av kvarstad inte medförde förmånsrätt. Från den 1 juli 1994 har 8 och 9 §§ FRL ändrats så att betalningssäkring inte längre medför särskild förmånsrätt. I stället ska de regler som gäller om utmätningssäkring vid kvarstad sedan 1982, då UB infördes, tillämpas också vid betalningssäkring. Därefter har även den allmänna förmånsrätten för skatter avskaffats fr.o.m. den 1 januari 2004.

Nedan följer en genomgång av lagtexten i paragrafnummerordning.

2 Grundläggande förutsättningar

1 § För att säkerställa betalning av fordran på skatt, tull eller avgift får enligt bestämmelserna i denna lag genom betalningssäkring tas i anspråk så mycket av gäldenärens egendom som svarar mot fordringen.

Är det fråga om en fordran som inte är fastställd, får betalningssäkring ske endast om det finns sannolika skäl för att fordringen kommer att fastställas. I sådant fall får betalningssäkring avse högst det belopp till vilket fordringen med hänsyn till omständigheterna sannolikt kommer att bli fastställd. Lag (1989:1000).

2.1 Syfte

Syftet med en betalningssäkring är att i en risksituation tillfälligt säkerställa det allmännas fordringsanspråk till dess att fordringen frivilligt betalas eller kan bli föremål för indrivning. Det är således fråga om en provisorisk åtgärd vid sidan av det ordinarie förfarandet för att bestämma och debitera skatter, tullar och avgifter. Betalningssäkring är en säkerhetsåtgärd avsedd att trygga kommande verkställighet av dom eller beslut. Detta kommer till uttryck genom att den egendom som omfattas av betalningssäkring i princip måste bli föremål för utmätning innan det allmänna får betalning ur egendomen/säkerheten.

2.2 Fordran

En grundläggande förutsättning för betalningssäkring är att det föreligger en fordran på skatt, tull eller avgift. Betalningssäkring kan komma i fråga både för fastställda och ännu inte fastställda fordringar. I det senare fallet krävs att det finns sannolika skäl för att det föreligger en inte fastställd fordran. Ett alternativ till att betalningssäkra en fastställd fordran kan vara att snabbrestföra, se avsnitt 16.5 kantrubriken ”Snabbrestföring”.

2.2.1 Fastställd fordran

En fordran anses vara fastställd när den inom det ordinarie förfarandets ram genom uttryckligt beslut eller på annat sätt har bestämts till det belopp som den skattskyldige ska betala. Ibland måste betalningssäkring begäras för fordringar som visserligen är fastställda men som ännu inte hunnit bli överlämnade för indrivning. Av de ursprungliga lagmotiven (prop. 1978/79:28 s. 146) framgår att det i sådana fall endast krävs en formell kontroll av fastställelsebeslutet. Motsvarande kommentar finns även i förarbetena till 1989 års lagändring (prop. 1989/90:3 s. 18). Någon

12 Grundläggande förutsättningar, *avsnitt 2*

prövning behöver i princip inte ske av det underlag som utgör grund för fordran eller av dess storlek. Det kan ändå vara lämpligt att – även i fråga om fastställd fordran – låta till exempel tillkommande uppgifter motivera en försiktig syn på bedömningen av fordrans storlek. Ett typexempel är när frågan gäller ett överklagat omprövningsbeslut som innebär skönstaxering/skönsbeskattning eller som i övrigt innehåller moment av skälighetsbedömning. I sådana fall är det naturligt att beakta principerna om beviskrav för ännu inte fastställd fordran enligt 1 § andra stycket BtSL. Även andra omständigheter kan föreligga som bör medföra att betalningssäkring inte begärs för hela fordran. Den skattskyldige kan exempelvis ha ställt säkerhet för del av fordran.

När det gäller en skatt eller avgift som fastställts inom det ordinarie förfarandets ram genom ett uttryckligt beslut inverkar den omständigheten att beslutet överklagats inte på skyldigheten att betala den skatt som överklagandet avser. Det finns således inte något krav på att ett taxerings/beskattningsbeslut ska ha vunnit laga kraft för att betalningssäkringen ska anses avse en fastställd fordran.

Anstånd

Förutom beträffande betalningssäkring vid företrädaransvar (se avsnitt 3.3) kan framställning om betalningssäkring göras och beslut om betalningssäkring meddelas även om gäldenären har beviljats anstånd enligt 17 kap. SBL med att betala den skatt eller avgift som ska betalningssäkras. Det föreligger i princip inte några hinder att medge betalningsanstånd för en betalningssäkrad fordran. Skälen är följande.

Verkställighetsåtgärderna ska bestå

Betalningssäkring är endast en säkringsåtgärd. Egendom som har betalningssäkrats måste utmätas innan det allmänna kan kräva betalning ur säkerheten. I NJA 1989 s. 137 har HD förtydligat att betalningsanstånd har ansetts medföra att beslut om utmätning som meddelats före beslut om betalningsanstånd ska upphävas och återgå. HD har grundat sitt ställningstagande på 3 kap. 21 § andra stycket UB. Denna bestämmelse gäller emellertid inte vid verkställighet av betalningssäkring, jfr 11 § BtSL. Ett beslut om betalningsanstånd utgör därför inte skäl att häva betalningssäkringen och låta verkställigheten återgå. RR har också i RÅ 2004 ref. 68 konstaterat att det inte föreligger någon konflikt mellan BtSL och anståndsreglerna i SBL. Detta innebär såväl att betalningssäkring kan ske när betalningsanstånd föreligger som att betalningsanstånd kan beviljas för en betalningssäkrad fordran. Observera dock att den betalningssäkrade egendomen kan utmätas för andra fordringar än de som betalningssäkringen avser.

Fordran avser även skattetillägg

Den omständigheten att den fordran som är eller ska betalningssäkras resp. betalningsanstånd ska beviljas för även avser skattetillägg, utgör inte grund för annan bedömning. Detta bekräftas av RÅ 2004 ref. 68. RR konstaterar i domen att den villkorslösa rätt till anstånd med betalning av skattetillägg som gäller vid begäran om omprövning eller vid överklagande till LR, och som innebär att fordran på skattetillägg inte ska överlämnas för indrivning

innan ett omprövningsbeslut föreligger eller LR har beslutat i frågan, inte i förekommande fall minskar behovet av betalningssäkring för att trygga en kommande betalning av skattetilläggsfordringen till dess den kan bli föremål för indrivning. Som nämnts i föregående stycke har RR konstaterat att det inte föreligger någon konflikt mellan BtSL och anståndsreglerna i SBL.

Säkerhet vid betalningsanstånd

Genom att betalningssäkring har beslutats kan det antas att skatt inte kommer att betalas i rätt tid. För en fordran som har betalningssäkrats ska därför normalt inte anstånd beviljas utan att den skattskyldige ställer säkerhet för beloppet. Vid betalningsanstånd måste dock den säkerhet som betalningssäkrad egendom representerar beaktas, dvs. betalningsanstånd utan krav på ytterligare säkerhet kan medges endast med belopp motsvarande värdet av betalningssäkrad egendom. För betalningsanstånd med del av fordran som eventuellt återstår krävs kompletterande säkerhet i form av bankgaranti eller annan form av borgen enligt 17 kap. 3 § första stycket SBL. Med hänsyn till bestämmelserna i 17 kap. 3 § tredje stycket SBL kan SKV dock inte begära kompletterande säkerhet för eventuellt skattetillägg som ingår i fordringsbeloppet. Av försiktighetsskäl bör eventuellt skattetillägg som ingår i fordringsbeloppet avräknas mot värdet av betalningssäkrad egendom i sista hand, dvs. betalningssäkrad egendom ska i första hand anses utgöra säkerhet för annat än skattetillägg.

Avslutningsvis kan framhållas att det knappast torde vara aktuellt att medge betalningsanstånd för en betalningssäkrad fordran med stöd av bestämmelserna i 17 kap. 2 § punkterna 1 eller 2 SBL för annat än skattetillägg. Om det kan antas att gäldenären kommer att få befrielse från skatten helt eller delvis eller om det är tveksamt om han kommer att bli skyldig att betala skatten, torde betalningssäkring överhuvudtaget inte vara aktuell.

Utmätning för andra borgenärens räkning

Betalningssäkring hindrar inte att betalningssäkrad egendom blir föremål för utmätning för andra borgenärens räkning, jfr 16 kap. 15 § första stycket UB.

2.2.2 Fordran som ännu inte är fastställd

I praktiken har betalningssäkring nästan uteslutande kommit att användas beträffande fordringar som ännu inte blivit fastställda. Bestämmelserna om betalningssäkring av en fordran som inte är fastställd finns i 1 § andra stycket BtSL. Av dessa framgår att prövningen ska bestå av två led – dels ska det avgöras om det finns sannolika skäl för att det allmänna har en fordran – dels ska det bestämmas till vilket belopp fordringen, med hänsyn till föreliggande omständigheter, sannolikt kommer att bli fastställd. Lydelsen i denna del svarar mot utformningen av bestämmelserna om kvarstad i civilprocessen.

Sannolika skäl

Med sannolika skäl för att fordringen kommer att fastställas menas att en prövning måste göras från både materiella och

14 Grundläggande förutsättningar, avsnitt 2

processuella utgångspunkter. Vid prövningen ska det alltså framstå som sannolikt att den fysiska eller juridiska person mot vilken betalningssäkringen riktas också kommer att beskattas på motsvarande sätt i ett framtida grundläggande beslut eller omprövningsbeslut. Gäller det en företrädare för en juridisk person måste det på samma sätt vara sannolikt att rätten kommer att besluta om ett ansvar enligt 12 kap. 6 eller 6 a §§ SBL.

Som exempel på hur detta tillämpats kan nämnas RÅ 80 1:75 och RÅ 80 2:29. Det allmännas utredning visade i båda fallen att falska fakturor hade förekommit. Vidare gjorde respektive skattskyldig olika slag av invändningar som gick ut på att någon grund för ändrad beskattning inte förelåg. I det förstnämnda fallet vann den skattskyldiges invändningar inte något gehör, medan invändningarna i det andra fallet, enligt RR, medförde att utredningen inte ansågs ”med tillräcklig grad av säkerhet” grunda en fordran på skatt. Olikheten i bedömningen kan delvis förklaras av att fordran i det förstnämnda fallet skulle fastställas inom ordinär process, medan den andra fordran skulle fastställas enligt de beviskrav som gäller för eftertaxering. En annan förklaring till att målen fick olika utgång kan vara den föreliggande skillnaden i konkretiseringen av framförda invändningar.

Beräkning av ännu inte fastställd fordrans storlek

Av förarbetena framgår att prövningen av fordringens storlek bör präglas av försiktighet (prop. 1989/90:3 s. 20). En betalningssäkring ska avse det fordringsbelopp som sannolikt kommer att fastställas. Alla relevanta omständigheter som i endera riktningen kan påverka beräkningen av fordringsbeloppet ska beaktas.

Har beslutsunderlaget för fordringsanspråket tagits fram i samband med en skatterevision är det för prövningen ofta av betydelse hur långt revisionen kommit. I ett inledande skede av revisionen kan beslutsunderlaget i vissa fall vara relativt ofullständigt. Större krav ställs då på att en mer ingående prövning görs av domstolen. I de fall där domstolen inte med någon hög grad av säkerhet kan bedöma storleken av den uppgivna fordringen ska prövningen präglas av försiktighet. I praktiken får detta betydelse i exempelvis sådana betalningssäkringsmål där skönstaxering/skönsbeskattning har aktualiserats, men också i andra mål där skatteutredningen inte är slutförd och där det finns ett intervall inom vilket fordringen kan komma att fastställas. Betalningssäkringen bör då avse det lägsta beloppet inom intervallet. Framkommer det senare skäl för ytterligare höjning kan en ny framställning göras beträffande det tillkommande fordringsbeloppet.

Tidsperioder

Det kan i ett inledande skede av en utredning vara lättare att konstatera att ett omfattande skatteundrandragande ägt rum som minst uppgått till ett visst belopp men svårare att hänföra denna skatt till en bestämd tidsperiod. Särskilt gäller detta i fråga om arbetsgivaravgifter och moms som normalt fastställs månadsvis. Vid sådant förhållande torde det inte möta några hinder att göra framställning om betalningssäkring för en längre tidsperiod utan

att beloppet specificeras på varje enskild redovisningsperiod. Naturligtvis måste hela perioden ha gått till ända. Domstolarna har i flera fall accepterat ett sådant förfarande, se även avsnitt 5.4 ”Tidsperioden till ända”.

Skulle ett beslut i ett inledande skede av utredningen visa sig vara felaktigt på det sättet att tidsperioden ändras vid den fortsatta utredningen måste ett nytt beslut fattas och det gamla hävas helt eller delvis.

2.2.3 Snabbrestföring

Snabbrestföring när fordran fastställs

För att skydda statens intressen som borgenär är det angeläget att en betalningssäkrad fordran kan överlämnas för indrivning och utmätas så snabbt som möjligt. När skatten eller avgiften avseende den underliggande fordran fastställs, bör därför förfallodagen ändras till en tidigare förfallodag och, om betalning inte sker, snabbrestföring ske så fort fordringen har förfallit till betalning. Hur detta går till framgår av Handledningen för skattebetalning 2004 sid. 698–703.

3 Betalningssäkringslagens tillämpningsområde

2 § Betalningssäkring får användas i fråga om fordran på 1. skatt och tull samt, om så särskilt föreskrivs, annan avgift till det allmänna som inte betecknas som skatt, 2. skattetillägg, ränta, dröjsmålsavgift, förseningsavgift eller liknande avgift, om den fordran som tillägget, räntan eller avgiften avser får betalningssäkras.

Betalningssäkring får användas också 1. om annan än den skatt- eller avgiftsskyldige är betalningsskyldig för belopp som avses i första stycket, 2. för sådan fordran på utländsk skatt, tull eller avgift, för vilken säkerställande av betalning får ske här i landet enligt överenskommelse mellan Sverige och främmande stat. Lag (1997:489).

3.1 Skatt, tull eller avgift

Betalningssäkring kan avse skatt, tull eller avgift. BtSL är tillämplig på allt som betecknas som skatt eller tull. Beträffande avgifter krävs att det särskilt föreskrivs att BtSL är tillämplig. Sådant stadgande finns t.ex. i 4 kap. 2 § socialavgiftslagen (2000:980) beträffande arbetsgivaravgifter och egenavgifter samt i 8 § lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift beträffande allmän pensionsavgift. Tillämpningsområdet är således vidsträckt och avser alla skatter och avgifter som SKV handlägger utom kyrko- och begravningsavgift samt all skatt och tull som tas ut av Tullverket. Betalningssäkring kan även avse skattetillägg, tull- och transporttillägg, ränta, dröjsmålsavgift, förseningsavgift eller liknade avgift om den bakomliggande fordringen kan bli föremål för betalningssäkring, jfr 2 § första stycket och 3 § andra stycket BtSL. Ytterligare exempel på fordringslag som inte kan ligga till grund för betalningssäkring är – förutom ovan nämnda – studiemedelsavgift, vite och böter.

3.2 Skattetillägg m.m.

Möjligheten att betalningssäkra fordringar (fastställda såväl som ännu inte fastställda) avseende skattetillägg har diskuterats mot bakgrund av bl.a. den s.k. oskuldspresumtionen i artikel 6 i Europakonventionen. Rättsläget har klarlagts genom RÅ 2004 ref. 68. Med hänsyn till att stöd för säkringsåtgärder som betalningssäkring finns i artikel 1 i första tilläggsprotokollet till Europakonventionen (SFS 1994:1219) och till att ett beslut om betalningssäkring inte har någon prejudicerande verkan inför det slutliga ställningstagandet till om skattetillägg ska påföras, fann RR att oskuldspresumtionen inte kunde anses kränkt genom åtgärder för att säkra betalning av ett sannolikt fordringsanspråk förutsatt att åtgärderna

vidtogs i enlighet med de regler som ställts upp i BtSL. Beträffande proportionalitetsprincipen talar enligt RR det förhållandet att kravet på proportionalitet kommit till direkt uttryck i 4 § BtSL, att beslut om betalningssäkring endast kan meddelas av domstol samt de särskilda skadeersättningsreglerna i 21 § BtSL för att den svenska skattetilläggslagstiftningen inte kommer i konflikt med Europakonventionens proportionalitetskrav. Genom domen lägger RR fast att bestämmelserna om betalningssäkring kan tillämpas för såväl fastställda som ännu inte fastställda fordringar avseende skattetillägg utan att detta kommer i konflikt med Europakonventionen under förutsättning att prövningen i varje enskilt fall görs med beaktande av proportionalitetsprincipen och med hänsynstagande till de begränsningar som ställs upp i BtSL.

Mot bakgrund av Europadomstolens uttalanden i målen Janosevic mot Sverige samt Västberga Taxi AB och Vulic mot Sverige, bör dock enligt RR:s mening särskilt höga krav ställas på proportionalitetsprövningen när BtSL ska tillämpas på skattetilläggsfordringar. Detta innebär enligt RR att en skattetilläggsfordran inte utan särskild prövning kan betalningssäkras även om betalningssäkring konstateras kunna ske för den fordran som skattetillägget hänför sig till. Slutsatsen av RR:s dom är att Europakonventionen inte utgör något hinder för att betalningssäkra även för skattetilläggsfordringar under förutsättning att en särskild prövning görs av proportionaliteten i åtgärden. Den särskilda proportionalitetsprövningen kommenteras i avsnitt 5.5.

3.3 Företrädare för juridisk person

Ansvar för juridisk persons underskott på skattekontot

Företrädare för en juridisk person kan göras ansvarig för den juridiska personens underskott på skattekontot, dvs. för dess skatter, avgifter, skattetillägg, förseningsavgifter och räntor. Betalningsskyldigheten för företrädaren fastställs fr.o.m. den 1 januari 2004 av LR i första instans.

Delägare i HB och KB

Delägare i handels- och kommanditbolag kan solidariskt med den juridiska personen göras ansvarig för den juridiska personens skatter, avgifter m.m. Delägaren är ansvarig enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag. SKV fattar beskattningsbeslut om ansvar med stöd av 12 kap. 8 a § SBL jämfört med 11 kap. 1 § andra stycket punkt 1 samma lag. Någon företräddartalan förs således inte i domstol för att fastställa ansvar för delägare i handels- och kommanditbolag.

Ansvar för underlåtenhet att göra föreskrivet skatteavdrag

Betalningsansvar kan också åläggas den som i egenskap av företrädare för juridisk person uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte har gjort föreskrivet skatteavdrag (12 kap. 6 § SBL).

Om företrädaren uppsåtligen eller av grov oaktsamhet har lämnat oriktiga uppgifter som lett till att den juridiska personen tillgodoräknats överskjutande ingående mervärdesskatt med för stort belopp, är personen tillsammans med den juridiska personen skyldig att betala beloppet och räntan på detta (12 kap. 6 a § SBL).

| | |
|------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Betalningssäkring hos företrädare | I allmän förvaltningsdomstol kan SKV yrka betalningssäkring hos företrädare för belopp som motsvarar underlåtenhet eller åtgärd enligt ovan. Domstolen har dock möjlighet att helt eller delvis befria företrädaren från den personliga betalningsskyldigheten om det finns särskilda skäl. Jämför även nedan kantrubriken ”Ansvar under perioden den 1 november 1997 t.o.m. den 31 december 2003”. |
| Betalningsanstånd för den juridiska personen | Företrädaransvaret är accessoriskt, dvs. ansvaret sträcker sig inte längre än den juridiska personens betalningsskyldighet. Har den juridiska personen inte någon betalningsskyldighet, kan därför inte något företrädaransvar göras gällande. Detta innebär att företrädaransvar inte kan göras gällande under den tid som den juridiska personen har anstånd med betalning. Se Handledning för skattebetalning 2004 s. 472. Detta innebär i sin tur att betalningssäkring för företrädaransvar inte kan ske för en fordring som den juridiska personen har anstånd med att betala. För att betalningssäkring ska kunna ske i ett sådant fall måste anståndsbeslutet först omprövas och undanröjas. |
| Ansvar under perioden den 1 november 1997 t.o.m. den 31 december 2003 | Högsta Domstolen har i NJA 2004 s. 299 I och II konstaterat att en företrädare för juridisk person inte kan göras ansvarig för obetalda skatter och avgifter, under tidsperioden den 1 november 1997 t.o.m. den 31 december 2003, i de fall där Skatteverket fattar ett omprövningsbeslut för den juridiska personen avseende tidigare beskattningsperioder, och skatten förfaller till betalning efter den tidpunkt då företrädaren för den juridiska personen har utträtt ur bolagets styrelse eller den juridiska personen försatts i konkurs. Målen har gällt vilken förfallodag som varit aktuell ur ansvarssynpunkt, den ursprungliga förfallodagen eller förfallodagen efter omprövningsbeslut. Högsta domstolen fann att rätt förfallodag enligt SBL, i dess lydelse t.o.m. den 31 december 2003, avses förfallodagen enligt omprövningsbeslutet. |
| Ansvar från den 1 januari 2004 | Från den 1 januari 2004 har betalningsskyldigheten för företrädare för juridisk person uttryckligen knutits till den tidpunkt vid vilken skatten ursprungligen skulle ha betalats. |
| Befrielse från ansvar | När det gäller företrädares ansvarighet för en juridisk persons skatter och avgifter kan framställning om betalningssäkring inte göras när det är sannolikt att domstolen kommer att befria företrädaren helt eller delvis från ansvar. (12 kap. 6 b § SBL), jfr prop. 1978/79 s. 147. |
| Konkurs | Har den juridiska personen försatts i konkurs kan betalningsansvaret omfatta alla skatter som avser tiden före konkursen. Det är den som är företrädare när respektive skatt rätteligen skulle ha betalats som kan åläggas betalningsansvar (12 kap. 6 § andra och tredje styckena SBL). |
| RSV 443 | Det finns en rikhaltig rättspraxis som illustrerar begreppen företrädare, det subjektiva rekvisitet och vad som utgör skäl för hel eller delvis befrielse. Om företrädaransvaret i en betalningssäkringssituation inte är fastställt måste en bedömning av rättsläget |

göras innan SKV ger in en begäran om betalningssäkring. I denna del hänvisas till Handledning för företrädaransvar och ackord (RSV 443, utgåva 2) som bl.a. innehåller en förteckning över rättsfall. Denna handledning är under omarbetning och en ny utgåva är planerad att publiceras 2005 bl.a. på SKV:s hemsida www.skatteverket.se.

3.4 Säkerställande av svenska skatter i utlandet och av utländska skatter i Sverige

Svensk skatt kan säkerställas i gäldenärens tillgångar i ett annat land om det finns en överenskommelse om detta mellan Sverige och det andra landet. Säkringsåtgärderna verkställs enligt de regler som gäller i det land där verkställighet begärts.

Motsvarande åtgärder kan vidtas i Sverige beträffande beslut i ett annat land. För verkställighet i Sverige krävs att även en svensk domstol meddelat beslut enligt reglerna i BtSL om betalningssäkring av den utländska skatten.

3.4.1 Interna bestämmelser

I lagen (1990:314) om ömsesidig handräckning i skatteärenden och förordningen (1990:320) om ömsesidig handräckning i skatteärenden finns interna svenska bestämmelser om bl.a. utbyte av upplysningar, bistånd vid indrivning och säkringsåtgärder samt delgivning av handlingar.

3.4.2 EG:s indrivningsdirektiv och internationella överenskommelser

En förutsättning för att erhålla bistånd med indrivning av skatt i ett annat land är att staterna kommit överens om att bistå varandra med detta. En annan förutsättning för att indrivning ska vara möjlig är bl.a. att skatteanspråket omfattas av indrivningsbestämmelserna i det aktuella avtalet. Dessutom måste gäldenären omfattas av den tillämpliga bestämmelsens gäldenärskrets.

Dubbelbeskattningsavtal

Indrivningsbestämmelser finns för närvarande intagna i skatteavtalen med Belgien, Estland, Frankrike, Indien, Japan, Lettland, Litauen, Luxemburg, Marocko, Nederländerna, Portugal, Tyskland och USA.

Nordiskt handräckningsavtal

Dessutom finns ett separat handräckningsavtal inom Norden, lagen (1990:226) om handräckning i skatteärenden mellan de nordiska länderna, dvs. Danmark med Färöarna och Grönland, Finland, Island och Norge.

EG:s indrivningsdirektiv

Efter Sveriges inträde i EU finns det möjligheter att begära indrivning i de övriga medlemsstaterna av bl.a. mervärdesskatt och vissa punktskatter, avgifter och dröjsmålsräntor enligt rådets direktiv 76/308/EEG, se avsnitt 22.1.

Utvidgning av direktivet

Direktivet har utvidgats genom ett nytt indrivningsdirektiv (2001/44/EG) till att omfatta, förutom mervärdesskatt och vissa punktskatter, även bl.a. inkomst- och förmögenhetsskatt. Direktivet medger även ett informationsutbyte i samband med indrivningsärenden, se avsnitt 22.2.

Kommissionens direktiv 2002/94/EG, som är ett tillämpningsdirektiv till 76/308/EEG, föreskriver bl.a. att anmodad stat ska följa vissa tidsfrister vid återrapportering till sökande stat.

Europaråds- och OECD-konventionen

Bestämmelser om indrivning finns även i Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden. Sverige, Danmark (även Grönland), Norge och Finland har tillträtt konventionen och omfattas således av indrivningsbestämmelserna.

3.4.3 Säkringsåtgärder

Flertalet av ovannämnda skatteavtal, det nordiska handräckningsavtalet och EG:s indrivningsdirektiv omfattar också säkringsåtgärder för ännu inte fastställda skattefordringar, dvs. i Sverige beträffande betalningssäkring.

Med stöd av artikel 19 punkt 1 i det nordiska handräckningsavtalet kan säkringsåtgärder begäras i samtliga nordiska stater.

Även de stater som blev medlemmar i EU i maj 2004 kan tillämpa direktiven för detta ändamål.

Motsvarande möjlighet att begära säkringsåtgärder finns även enligt Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden.

3.4.4 Förfarande

Om det är känt att en svensk skattskyldig har tillgångar i annat land ska LR:s beslut om säkringsåtgärder sändas till behörig myndighet för handräckningsärenden. Dessa är SKV HK, exekutionsavdelningen, i fråga om utomnordiska stater och KFM i Stockholmsregionen, utlandsenheten, i fråga om de nordiska staterna. De svenska behöriga myndigheterna prövar om förutsättningarna är uppfyllda enligt respektive avtal, direktiv eller konvention och begär därefter hos behörig myndighet i aktuell stat att en säkringsåtgärd ska vidtas. Den utländska myndigheten prövar ansökningen och ser därefter till att ett beslut om säkringsåtgärder fattas och verkställs enligt det landets interna lagstiftning.

På motsvarande sätt kan bistånd med säkerställande av utländska skatter äga rum i Sverige.

I förarbetena (prop. 1989/90:14 s. 74 f) sägs följande om artikel 12 "Säkringsåtgärder" i Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden m.m. Detta måste anses vara relevant också beträffande en ansökan enligt indrivningsdirektivet och övriga avtal.

22 Betalningssäkringslagens tillämpningsområde, avsnitt 3

”I de flesta stater finns möjligheter att driva in skatt oavsett om fordran har överklagats eller kan överklagas. Emellertid kan möjligheterna till indrivning av skattefordran i en annan stat gå förlorad under den tid som förflyter mellan den tidpunkt då den ansökande staten själv har möjlighet att infordra skatten och den då handräckning med indrivning kan begäras från denna andra stat. Den i artikel 12 intagna bestämmelsen har tillkommit för att trygga den ansökande statens möjligheter att infordra sin skatt. I detta syfte har genom artikel 12 öppnats en möjlighet att begära handräckning för att säkerställa indrivning av skatt även om en framställning om handräckning med indrivning ännu inte är möjlig. De åtgärder som här kan komma i fråga är t.ex. beslagtagande eller spärrande av en skattskyldigs tillgångar för att säkerställa att tillgångarna finns tillgängliga när indrivning kan ske.

I artikeln anges inte alla villkor som måste vara uppfyllda för att säkringsåtgärder skall få vidtas eftersom dessa villkor kan variera från stat till stat. För att en begäran om säkringsåtgärder skall kunna bifallas måste dock alltid krävas att fordrans storlek är skönsmässigt eller på annat sätt till viss del fastställd på förhand, såsom t.ex. sker genom länsrätts beslut i mål rörande betalningssäkring. I likhet med vad som gäller när fråga är om begäran om handräckning vid indrivning, kan en begäran om att säkringsåtgärder skall vidtagas aldrig göras eller bifallas innan sådana åtgärder kan vidta i den ansökande statens enligt dess interna lagstiftning. Det åligger därför den ansökande staten att i varje enskilt fall ange i vilket skede taxeringen/beskattningen av den som begäran avser befinner sig. Det ankommer därefter på den anmodade staten att ta ställning till huruvida dess interna lagstiftning och administrativa praxis tillåter att säkringsåtgärder vidtas i det enskilda fallet. Åtgärden i fråga måste med andra ord vara tillåten enligt såväl den ansökande som den anmodade statens lagstiftning för att den anmodade staten skall vara skyldig att vidta åtgärden.

Med anledning av vad remissinstanserna anfört i denna fråga vill jag i detta sammanhang också peka på stadgandet i artikel 13 punkt 2. I enlighet med vad som sägs i denna bestämmelse skall en verkställighetstitel som är giltig i den ansökande staten vid behov och i enlighet med bestämmelserna som gäller i den anmodade staten snarast möjligt godkännas, erkännas, kompletteras eller ersättas med en verkställighetstitel som är giltig i den senare staten. För svenskt vidkommande kommer utländska beslut rörande säkringsåtgärder att behöva kompletteras med ett beslut om betalningssäkring, se 2 § andra stycket lagen om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Ett beslut om betalningssäkring kommer även med nödvändighet att behöva föreligga i de fall Sverige till annan konventionsstat kan komma att göra en framställning om handräckning med säkringsåtgärd. I båda dessa fall kommer således frågan huruvida den som berörs av beslutet skall underrättas därom eller inte att bedömas utifrån intern svensk rätt, dvs. i enlighet med vad som stadgas i 8 § nämnda lag.”

4 Prövning av betalningssäkring och företrädare för det allmänna

3 § Frågan om betalningssäkring prövas av länsrätt. Det allmänns talan i mål enligt denna lag förs, om inte annat följer av andra stycket, av Skatteverket.

I mål om betalningssäkring för tull eller annan skatt som skall tas ut för varor vid import eller tulltillägg enligt tullagen (2000:1281) eller transporttillägg enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter förs det allmänns talan av Tullverket. Bestämmelserna i 9 kap. 14 och 15 §§ tullagen gäller då också i mål om betalningssäkring.

Vad som i 10, 17 och 18 §§ föreskrivs om Skatteverket gäller i sådana mål som avses i andra stycket Tullverket.

Endast LR behörig

LR är den enda behöriga första instansen för prövning av mål om betalningssäkring även om den fordran som åtgärden avser att säkerställa ligger utanför LR:s skatterättsliga kompetensområde. LR prövar således även framställningar som gäller t.ex. tull. LR:s prövning kan samtidigt avse fråga om säkringsåtgärd avseende fordringar inom olika beskattningsområden mot en och samma skattskyldig. Behovet av ett samtidigt säkerställande av betalning för flera olika typer av fordringar har ökat under senare år i och med att det blivit vanligare med integrerade revisioner.

Överklagande av beslut

Beslut om betalningssäkring överklagas till KR, vars beslut kan överklagas till RR. Ordningen för överklagande regleras i 33–34 §§ FPL. För prövning i RR krävs prövningstillstånd (35–37 §§ FPL).

Inom vilken tid beslut ska överklagas regleras i 6a § FPL. För den skattskyldige beräknas tidsperioden från den dag han fick del av beslutet. För SKV gäller tre veckor från den dag beslutet meddelades.

SKV resp. Tullverket för talan

SKV för det allmänns talan i betalningssäkringsmål utom i de fall talan ska föras av Tullverket. Tullverket ska föra det allmänns talan inom sitt område, dvs. för tull eller annan skatt som ska tas ut vid import, för tulltillägg enligt tullagen (2000:1281) och för transporttillägg enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll vid transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter. För övriga skatter och avgifter för SKV det allmänns talan.

Behörighet inom SKV

Behörighet inom SKV:s ansvarsområde behandlas i avsnitt 14 ”Behörig domstol och behörig företrädare för SKV” (20 § BtSL).

5 Villkor för beslut

4 § Beslut om betalningssäkring får fattas om det finns en påtaglig risk att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen och denna eller, om det finns flera fordringar mot samma gäldenär, de tillsammans uppgår till betydande belopp. Är fordringen att hänföra till viss tidsperiod får betalningssäkring beslutas endast om perioden har gått till ända eller fordringen dessförinnan har förfallit till betalning.

Beslut om betalningssäkring får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för gäldenären eller för något annat motstående intresse. Lag (1994:468).

I denna paragraf ställs fem villkor upp för att ett beslut om betalningssäkring ska kunna fattas. Samtliga villkor måste vara uppfyllda. Villkoren är följande:

- Det ska föreligga en fordran.
- Det ska finnas en påtaglig risk att den skattskyldige försöker undandra sig att betala fordringen.
- Fordringen ska uppgå till betydande belopp.
- Den tidsperiod fordringen är hänförlig till ska ha gått till ända eller fordringen dessförinnan vara förfallen till betalning.
- Skälen för åtgärden ska uppväga det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för den skattskyldige eller för något annat motstående intresse (proportionalitetsregeln).

5.1 Fordran ska föreligga

En grundläggande förutsättning för betalningssäkring är att det föreligger en fordran på skatt, tull eller avgift. Det är inte något krav att fordringen har fastställts genom ett utryckligt beslut. Om fordringen inte är fastställd får den beräknas. Se vidare avsnitt 2.2 om fordringar.

5.2 Påtaglig risk

Det ska finnas en påtaglig risk att den skattskyldige försöker undandra sig att betala fordringen. Denna risk ska vara av konkret natur och kunna beläggas i det enskilda fallet (prop. 1978/79:28 s. 141 och prop. 1989/90:3 s. 17). Lydelsen av 4 § första stycket ändrades fr.o.m. den 1 juli 1994. Ändringen innebar att betalningsoförmåga inte längre utgör grund för betalningssäkring. Av författningskommentaren (prop. 1993/94:151 s. 143 och 171) framgår att det måste vara fråga om betalningsovilja eller s.k. betalningssabotage och att detta i varje enskilt fall måste baseras på en kvalificerad riskbedömning och med en

helhetssyn på den skattskyldiges förhållanden. Något direkt s.k. betalningssabotage behöver dock inte vara för handen för att risk i lagrummets mening ska föreligga. Det är tillräckligt att någon omständighet påvisas som ensam eller tillsammans med andra omständigheter indikerar att det föreligger en risk för att fordran inte kommer att betalas.

Indikationer på påtaglig risk

Av i föregående stycke nämnda författningskommentarer framgår att en indikation på att den skattskyldige försöker undandra sig att betala en fordring är att han eller hon tidigare visat betalningsovilja eller försökt undgå sina betalningsförpliktelser. Underlåtenhet att deklarerera eller på annat sätt fullgöra sin uppgiftsskyldighet talar också för betalningsovilja. Andra omständigheter som talar för att påtaglig risk föreligger kan t.ex. vara, att det vid revision framkommit att betydande inkomstbelopp inte bokförts och därigenom undanhållits från beskattning eller att felaktig redovisning av mervärdesskatt skett till stora belopp. Särskilt gäller detta om förhållandena tyder på att den skattskyldige medvetet har försökt att undgå beskattning för viss inkomst eller förmögenhet, t.ex. genom att använda falska eller osanna handlingar. Även det förhållandet att räkenskaper helt saknas eller är mycket bristfälliga har som regel också betydelse för bedömningen av den påtagliga risken. Det kan också vara så att omständigheterna pekar på att gäldenären avser att göra sin egendom oåtkomlig för en kommande verkställighet. Tillgångar kan t.ex. överlåtas på närstående personer eller företag. Vidare kan det framkomma att personen planerar att flytta utomlands.

Vid betalningssäkring för företrädaransvar på grund av underlåten betalning av den juridiska personens fastställda skatter och avgifter är det främst åtgärder som företrädaren har vidtagit eller underlåtit att vidta när han har eller borde ha insett att han kan komma att göras ansvarig för den juridiska personens skatter och avgifter som är av intresse för riskbedömningen. Vid riskbedömningen ska alltså hänsyn tas till åtgärder som företrädaren vidtagit i syfte att helt eller delvis försöka slippa undan sitt ansvar. Sådana åtgärder kan avse t.ex. utträde ur styrelse, avyttring av andelar genom nyttjande av antedaterade handlingar eller överlåtelse av andelar till oseriösa köpare som exempelvis s.k. mål-vakter eller bolagsplundrare.

Omständigheter som enskilt eller tillsammans med andra omständigheter kan visa på en påtaglig risk är t.ex.

- Verksamhet eller verksamhetsgren har inte redovisats eller deklarerats.
- Verksamheten har inte registrerats för mervärdesskatt, punkt-skatter och/eller som arbetsgivare. Verksamheten kan även ha registrerats med uppenbart felaktiga uppgifter rörande omfattning m.m.
- Verksamheten har krympts i betydande omfattning.

- Betydande belopp har undanhållits från redovisning och deklaration.
- Falsa eller osanna handlingar, t.ex. fakturor, har använts.
- ”Svarta” löner har betalats ut.
- Tillvägagångssättet har varit sofistikerat, t.ex. genom användande av bulvaner.
- Deklarationer har inte lämnats.
- Kontrolluppgifter har inte lämnats eller är felaktiga.
- Bokföring saknas eller är bristfällig.
- Skatte- eller avgiftsundandragandet har pågått under en längre tid och/eller har gjorts både avsiktligt och systematiskt.
- Aktuell fordran överstiger betydligt normal skatte- eller avgiftsskuld.
- Den skattskyldige är eller har tidigare varit föremål för indrivning hos KFM.
- Betalningsovilja har kunnat konstateras/förekommit.
- Betydande tillgångar som inte redovisats eller deklarerats har påträffats under utredningen.
- Egendom har gjorts eller försökt göras oåtkomlig för verkställighet hos KFM, t.ex. genom att den överlåtits till närstående eller undanskaffats.
- Den skattskyldige har medvetet försvårat utredningen.
- Försök har gjorts att göra sig oåtkomlig för verkställighetsåtgärder, t.ex. genom att den skattskyldige flyttat utomlands.
- Den skattskyldige har tidigare dömts för ekonomisk brottslighet.

Juridiska personer

Vid bedömning av riskrequisitet i fråga om juridiska personer ska hänsyn också tas till omständigheter som avser företrädaren. Det har betydelse hur denne skött sina åligganden i andra betalningssammanhang (prop. 1978/79:28 s. 142).

5.2.1 Bifall till yrkande om betalningssäkring

RÅ 1980 1:75

I målet var utrett att den skattskyldige hade medverkat i upprättande av två s.k. luftfakturor på betydande belopp. Processföraren hade också påstått att den skattskyldige tidigare skulle ha vållat det allmänna förluster genom bristande betalning, vilket dock den skattskyldige gjort invändningar mot. RR fann att framförallt den skattskyldiges förehavanden med de falska fakturorna samt storleken av det belopp som dessa tillsammans uppgick till utgjorde tillräcklig anledning anta att påtaglig risk förelåg att den skattskyldige inte skulle komma att betala de kommande skattefordringarna.

RÅ 84 Aa 152

Den skattskyldige hade underlåtit att redovisa en realisationsvinst vid fastighetsförsäljning. RR konstaterade att det vid husrannsakn hos den skattskyldige hade framkommit väsentliga brister i underlaget för deklARATIONEN och att den skattskyldige hade lämnat oriktiga och ofullständiga uppgifter om sina skattepliktiga förmögenhetstillgångar. Vidare framgick av utredningen att fordringsbeloppet betydligt översteg vad den skattskyldige normalt brukat vara skyldig i skatt. RR ansåg med hänsyn till dessa omständigheter och vad som i övrigt förekommit i målet att påtaglig risk förelåg för att skatteskulden inte skulle betalas.

RÅ 84 Ba 20

Den i målet aktuella fordran (på ett aktiebolag) uppgick till 430 000 kr avseende tillkommande mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter m.m. Enligt SKM:s utredning hade oredovisade intäkter om åtminstone 1 miljon kr förekommit, vilka använts för betalning av svarta löner till anställda. Bolaget godtog inte beräkningen om oredovisade intäkter och bestred uppgiften om svarta löner. Uppgifterna om svarta löner hade emellertid vid polisförhör medgetts av delägarna i bolaget. RR fann att det med hänsyn till fordringsbeloppens storlek och till vad som framkommit vid förhör med delägare i bolaget förelåg påtaglig risk för att bolaget inte skulle komma att betala fordringarna.

**KR:s i Stockholm
beslut den
16 februari 2004
(mål nr 8115-03)**

I målet hade osanna fakturor upprättats enbart för att göra det möjligt för bolaget att betala ersättning till s.k. svart arbetskraft och för delägarna att tillgodogöra sig obeskattade medel från bolaget. I beslutet konstaterar KR att redan den omständigheten att det framstår som sannolikt att osanna fakturor bokförts i bolaget och bolaget således systematiskt hade sökt undandra sig betalning av skatter och avgifter utgjorde tillräcklig grund för antagandet att påtaglig risk förelåg för att bolaget inte skulle komma att betala fordringen.

5.2.2 Avslag på yrkande om betalningssäkring

RÅ 83 Aa 29

SKM gjorde gällande att skattefordringar på sammanlagt 76 543 kr förelåg. RR framhöll att den utredning som förelåg grundades huvudsakligen på utsagor från personer som den skattskyldige varit i kontakt med, samt att de flesta av dessa personer senare hade dementerat uppgifterna. RR konstaterade att vad som framkommit vid utredningen tydde på att brister förelåg vad gällde redovisningen av skattepliktiga intäkter, men fann – även under beaktande av vad som framkommit rörande den skattskyldiges betydande förmögenhetstillgångar samt att denne inte tidigare haft betalningsförsummelse mot det allmänna – att tillräckliga skäl för betalningssäkring inte förelåg.

RÅ 84 2:26

Vissa försäljningslikvider hade inte redovisats i ett aktiebolag och delägare i detta (bl.a. här aktuell skattskyldig) hade gjort uttag av kapitalvaror utan att erlagga ersättning. Skattefordran, som till största delen var tvistig, uppgick till 204 569 kr, exkl. vad som belöpte på solidariskt företrädaransvar. RR konstaterade att det av utredningen framgick att den skattskyldige hade

**KR:s i Stockholm
beslut den
31 oktober 2001
(mål nr 5546-2001)**

bankmedel på ca 100 000 kr samt att han hade fastigheter vilkas värde sammanlagt torde motsvara den fordran som det allmänna kunde komma att ha på honom. Utredningen gav enligt RR inte vid handen att den skattskyldige i övrigt inte skött sina betalningar av avgifter och skatter. Vid en helhetsbedömning av den skattskyldiges förhållanden fann RR att det inte förelåg påtaglig risk för att det allmännas fordringar inte skulle betalas.

Den skattskyldige var ett aktiebolag som drev restaurangrörelse. Vid revision framkom brister i redovisningen. SKM yrkade betalningssäkring avseende en beräknad fordran om 11 540 000 kr för arbetsgivaravgifter, underlåtet skatteavdrag på oredovisade löner samt moms. LR biföll yrkandet. Efter bolagets överklagande – vari bl.a. hävdades att myndighetens beslutsunderlag var felaktiga och att den försiktighet inte hade iakttagits som krävs vid beräkningen av en ännu inte fastställd fordran – upphävde KR beslutet och konstaterade att den gjorda utredningen inte gav tillräckligt stöd för bedömningen att fordringen skulle komma att fastställas. Mot bakgrund av vad som upplysts om bolaget, dess verksamhet under lång tid samt förhållandena i övrigt sänkades det vidare anledning att anta att bolaget skulle komma att undandra sig betalning om en fordran skulle fastställas.

5.2.3 Slutsatser av praxis

I de förstnämnda tre fallen har flera omständigheter av graverande slag förekommit. Det har varit fråga om aktiva åtgärder från respektive gäldenärs sida för att undgå sin skuld och det har rört sig om förhållandevis stora belopp. I dessa fall har detta tydligen räckt för att påtaglig risk skulle anses föreligga.

I det fjärde fallet har redan den omständigheten att det framstår som sannolikt att osanna fakturor bokförts i bolaget på ett systematiskt sätt räckt för att kriteriet skulle anses vara uppfyllt.

Även i de tre sistnämnda fallen har det varit fråga om betydande belopp som undanhållits från beskattning. Inga särskilt graverande omständigheter liknande dem som redovisats i de fyra förstnämnda fallen har dock framkommit. Det har tydligen inte varit fråga om omständigheter som i sig konstituerat påtaglig risk. Domstolarna har därför gått in på en helhetsbedömning av respektive gäldenärs förhållanden, grundat på vad som varit känt om dennes betalningsförmåga, liksom på uppgifter om hur han tidigare skött sina betalningar till det allmänna.

Av praxis kan man sluta sig till att enbart underlåtenhet att redovisa intäkter i deklarationen, mervärdesskatt eller avgifter inte alltid är tillräckligt för att konstituera en påtaglig risk. Att inte redovisa enstaka inkomster kan således normalt inte medföra att rekvisitet är uppfyllt även om fråga är om ett stort belopp. Fråga kan vara om ett tillfälligt och ursäktligt förbiseende eller misstag. Något mer påtagligt måste därför till som mer konkret belägger risken i det enskilda fallet (prop. 1989/90:3 s. 17).

Sådana omständigheter kan t.ex. vara att undandragandet har upprepats systematiskt under en längre tidsperiod, har skett medvetet eller med ett tillvägagångssätt som har varit sofistikerat. En annan sådan omständighet som – vid avsiktligt skatteundandragande – kan leda till samma riskbedömning är om gäldenären tidigare varit föremål för åtgärd från KFM.

Vid tolkning av äldre praxis måste särskilt uppmärksammas att betalningsoförmåga inte efter den 1 juli 2004 utgör grund för betalningssäkring. I vilken utsträckning den skattskyldige bedöms ha medel som räcker för att betala skatter m.m. saknar därför enligt nuvarande bestämmelser betydelse för riskbedömningen.

5.3 Betydande belopp

Betydande belopp

Fordringen måste, oavsett om den är fastställd eller inte, uppgå till betydande belopp. Om det finns flera fordringar mot samma person är det tillräckligt att de tillsammans uppgår till betydande belopp. Vad som avses med betydande belopp klargörs inte i BtSL. I förarbetena (prop. 1978/79:28 s. 143) till BtSL framhöll föredraganden att det fick ankomma på rättstillämpningen att närmare fastställa riktlinjerna för vad som skulle innefattas i uttrycket betydande belopp och att viss ledning kan erhållas av den praxis som utbildats för motsvarande uttryck i SkBrL, jfr NJA 1984 s. 520. Där har betydande belopp ansetts innebära ett belopp som i vart fall uppgår till ett prisbasbelopp (år 2004 uppgår beloppet till 39 300 kr och för år 2005 till 39 400 kr).

Generellt kan sägas att ett betydande belopp är högre för ett större företag än det är för en privatperson. Hänsyn måste även tas till att betalningssäkring är ett resurskrävande institut för såväl SKV/Tullverket som LR och KFM. Av processekonomiska skäl bör det därför endast i undantagsfall förekomma att en framställning om betalningssäkring ges in till LR som avser lägre fordringsbelopp än 100 000 kr.

Vid SKV:s eller Tullverkets överväganden inför en framställning om betalningssäkring bör hänsyn även tas till i vilken utsträckning det kan bedömas att det vid verkställigheten finns tillgångar som kan betalningssäkras.

5.4 Tidsperioden till ända

Tidsperioden till ända

Om fordran avser viss tidsperiod måste denna tidsperiod ha gått till ända eller fordringen dessförinnan ha förfallit till betalning för att betalningssäkring ska kunna beslutas. Däremot behöver skatten eller avgiften inte vara fastställd. För de vanligaste skatteslagen får detta följande konsekvenser:

Slutlig skatt

Beskattningsåret måste ha gått till ända. Om deklaration har lämnats eller om taxering och debitering har skett saknar däremot betydelse. Om preliminär skatt har betalats in ska denna

| | |
|-------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | avräknas. |
| Skatteavdrag (A-skatt) | Den månad då lönen betalats ut måste ha gått till ända. Fordran på A-skatt som ska inbetalas t.ex. den 13 april 2004 och som avser utbetalda löner under tiden 1–31 mars kan därför betalningssäkras tidigast den 1 april. |
| F-skatt och SA-skatt | F-skatt och särskild A-skatt (SA-skatt) kan betalningssäkras först efter utgången av den månad som närmast föregår förfallodagen. Om betalningssäkring blir aktuell den 1 juli kan betalningssäkring således ske dels för debiterad och obetald F-skatt/SA-skatt för månaderna januari-maj dels för debiterad F-skatt/SA-skatt för juni månad. |
| Mervärdesskatt | Redovisningsperioden, som normalt avser en månad, måste ha gått till ända. I de fall mervärdesskatt ska redovisas i inkomst-deklarationen blir reglerna för slutlig inkomstskatt tillämpliga. Om någon låtit registrera sig för helårsredovisning trots att omsättningen vida överstiger 1 miljon kr kan enligt SKV:s uppfattning betalningssäkring beslutas avseende moms även om beskattningsåret inte gått till ända. Detta finner stöd i KR:s i Stockholm beslut den 19 april 2002 (mål 2263-2002). I beslutet uttalade domstolen att grund för betalningssäkring förelåg med motiveringen att det saknade betydelse att SKM ännu inte hade beslutat om en månadsredovisning. |
| Arbetsgivaravgifter | För uppbörd av arbetsgivaravgifter och uppbörd av källskatter gäller samma regler som för A-skatt. |
| Punktskatter | För punktskatter gäller att redovisningsperioden, som normalt är en månad, måste ha gått till ända. Vissa av de som är skattskyldiga till reklamskatt kan ha en redovisningsperiod som omfattar två månader medan de som är skattskyldiga för avfallsskatt ska redovisa en gång per kvartal. I dessa fall måste således två- respektive tremånadersperioden ha avslutats innan en betalningssäkring kan aktualiseras. Annan redovisningsperiod finns i lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel, jfr prop. 2001/02:127 s. 170 samt 10 kap. 14 § SBL. För den som kan beräknas redovisa punktskatt med ett nettobelopp om högst 20 000 kr för beskattningsåret får SKV besluta att redovisningsperioden ska vara ett helt beskattningsår (10 kap. 16 a § SBL). Andra skattskyldiga har inte en bestämd redovisningsperiod utan är i stället s.k. händelseskattskyldiga. Detta gäller för bl.a. tobaksskatt, alkoholskatt och energiskatt där vissa skattskyldiga ska redovisa skatten i särskild skattedeklaration för varje skattepliktig händelse, 10 kap. 32 a § SBL. Bestämmelserna får i dessa fall tolkas som att betalningssäkring är möjlig så snart den händelse som utlöser skatt- och redovisningsskyldighet har inträffat. |
| Företrädaransvar | Företrädare för juridisk person kan göras ansvarig för preliminär A-skatt, mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och punktskatter. I övrigt hänvisas till avsnitt 3.3 "Företrädare för juridisk person". |

Skattskyldighet vid import från tredje land

Den som importerar varor från tredje land blir s.k. händelse-skattskyldiga för mervärdesskatt och punktskatt respektive händelsetullskyldiga för tull. Betalningssäkring är därför möjlig så snart den händelse som utlöst skatt- och tullskyldigheten har inträffat. Företrädaransvar kan även vara möjligt för tull.

5.5 Proportionalitetsregeln

Allmänt

Proportionalitetsregeln i 4 § andra stycket BtSL innebär att betydelsen av att uppnå syftet med säkringsåtgärden ska ställas i relation till de olägenheter åtgärden förorsakar den skattskyldige eller något annat motstående intresse. SKV ska alltså avstå från att ansöka om betalningssäkring om de negativa konsekvenserna för den enskilde eller annan inte står i rimlig proportion till de säkringsåtgärder som kan bli aktuella. Emellertid måste synen på den korrekta avvägningen mellan olika intressen påverkas av det faktum att betalningssäkring numera kan komma i fråga endast då betalningssabotage föreligger, dvs. det kan endast undantagsvis föreligga skäl eller omständigheter av sådan styrka att åtgärden att betalningssäkra får stå tillbaka. Men om det exempelvis står klart att en betalningssäkring skulle orsaka att ett företag måste läggas ned med allvarliga konsekvenser för de anställda kan avvägningen någon gång få till följd att man avstår från betalningssäkring även om förutsättningar i övrigt föreligger. Lagen ger således ett visst utrymme för lämplighetsbedömning med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet. Med betydelsen av att åtgärden vidtas avses även vikten av att upprätthålla effektiviteten i indrivningen av skatter, tullar och avgifter. Det är således bl.a. allmänpreventiva synpunkter som ska vägas mot det motstående intresset, jfr även prop. 1989/90:3 s. 20 f och 43.

Vid skattetillägg

Som nämnts i avsnitt 3.2 har RR i RÅ 2004 ref. 68 gjort bedömningen att BtSL kan tillämpas även i fråga om skattetilläggsfordringar utan att detta kommer i konflikt med Europakonventionen, dock att särskilt höga krav i sådana fall bör ställas på proportionalitetsprövningen och att detta innebär att en skattetilläggsfordran inte utan särskild prövning kan betalningssäkras även om betalningssäkring konstaterats kunna ske för den skattefordran som skattetillägget hänför sig till. Genom domen har RR lagt fast att högre krav än vad som gäller för skatte- eller avgiftsfordringen måste ställas på proportionaliteten i åtgärden om betalningssäkring ska ske även för skattetillägg. Domen anger inte exakt vad som krävs för att detta högre krav ska vara uppfyllt, men med ledning av omständigheterna i målet och RR:s domskäl kan enligt SKV följande slutsatser vara vägledande för en bedömning i det enskilda fallet.

I domskälen konstaterar RR att såväl den fastställda fordringen som skattetilläggsfordringen uppgår till betydande belopp och att omständigheterna i målet visar att det finns en betydande risk för att den skattskyldige försöker undandra sig att betala. Skälen för betalningssäkring är enligt RR av sådan tyngd att de även

avseende den del som avser skattetilläggsfordringen uppväger det intrång eller men som betalningssäkringen medför. Vid den särskilda prövningen och slutsatsen att skälen för betalningssäkring har haft sådan tyngd att proportionaliteten är uppfylld även för att betalningssäkra skattetilläggsfordringen, synes RR ha fäst särskild vikt vid omständigheter som skattetilläggsfordringens storlek och risken för att den skattskyldige försöker undandra sig att betala. RR:s bedömning vid den särskilda prövningen talar för att skattetilläggsfordringen i sig bör uppgå till ett betydande belopp och att risken för en underlåten betalning är betydande, dvs. framstår som mer påtaglig än vad som allmänt krävs för att betalningssäkra.

Beträffande omständigheterna i målet kan det konstateras att skattetillägget uppgår till 556 849 kr och att det aktuella bolaget hade belastats med ett antal fakturor på sammanlagt ca 13,9 miljoner kr inkl. mervärdesskatt från fem underentreprenörer avseende köpta tjänster. Vad som avses med betydande belopp har behandlats i avsnitt 5.3 (ett prisbasbelopp) och skattetillägget i målet överstiger med råge detta belopp. Av KR:s domskäl framgår att en utredning beträffande underentreprenörerna och fakturorna från dessa uppvisade ett antal graverande omständigheter som gav tillräckligt stöd för antagandet att fakturorna inte motsvarades av verkliga affärstransaktioner, dvs. att det kunde antas att fakturorna var osanna. De graverande omständigheterna bestod bl.a. av att stora skillnader förelåg mellan de av underentreprenörerna fakturerade beloppen och de löner som sedermera hade redovisats av dessa – för det fall att några löner över huvud taget hade redovisats – och att företrädare för en av underentreprenörerna hade förnekat kännedom om det aktuella bolaget och att han för underentreprenören hade ställt ut fakturor till detta bolag. Det måste anses uppenbart att bl.a. nyttjandet av osanna fakturor har legat till grund för RR: slutsats att det fanns en betydande risk för att bolaget försökte undandra sig att betala och att skälen för betalningssäkring därför var av sådan tyngd att de även uppfyllde proportionalitetskravet för att betalningssäkra skattetilläggsfordringen. Med ledning av RR:s bedömning bör enligt SKV följande krav i normalfallet vara uppfyllda vid den särskilda prövningen för att betalningssäkring ska ske även för skattetillägg;

- Skattetilläggsfordringen i sig bör uppgå till ett betydande belopp, dvs. till minst ett prisbasbelopp.
- Omständigheter bör föreligga som var för sig eller tillsammans visar eller indikerar att skatteundandragandet har skett eller kan antas ha skett medvetet eller avsiktligt för att risken för betalningsundandragande ska vara betydande. Omständigheter som särskilt visar eller medför att det kan antas att undandragandet har skett medvetet eller avsiktligt kan vara att falska eller osanna handlingar har utnyttjats, att undandragandet har varit omfattande, har pågått frekvent under längre tid, har iscensatts systematiskt eller genomförts på ett sofistikerat sätt,

34 Villkor för beslut, avsnitt 5

t.ex. genom att bulvaner har anlåtats. Omständigheter som att den skattskyldige har gjort eller försökt göra sin egendom eller sig själv oåtkomlig för exekutiva åtgärder kan också ses som indikationer på ett medvetet eller avsiktligt skatteundandragande och en betydande risk för betalningsovilja.

Med hänsyn till i vilka situationer SKV aktualiserar betalningssäkring torde omständigheterna i normalfallet vara sådana att skälen för betalningssäkring är av sådan tyngd att de uppväger det intrång eller men som betalningssäkringen medför även i den del som fordringen avser skattetillägg.

6 Kommunikation med part

5 § Ett yrkande om betalningssäkring får inte bifallas utan att motparten har beretts tillfälle att yttra sig. Är det fara i dröjsmål, får dock åtgärden omedelbart beviljas att gälla till dess något annat har förordnats.

Den skattskyldiges rätt

Bestämmelsen ska ses mot bakgrund av 10, 11 och 18 §§ FPL om kommunikation med part. I 10 § FPL föreskrivs att motpart ska tillställas ansöknings- eller besvärshandling eller annan handling varigenom mål anhängiggörs och att parten ska föreläggas att svara inom viss tid. Undantag från denna regel får ske bl.a. om det kan befaras att underrättelsen skulle avsevärt försvåra genomförandet av beslutet. Av 11 § FPL framgår att motparten i svaret ska ange om han medger eller bestrider yrkandena i målet.

Innan mål avgörs ska part vidare enligt 18 § FPL ha fått kännedom om vad som tillförts målet genom annan än honom själv och ha fått tillfälle att yttra sig. Undantag från denna regel kan göras på samma grunder som enligt 10 § FPL.

Genom bestämmelsen i 5 § BtSL har den skattskyldige i mål om betalningssäkring tillförsäkrats en ovillkorlig rätt att yttra sig före beslut om det inte är fara i dröjsmål. Bestämmelserna har utformats efter mönster från motsvarande bestämmelser beträffande kvarstad (jfr 15 kap. 5 § resp. 26 kap. 2 § RB).

Fara i dröjsmål

Med fara i dröjsmål menas att omständigheter föreligger som kan befaras avsevärt försvåra eller t.o.m. riskera att helt omintetgöra en senare verkställighet (prop. 1978/79:28 s. 148). Vad som måste bedömas är risken för att den skattskyldige försöker sabotera eller omöjliggöra en kommande verkställighet om kommunikation sker före beslut.

Liksom när det gäller möjligheten att förordna att beslutet ska delges först i samband med KFM:s förrättning (9 § BtSL) är det risken för att den skattskyldige undanskaffar sin egendom som är avgörande för bedömningen (prop. 1978/79:28 s. 148). Det ligger i sakens natur att undantagsreglerna ofta måste tillämpas på grund av risken för att den skattskyldige ska undanskaffa sin egendom. Redan den omständigheten att fara föreligger för att en viss del av den egendom som kan komma att tas i anspråk genom betalningssäkring undanskaffas, utgör tillräckligt skäl för att underlåta kommunikation. I de fall säkringsåtgärden bedöms förfela sitt syfte om beslutet föregås av kommunikation med den skattskyldige, ska kommunikation inte äga rum.

Egendom motsvarande skattekravet har tagits i förvar

I praktiken medför detta att om egendom med ett värde motsvarande skattekravet har tagits i förvar kan inte fara i dröjsmål anses föreligga. Den skattskyldige ska i sådana fall beredas tillfälle att yttra sig. Detta bör också normalt bli fallet om den skattskyldige inte kan antas äga ytterligare egendom utöver den som tagits i förvar. Därigenom får den skattskyldige möjlighet att i ett tidigt skede ställa säkerhet för fordringen och kan på så vis t.ex. undvika offentligheten i samband med LR:s beslut om betalningssäkring.

I andra fall anses normalt fara i dröjsmål föreligga. SKV ska i ansökan om betalningssäkring yrka att den skattskyldige inte bereds tillfälle att yttra sig. En klar motivering till yrkandet ska lämnas.

Kommunikation vid fara i dröjsmål

Om LR fattar beslut utan föregående kommunikation (interimistiskt beslut), ska LR ge den skattskyldige tillfälle att yttra sig över beslutet inom viss tid från det han delgivits beslutet. Detta görs oftast i form av ett föreläggande i beslutet. I den aktuella situationen har som regel beslutet också redan verkställts, jfr avsnitt 10 om delgivning av beslut (9 § BtSL).

7 Hävning av beslut

6 § Beslut om betalningssäkring skall hävas helt eller delvis i den mån skäl för beslutet inte längre föreligger eller beslutet av någon annan anledning inte längre bör kvarstå. Frågor om hävning prövas av länsrätten, om någon av parterna begär det eller om det annars finns skäl för det. Galdenären skall upplysas om rätten att begära hävning.

Länsrätten kan helt eller delvis häva ett beslut om betalningssäkring, även om beslutet har överklagats.

Ett överklagande av länsrättens beslut om betalningssäkring förfaller, om länsrätten själv ändrar beslutet så som klaganden begär. Ändrar länsrätten beslutet på ett annat sätt än klaganden begär, skall överklagandet anses omfatta det nya beslutet. Lag (1989:1000).

Enligt författningskommentaren till 6 § BtSL (prop. 1989/90:3 s. 44) är betalningssäkringsmålen öppna så till vida att besluten inte står fast när de har vunnit laga kraft. LR ska fortsätta handläggningen av målen så länge behov av att ändra ett beslut kan uppstå.

LR:s bevaknings- skyldighet

Beslut om betalningssäkring ska hävas helt eller delvis om skäl för beslutet inte längre föreligger eller om beslutet av någon annan anledning inte bör kvarstå. LR ska pröva frågan om hävning om någon av parterna begär det eller om det annars finns skäl för det. Vidare ska LR upplysa den skattskyldige om rätten att begära hävning. Detta innebär att det blir en uppgift för LR att övervaka att ett beslut om betalningssäkring inte består till högre belopp eller under längre tid än vad som är nödvändigt. Det kan även förekomma att den skattskyldige både begär omprövning av och överklagar LR:s beslut. LR bör därför försäkra sig om att den har tillgång till akten.

SKV:s skyldigheter

Enligt 7 § BtSF måste SKV hålla sig underrättad om den betalningssäkrade fordringen så länge beslutet om betalningssäkring gäller och till dess fordringen får drivas in. Om beslutet bör hävas helt eller delvis ska SKV göra framställning om detta hos LR. SKV ska underrätta KFM om LR:s beslut.

SKV ska vidare underrätta LR när taxerings- och/eller beskattningsbeslut meddelats respektive företräddartalan väckts avseende ännu inte fastställda fordringar som betalningssäkring skett för.

Om KFM tagit emot säkerhet för en ej fastställd fordran ska SKV hålla KFM underrättad om fordran och om förhållanden som är av betydelse för säkerheten.

Skäl för ned- sättning eller hävning

Det kan finnas olika anledningar till att ett beslut om betalningssäkring ska sättas ner eller hävas. Omständigheter kan t.ex. inträffa efter beslutstillfället som medför att risken för att den skattskyldige försöker undandra sig betalning inte längre

kvarstår. Det kan vidare vara så att KFM tagit emot säkerhet för betalning av fordringen. Under en pågående utredning kan material fortlöpande ha kommit fram som visar att underlaget för den betalningssäkrade fordringen är för stort. Beslut om betalningssäkring kan vidare behöva justeras i samband med det efterföljande taxerings- respektive beskattningsbeslutet. Vidare ska beslut om betalningssäkring hävas när beslutet av annan anledning inte längre bör kvarstå, t.ex. om det är uppenbart att den skattskyldige saknar utmättningsbara tillgångar, när den skattskyldige försatts i konkurs och konkursbeslutet vunnit laga kraft eller när utmätning skett av betalningssäkrad egendom. Om det är aktuellt att begära hävning helt eller delvis av ett beslut om betalningssäkring bör samråd äga rum med KFM.

Om LR överväger att helt eller delvis häva ett beslut bör ett yttrande skyndsamt inhämtas från SKV. När justering ska ske i samband med att underlaget för fordringen fastställs (t.ex. när dom meddelats i inkomstskattemål) behöver uppgift om fordringens storlek (skatteuträkning) inhämtas från SKV.

Domstolens förfaranderegler när beslut överklagas

Enligt 6 § andra stycket BtSL får LR häva ett betalningssäkringsbeslut helt eller delvis även om beslutet har överklagats. I 6 § tredje stycket BtSL anges hur överinstansen ska förfara i dessa fall. Syftet är att tyngdpunkten i betalningssäkringsprocessen ska förläggas till LR. Ordningen kräver att överinstansen håller sig underrättad om eventuella ändringar i betalningssäkringsbeslutet. Om LR, med anledning av vad klaganden anför vid överklagande av ett betalningssäkringsbeslut, ändrar sitt beslut så som klaganden begär, kan LR avskriva överklagandet utan att vidarebefordra handlingarna till KR. Om skäl att ompröva ett beslut framkommer medan akten finns hos KR eller RR kommer handlingarna att behöva rekvireras. När de återlämnas bör en kopia av LR:s beslut följa med. Innehåller överklagandet ett yrkande om att verkställighet inte ska ske (inhibition) måste akten stanna kvar hos överinstansen. Om LR kan konstatera att betalningssäkringsbeslutet är felaktigt (efter kontakt med SKV) bör LR:s beslut fattas före de andra domstolarnas prövning av yrkandet om inhibition.

8 Handläggningstider

7 § Avser ett beslut om betalningssäkring en fordran som inte är fastställd, skall länsrätten häva beslutet, om inte talan om fastställelse av fordringen eller av underlaget för den har väckts vid domstol inom sex månader från dagen för beslutet eller fordringen eller underlaget för den inom samma tid har fastställts i annan ordning. Länsrätten får medge förlängning av tidsfristen med tre månader i taget, om det finns särskilda skäl.

Har ett beslut om betalningssäkring hävts enligt första stycket, får ett nytt beslut om betalningssäkring på samma grund fattas endast om talan beträffande fordringen har väckts eller fordringen eller underlaget för den har fastställts i annan ordning.

Skyndsam handläggning

Ett beslut om betalningssäkring är en ingripande åtgärd i den enskildes ekonomiska förhållanden. Verkningarna av det ingrepp i den skattskyldiges förmögenhet som betalningssäkring utgör bör därför begränsas i möjligaste mån. Det ställs därför generellt stora krav på skyndsamhet beträffande handläggningen av betalningssäkringsmål. Detta gäller även den underliggande utredningen, t.ex. revisionen, för att fastställa den skattskyldiges skuld i de fall betalningssäkringen avser en inte fastställd fordran.

Om betalning inte sker efter det att fordringen fastställts bör fordringen överlämnas för indrivning och utmätning ske så snabbt som möjligt i syfte att snarast kunna häva betalningssäkringen.

Bestämmelserna i 7 § BtSL avser att garantera tillfredsställande handläggningstider beträffande den underliggande utredningen i de fall betalningssäkringen avser en ännu inte fastställd fordran.

Inom 6 månader

Fordran eller underlag för den fordran som fastställs genom beslut av SKV, t.ex. taxerings- eller beskattningsbeslut, måste ha meddelats inom sex månader från betalningssäkringsbeslutet. För fordring eller underlag som fastställs av domstol, t.ex. ansvar för företrädare för juridisk person, måste talan om fastställelse av fordringen eller underlaget för den ha väckts vid domstolen inom samma tid. Med att talan ska ha väckts avses inte bara att yrkandet ska ha angetts utan också att grunden, dvs. de omständigheter som åberopas till stöd för yrkandet, ska ha angetts enligt huvudregeln i 4 § FPL (prop. 1989/90:3 s. 45).

Förlängning av tidsfristen

LR kan medge förlängning av tidsfristen med tre månader i taget om särskilda skäl föreligger. Med särskilda skäl menas att den skattskyldige fördröjer processen, att utredningsmaterialet är mycket omfattande eller att utredningen är omfattande eller komplicerad. Det ska vara fråga om omständigheter som SKV eller samverkande myndigheter, exempelvis polis och åklagare,

40 Handläggningstider, avsnitt 8

inte kan lastas för eller råda över, exempelvis att svar sedan handräckning eller internationell rättshjälp begärts dröjer (prop. 1989/90:3 s. 25 och prop. 1993/94:151 s. 146). Det är SKV som måste kunna visa de skäl som motiverar fristens förlängning. Enligt författningskommentaren (prop. 1993/94:151 s. 172) torde det vara svårare att motivera en förlängning ju längre tid som gått sedan betalningssäkring beslutades om det inte är den skattskyldige som är orsak till att utredningen drar ut på tiden.

Delpromemoria

Vid ovanstående förhållanden bör möjligheten att upprätta delpromemorior, med efterföljande delbeslut beaktas. Delbesluten måste i så fall omfatta de perioder och skatteslag som betalningssäkringen omfattar, se avsnitt 2.2.2.

Tidpunkt för ansökan

En ansökan om förlängning måste ges in till LR innan tidsfristen har gått ut (prop. 1989/90:3 s. 45). LR:s beslut beträffande förlängning av tidsfrist får överklagas särskilt enligt 34 § första stycket punkten 9 FPL. Om LR skulle vägra förlängning av tidsfristen och även beslutar att häva betalningssäkringen kan beslutet överklagas med stöd av 33 § FPL.

Hävning om tidsfristen överskridits

Går tidsfristen ut ska LR besluta om att betalningssäkringen ska hävas. Detta innebär att vidtagna åtgärder genast ska återgå. LR kan heller inte förordna att åtgärderna ska bestå till dess att hävningsbeslutet har vunnit laga kraft. Detta framgår av 10 § andra stycket BtSL. Konsekvenserna blir desamma om sexmånadersfristen passeras för att LR inte medger förlängning. En verkställd betalningssäkring riskerar att omintetgöras om SKV inte kan eller hinner vidta erforderliga åtgärder inom sexmånadersperioden. Det är självfallet av största vikt att utredningar i den aktuella situationen bedrivs på sådant sätt att sexmånadersfristen iakttas.

Nytt beslut efter hävning

Om ett beslut om betalningssäkring har hävts enligt 7 § första stycket BtSL, får LR fatta ett nytt beslut om betalningssäkring på samma grund endast efter det att fordringen eller underlaget för den antingen har fastställts genom beslut av SKV eller talan har väckts hos domstol t.ex. avseende företrädaransvar. Bestämmelsen har tillkommit för att inte syftet med en tidsfrist ska kunna förfelas. Hinder mot ett nytt betalningssäkringsbeslut föreligger dock enbart när det är full identitet med den fordring som först lett till betalningssäkring. För att full identitet ska föreligga ska det inte bara vara fråga om samma fordringslag och samma tidsperiod utan också om att fordringsanspråket grundar sig på samma omständigheter eller händelseförlopp. Saken ska vara identisk (prop. 1989/90:3 s. 25). Avser exempelvis den hävda betalningssäkringen en fordran på skatt som har sin grund i att vissa intäkter inte har redovisats i den skattskyldiges rörelse, kan ett nytt beslut om betalningssäkring utan hinder av bestämmelsen fattas avseende en fordran som har uppkommit till följd av att osanna fakturor har kostnadsförts i rörelsen.

9 Muntlig förhandling

8 § Vid handläggning av frågor om betalningssäkring i länsrätt och kammarrätt skall muntlig förhandling hållas, om gäldenären begär det. Muntlig förhandling behöver dock inte hållas, om det är uppenbart obehövt. Gäldenären skall upplysas om rätten till muntlig förhandling.

Allmänna regler i FPL

I fråga om muntlighet vid förvaltningsdomstolar gäller de allmänna reglerna i FPL. Enligt 9 § FPL får muntlig förhandling ingå i handläggningen när det kan antas vara till fördel för utredningen eller främja ett snabbt avgörande av målet. Vidare gäller att muntlig förhandling ska hållas om enskild som för talan i målet begär det samt muntlig förhandling inte är obehövlig och inte heller särskilda skäl talar emot det.

Särskild regel i BtSL

Enskilda begär vanligtvis inte muntlig förhandling. Eftersom muntliga förhandlingar många gånger kan gagna utredningen och förbättra förutsättningarna för att besluten blir riktiga och därmed stärka rättssäkerheten finns en särskild bestämmelse i 8 § BtSL som i princip tillförsäkrar den skattskyldige en rätt att på begäran få muntlig förhandling i mål om betalningssäkring i LR och KR. Muntliga förhandlingar är vanligtvis mer frekventa i betalningssäkringsprocesser än i andra skatte- eller avgiftsprocesser. Domstolen har getts en möjlighet att gå emot den skattskyldiges önskemål i fall där en förhandling uppenbarligen inte skulle fylla något syfte, t.ex. om framställningen om betalningssäkring inte kommer att bifallas eller om den skattskyldige utan bärande skäl begär att muntliga förhandlingar ska hållas vid upprepade tillfällen (prop. 1989/90:3 s. 45).

LR ska upplysa

Den skattskyldige är i princip tillförsäkrad en rätt till muntlig förhandling om han begär det. Ett viktigt komplement till detta är att den skattskyldige underrättas om sin rätt (prop. 1989/90:3 s. 23). LR ska i sitt beslut upplysa den skattskyldige om hans rätt till muntlig förhandling.

10 Delgivning av beslut

9 § Beslut om betalningssäkring skall delges gäldenären.

Kan det befaras att genomförandet av beslutet skulle avsevärt försvåras genom att beslutet delges innan förrättning för verkställighet äger rum, behöver delgivning ej ske före förrättningen.

Den skattskyldige ska delges

Bestämmelser om hur förvaltningsdomstols beslut ska tillställas part finns i 31 och 47 §§ FPL. Dessa bestämmelser gäller även beträffande beslut om betalningssäkring. Av 9 § första stycket BtSL framgår emellertid att beslut om betalningssäkring ska delges den skattskyldige. Detta eftersom LR behöver bevis om att beslutet verkligen har nått den skattskyldige och om den tidpunkt då delgivning skett. Detta är nödvändigt bl.a. för att kunna avgöra om ett överklagande har gjorts i rätt tid. Hur delgivning verkställs regleras i delgivningslagen (1970:428) och delgivningsförordningen (1979:101). Något krav på att beslut om betalningssäkring ska delges SKV finns inte och detta görs normalt heller inte med hänsyn till bestämmelserna i 47 § FPL.

Tidpunkt för delgivning

På grund av betalningssäkringens speciella karaktär finns bestämmelser i 9 § andra stycket BtSL att delgivning i vissa fall inte behöver ske innan beslutet verkställs. Kan det befaras att beslutet blir avsevärt svårare att genomföra om det delges före verkställigheten behöver delgivning inte ske före förrättningen. Vad som måste bedömas är risken för att den skattskyldige saboterar eller helt omintetgör den kommande verkställigheten om delgivning sker före förrättningen. Precis som beträffande kommunikation med part (5 § BtSL) är det risken för att den skattskyldige undanskaffar sin egendom som är avgörande för bedömningen (prop. 1978/79:28 s. 148 och 150). I praktiken bör SKV i framställningen hemställa om att LR tillämpar bestämmelsen i 9 § andra stycket BtSL om inte all den skattskyldiges kända egendom som svarar mot fordran har tagits i förvar (16 § BtSL). Vid delgivning i samband med verkställighet ska KFM anlitas för delgivningen (9 § BtSF). Avslagsbeslut ska alltid delges gäldenären enligt huvudregeln i 9 § första stycket BtSL.

11 Verkställighet

10 § Beslut om betalningssäkring får genast verkställas.

Verkställighet begärs hos kronofogdemyndigheten av Skatteverket.

Hävs ett beslut om betalningssäkring, skall vidtagna åtgärder genast återgå. I andra fall än som avses i 7 § första stycket kan dock rätten förordna att vidtagna åtgärder skall bestå till dess beslutet om hävning har vunnit laga kraft. Lag (2003:649).

11.1 Verkställighet av beslut

**Ett beslut får
genast verkställas**

Genom att beslut om betalningssäkring får verkställas genast, kan verkställighet ske även om den skattskyldige överklagat beslutet. KFM behöver därför inte avvakta att tiden för överklagande har gått till ända. SKV begär verkställighet av beslutet hos den KFM som har till uppgift att vid bristande betalning driva in fordringen, dvs. hos den KFM där den skattskyldige har sitt hemvist, där egendom som tillhör den skattskyldige finns eller där verkställighet annars lämpligen kan ske, se 11 § BtSL jämfört med 4 kap. 8 § UB. Enligt 6 § BtSF tillämpas samma forumregler också när SKV ska ange vilken KFM som ska ta emot säkerhet.

**Hävning medför
återgång av verk-
ställighetsåtgärder**

I 10 § tredje stycket BtSL uttalas att ett beslut om hävning gäller omedelbart, om inte domstolen förordnar annat. Det innebär att verkställighetsåtgärder som har vidtagits genast ska återgå.

**Förordnande att
verkställighets-
åtgärder ska bestå**

Domstolen ges dock en möjlighet att förordna att vidtagna åtgärder inte ska återgå förrän beslutet att häva betalningssäkringen har vunnit laga kraft. Ett sådant beslut kan endast meddelas om saken gäller en svårbedömd rättsfråga och det finns en påtaglig risk för att en omedelbar återgång av verkställigheten annars skulle kunna medföra att en prövning i högre instans i praktiken skulle sakna betydelse. Det är således de situationer som avses där man kan befara att den skattskyldige undanskaffar egendom under den korta tid som måste gå från ett beslut om hävning till dess att överinstansen hinner pröva ett yrkande om inhibition från SKV (prop. 1989/90:3 s. 34 och 46). Enligt SKV:s uppfattning gäller inte bestämmelsen mål som huvudsakligen rör bevisfrågor. Uppfattningen bekräftas av KR:s i Stockholm beslut den 31 oktober 2001 (mål nr 5546-2001). Ett sådant förordnande får inte meddelas när beslutet enligt 7 § BtSL har hävts därför att SKV inte begärt förlängning inom föreskriven tidsperiod.

11.2 Bestämmelser om verkställighet

11 § I fråga om verkställighet av beslut om betalningssäkring tillämpas 1 och 2 kap. utsökningsbalken samt vad som föreskrivs om utmätning i 4 kap. 2–9 §§, 11 § första stycket, 12–19 §§, 22 § första och tredje

46 Verkställighet, avsnitt 11

styckena, 24, 25 och 33–35 §§, 5 och 6 kap. och 12 kap. 3–5 §§ samma balk. Mål om verkställighet av beslut om betalningssäkring handläggs som allmänt mål.

Lön eller annan förmån som avses i 7 kap. utsköningsbalken får ej tas i anspråk genom betalningssäkring innan den har betalats ut och kan utmätas. Lag (1989:1000).

Beträffande verkställigheten gäller de regler i UB som det hänvisas till i 11–14 §§ BtSL. I detta sammanhang bör även nämnas 18 kap. 2 § andra stycket utsköningsförordningen (1981:981, UF) där de bestämmelser i förordningen som är tillämpliga vid betalningssäkring räknas upp. I avsnittet 16.4 ”Orientering om reglerna för KFM:s verkställighet” lämnas en redogörelse för de åtgärder KFM kan vidta.

11.3 Konsekvenser av betalningssäkring

12 § Galdenären får inte överlåta egendom, som har tagits i anspråk genom betalningssäkring, eller till skada för borgenären förfoga över egendomen på annat sätt, om inte kronofogdemyndigheten medger det av särskilda skäl.

I fråga om verkan i övrigt av verkställd betalningssäkring gäller vad som föreskrivs om utmätning i 4 kap. 29 § andra stycket och 31 § och 12 kap. 6–10 §§ och om kvarstad i 16 kap. 15 § första stycket utsköningsbalken. I fråga om verkan av utmätning av egendom som tagits i anspråk genom betalningssäkring gäller vad som är föreskrivet i 16 kap. 15 § andra stycket utsköningsbalken om utmätning av egendom som belagts med kvarstad för fordran.

Om lös egendom, som har tagits i anspråk genom betalningssäkring, hastigt faller i värde eller kräver alltför kostsam vård, får den på begäran av någon av parterna säljas i den ordning som gäller för utmätt egendom. Lag (1994:468).

Överlåtelse- och förfogandeförbud

Galdenären får inte överlåta betalningssäkrad egendom eller till skada för borgenären förfoga över egendomen på annat sätt, om inte KFM medger det av särskilda skäl. Om detta ändå sker är det straffbart enligt 17 kap. 13 § BrB som överträdelse av myndighets bud.

Skulle galdenären överlåta betalningssäkrad egendom eller förfoga över egendomen i strid mot förbudet, så är en sådan handling i princip ogiltig, se prop. 1978/79:28 s. 41 f. och 161 f. Då det normala förfarings sättet vid betalningssäkring är att egendomen omhändertas av KFM är möjligheterna till godtrosvörvärv i praktiken mycket små.

För vissa typer av egendom, bl.a. fast egendom, finns speciella regler om registrering. Också i sådana fall är möjligheterna till godtrosvörvärv mycket små. Registreringen hos inskrivningsmyndigheten av att betalningssäkring har verkställts är offentlig och ska lämnas ut i gravationsbevis avseende fastigheten. Lantmäteriverket tillhandahåller de uppgifter som har registrerats hos Inskrivningsmyndigheten på Internet.

Utmätungsverkan

Sedan den särskilda förmånsrätten för betalningssäkring har slopats gäller i stället bestämmelserna i 16 kap. 15 § UB. Om utmätning sker i redan betalningssäkrad egendom för en annan fordran, som inte är förenad med särskild förmånsrätt i egen-

Försäljning i undantagsfall

domen, ska egendomen anses samtidigt utmätt för statens fordran. Sådan utmättningsverkan förfaller om utmätningen av någon anledning bortfaller.

Betalningssäkring medför inte att den egendom som tagits i anspråk ska försälgas. Det finns emellertid en bestämmelse om att lös egendom kan säljas, om det finns risk för att den snabbt minskar i värde eller att kostnaderna för förvaringen blir för höga. För att inte gäldenären i onödan ska förorsakas skada och statens möjlighet att få betalt inte ska försämrats kan KFM i dessa fall besluta om försäljning av egendomen. Även gäldenären kan begära försäljning. När det ska bedömas om förutsättningarna för försäljning är uppfyllda ska den betalningssäkrade egendomens värde sättas i relation till förvaringskostnaden, se RH 1993:112.

Fast egendom kan till skillnad från lös egendom aldrig bli föremål för försäljning enbart på grund av att fastigheten betalningssäkrats.

11.4 Överklagande av verkställigheten

13 § I fråga om talan mot beslut som rör verkställigheten tillämpas vad som enligt utsökningsbalken gäller beträffande kvarstad för fordran. Lag (1989:1000).

Vid överklagande tillämpas vad som i UB föreskrivs när det gäller överklagande av kvarstad för fordran. Beslut som rör verkställighet överklagas hos tingsrätt, hovrätt och Högsta domstolen. Prövningstillstånd krävs redan i hovrätten.

11.5 Förrättningskostnader

14 § I fråga om förrättningskostnader vid verkställighet av beslut om betalningssäkring gäller vad som föreskrivs i 17 kap. 9 § första stycket utsökningsbalken. Lag (1989:1000).

Bestämmelsen i 17 kap. 9 § första stycket UB som behandlar reglerna om förrättningskostnader för verkställighet av beslut om kvarstad eller annan säkerhetsåtgärd gäller också vid betalningssäkring. Reglerna om förrättningskostnader vid betalningssäkring och kvarstad överensstämmer emellertid inte helt (17 kap. 9 § andra stycket och 10 § UB gäller vid kvarstad men inte vid betalningssäkring). Förrättningskostnader som uppstår i ett betalningssäkringsmål – t.ex. kostnader för transport och förvaring av egendom – betraktas som förrättningskostnader för den fordran som betalningssäkrats. För att staten ska få ta ut kostnaden av gäldenären krävs att betalningssäkringen fortfarande består för den fordran som har föranlett åtgärden när utmätning äger rum. Har betalningssäkringsbeslutet efter omprövning satts ned efter det att förrättningskostnaderna uppstått får gäldenären endast krävas på kostnader som belöper på egendom som är betalningssäkrad när utmätning äger rum för fordringen.

48 Verkställighet, *avsnitt 11*

Att kostnader för verkställighet av betalningssäkring i vissa fall ska anses som förrättningskostnader och får tas ut hos gäldenären genom utsökningsavgift innebär inte att KFM får betalningssäkra för ett högre belopp än det belopp som anges i LR:s beslut.

15 § BtSL har upphävts genom lag 1981:840 som trätt i kraft den 1 januari 1982.

12 Granskningsledares förvarstagande

16 § Är fara att lös egendom, som kan bli föremål för betalningssäkring, undanskaffas, får i avvaktan på rättens beslut granskningsledare som avses i 3 § lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet ta egendomen i förvar. Lag (1994:468).

17 § Har egendom tagits i förvar enligt 16 §, skall Skatteverket, så snart det kan ske och senast fem dagar därefter, göra framställning om betalningssäkring hos länsrätten. Görs ej sådan framställning eller lämnas sådan framställning utan bifall, skall egendomen omedelbart återställas.

Meddelas beslut om betalningssäkring skall, om inte rätten bestämmer annat, egendomen bli kvar i förvar till dess beslutet verkställs. Lag (2003:649).

Lös egendom kan tas i förvar i avvaktan på att LR fattar beslut om betalningssäkring. Ett beslut om att ta egendom i förvar kan bara fattas av GRL, dvs. den som är särskilt förordnad enligt 3 § TVL. Vilka åtgärder som GRL har befogenhet att vidta för att uppnå detta har inte utvecklats närmare i lag eller förarbeten. Eftersom GRL:s beslut inte kan överklagas (se nedan) har inte heller någon rättspraxis på området kunnat bildas. Syftet med ett förvarstagande är endast att den skattskyldige temporärt ska berövas den faktiska rådigheten över viss egendom. Beslutet om förvarstagande har en tydlig interimistisk karaktär. Det måste alltid följas av en framställan till LR om betalningssäkring för att bestå.

Inget krav på skatterevision

På samma sätt som gäller för betalningssäkring finns det i fråga om förvarstagande inte något krav på att det ska pågå en skatterevision. Ett förvarstagande kan också komma i fråga vid en skrivbordskontroll. Det är även möjligt att göra ett förvarstagande efter det att en framställan om betalningssäkring gjorts men innan domstolen har fattat sitt beslut. Om detta sker ska domstolen underrättas om att egendom tagits i förvar.

Behörighetsregler

Från den 1 januari 2004 förs det allmänna talan i ärenden om betalningssäkring av SKV. Tidigare fördes talan av SKM. Beträffande Tullverkets ansvarsområde är det sedan den 1 januari 2001 Tullverket som ska föra talan. GRL:s geografiska behörighet att företräda SKV respektive Tullverket framgår inte av lag eller förordning. Behörigheten regleras i stället i interna föreskrifter. GRL förordnas av SKV/Tullverket genom särskilt beslut.

12.1 Förutsättningar

För att egendom ska kunna tas i förvar av GRL krävs att den kan bli föremål för betalningssäkring. Villkoren för beslut enligt 4 §

BtSL – dvs. fordran, påtaglig risk, betydande belopp, tidsperiod till ända och proportionalitetsregeln – liksom för verkställighet hos KFM av beslutet måste alltid vara uppfyllda. Dessutom tillkommer enligt 16 § BtSL ytterligare ett villkor vid förvarstagande, nämligen att det måste föreligga fara för att egendomen undanskaffas (sabotagerisk) under den tid förfarandet med framställning och beslut i LR tar. Sammanfattningsvis måste GRL innan egendom tas i förvar göra samma bedömningar som SKV:s processförare och LR gör vid framställningen resp. beslutet om betalningssäkring. Vidare måste GRL göra de bedömningar som KFM måste göra vad gäller t.ex. sakrättsliga frågor vid verkställighet av ett beslut om betalningssäkring, samt även ta ställning till om det föreligger sabotagerisk.

Farerekvisitet

Om det inte finns någon sabotagerisk är det särskilda farerekvisitet i 16 § BtSL inte uppfyllt och egendomen kan då inte tas i förvar. Generellt sett är naturligtvis faran för att tillgångar undanskaffas större när det är frågan om kontanta pengar, värdehandlingar, banktillgodohavanden, ädla metaller och andra lätt omsatta tillgångar. Men väger GRL in omständigheterna i övrigt, t.ex. betydande skatteundandraganden, avancerat tillvägagångssätt, värdefull egendom i förhållande till de totala tillgångarna eller tidigare erfarenheter av hur gäldenären eller de företag som denne företrätt har skött sina skatter, kan farerekvisitet vara uppfyllt också när det gäller annan lös egendom.

Inget aktivt letande

Det bör understrykas att det inte ingår i GRL:s befogenhet att aktivt leta efter egendom i lokaler eller andra utrymmen som disponeras av den skattskyldige. Detta gäller också för KFM när biträde lämnas.

Olika tillgångar

All lös egendom som vid en exekutionsrättslig bedömning kan antas tillhöra den skattskyldige kan tas i förvar. Följande kan noteras beträffande olika tillgångar.

- Kontanter i svensk eller utländsk valuta kan tas i förvar, jfr avsnitt 26.
- Presentationspapper (skuldebrev, obligationer och postväxlar) kan tas i förvar. Om värdet uppgår till ett högre belopp än den fordran som kan ligga till grund för en framtida betalningssäkring kan t.ex. en postväxel växlas om till ett lägre belopp.
- Ädla metaller, ädelstenar m.m. kan tas i förvar. Det kan vara svårt att förteckna eller värdera denna typ av egendom.
- Annan lös egendom som har ett exekutivt värde, t.ex. bilar, båtar eller konstverk kan tas i förvar. Praktiska svårigheter kan emellertid uppstå vid omhändertagandet och det kan vara svårt att värdera egendomen. Sabotagerisken kan särskilt i dessa fall vara svårbedömd samtidigt som kostnaderna för ett omhändertagande, vilka SKV står för, normalt blir större. Vidare måste risken för skadestånd beaktas.
- Banktillgodohavanden och inestående medel på postgirokonton

kan tas i förvar. Medverkan från bank krävs, då medlen ska överföras till SKV:s konto.

- Hyresrätt till lokaler kan tas i förvar. Medverkan från fastighetsägaren krävs.
- Aktier och värdepapper hos VPC kan tas i förvar. Medverkan från VPC krävs.

Egendomen måste tas om hand

Med att ta egendom i förvar menas att den skattskyldiges besittning tillfälligt rubbas, så att den skattskyldige inte längre kan förfoga över egendomen. Några särskilda tvångsmedel finns inte om den skattskyldige eller tredje man motsätter sig åtgärden. Bankmedel och dylikt som tas i förvar måste omgående föras över till något av myndighetens egna konton eftersom ett beslut om förvarstagande t.ex. inte hindrar att behållningen på kontot pantsätts.

Egendom hos tredje man

GRL kan även göra förvarstagande hos tredje man. Om tredje man motsätter sig att lämna ut egendomen som GRL vill ta i förvar så har GRL inte någon möjlighet att tillgripa tvångsmedel. Inte heller när KFM lämnar biträde vid förvarstagandet finns någon möjlighet att använda tvång vare sig i förhållande till gäldenären eller tredje man.

12.2 Biträde av KFM

GRL både beslutar om och verkställer förvarstagandet. Däremot ska KFM på begäran biträda GRL vid ett förvarstagande av lös egendom (8 § BtSF). KFM:s biträde kan röra exekutiva bedömningar, värdering av egendomen och praktiska frågor. Det är emellertid GRL som fattar alla beslut och som ensam är ansvarig för vidtagna åtgärder.

Exekutiva bedömningar

GRL måste vid sitt beslut göra samma bedömningar som KFM ska göra vid verkställigheten. Det innebär att GRL måste bedöma om egendomen ägs av den skattskyldige eller enligt UB:s regler ska presumeras tillhöra den skattskyldige. I alla frågor som berör exekutiva bedömningar kan det vara en fördel om GRL rådgör med KFM.

Värderingsfrågor

Att värdera vissa typer av lös egendom kan vara en svår uppgift. Det är det exekutiva värdet, dvs. det värde som egendomen kan antas ha efter avdrag för de kostnader som uppstår vid verkställigheten, som ska uppskattas.

Praktiska frågor

KFM kan även ge praktiska råd om hur den egendom som omhändertas bör transporteras och hur den lämpligen bör förvaras. För att undvika onödiga transporter kan det vara lämpligt att egendomen förvaras hos KFM. KFM har däremot inte i rollen som biträde några befogenheter att använda tvångsmedel. KFM kan alltså inte bryta lås eller använda annat våld. Även om KFM lämnar biträde är det alltid GRL som fattar beslut och ensam är ansvarig för förvarstagandet. Vidare är det SKV som står för de kostnader som uppkommer för transporter m.m.

Överklagande av GRL:s beslut

Frågan om GRL:s beslut om förvarstagande kan överklagas särskilt har prövats i KR:s i Göteborg domar den 23 april 1997 (mål nr. 2329-1997 och 2330-1997). Domstolen gjorde bedömningen att ett sådant beslut inte är särskilt överklagbart. Inte heller kan ett sådant beslut överklagas av tredje man som gör anspråk på egendomen. Eventuella tvister om äganderätten till den egendom som tagits i förvar kan självfallet tas upp efter det att beslut om betalningssäkring har meddelats genom att KFM:s beslut om verkställighet överklagas. Vidare kan tredje man väcka talan vid domstol om bättre rätt till egendomen.

12.3 Situationer där förvarstagande kan förekomma

Förvarstaganden kan äga rum både ”på fältet”, hos andra myndigheter och ”från skrivbordet”. I det förstnämnda fallet gäller det vanligtvis tillgångar som påträffas vid åtgärder enligt TVL och i samband med en husrannsakan. I undantagsfall kan förvarstagande bli aktuellt även vid en revision i samverkan.

”På fältet”

Vid planering och genomförande av en förrättning enligt TVL eller en husrannsakan bör möjligheten till förvarstagande med efterföljande betalningssäkring beaktas. I de fall förvarstagande görs i anslutning till husrannsakan måste GRL redan från början klarlägga för berörda personer att det är fråga om en särskild förrättning vid sidan av de polisiära åtgärderna. Det är viktigt att planering görs tillsammans med åklagare/polis. Med anledning av JO:s beslut (JO 1989/90 s. 187) agerar inte en och samma GRL i två olika roller samtidigt. Är någon sakkunnig vid en husrannsakan kan denne inte samtidigt ta egendom i förvar i egenkap av GRL. Det är också viktigt att poängtera att polisen inte får biträda GRL med åtgärder i samband med ett förvarstagande.

Hos andra myndigheter

Vid husrannsakan i brottmål är det inte ovanligt att olika typer av värdehandlingar och andra tillgångar i form av valutor, värdeföremål o.d. påträffas. Åklagaren beslutar då ibland att tillgångarna ska tas i beslag som bevis. Om åklagaren häver beslaget bör GRL överväga att med stöd av BtSL ta egendomen i förvar om inte beslut om betalningssäkring hunnit fattats.

”Från skrivbordet”

Förvarstagande från ”GRL:s skrivbord” är vanligast i fråga om banktillgodohavanden, inestående medel på postgirokonton eller dylikt. GRL behöver inte fysiskt befinna sig i bankens lokaler när ett förvarstagande sker. Det är tillräckligt om en behörig person inom banken får del av GRL:s beslut, t.ex. via fax (som ska följas av ett skriftligt meddelande).

12.4 Förvaring av egendom

LR kan besluta

GRL ansvarar för förvaret i avvaktan på LR:s beslut och fram till dess att betalningssäkringen verkställs. LR kan enligt 17 § andra stycket BtSL besluta att förvaret ska upphävas. LR har således att

pröva om förvarstagandet ska bestå och kan, om förutsättningarna för fortsatt förvar inte föreligger, besluta att egendomen omedelbart ska återställas. Prövningen kan t.ex. avse sabotagerisken eller att egendomens värde överstiger betalningssäkringsfordringen.

Svensk valuta

Består egendomen av kontanter i svensk valuta ska beloppet, om inte särskilda skäl talar emot det, sättas in på SKV:s räntekonto hos Riksgäldskontoret, se 3 § BtSF och 15 § kapitalförsörjningsförordningen (1996:1188). Särskilda skäl kan vara att beloppet är förhållandevis lågt eller att förvarstagandet kan beräknas kvarstå endast under en kort tid. I sådana fall kan insättning göras på myndighetens eget bank- eller postgirokonto för senare överföring.

Utländsk valuta

Har GRL tagit kontanter i utländsk valuta i förvar kan situationen bli mer komplicerad. Insättning bör normalt ske på räntebärande valutakonto. Det är dock viktigt att den skattskyldiges egendom inte förloras i värde på grund av förvarstagandet. En växling av utländsk valuta till svenska kronor kräver den skattskyldiges samtycke. Vidare är det i regel lämpligt att först avvakta LR:s beslut om betalningssäkring (jfr NJA 1990 s. 137).

”Femdagarsregeln”

Har GRL tagit egendom i förvar ska SKV/Tullverket, så snart det kan ske och senast fem dagar därefter, enligt 17 § första stycket BtSL göra framställning om betalningssäkring hos LR. Om SKV/Tullverket inte lämnar in framställning om betalningssäkring inom fem dagar eller om framställningen lämnas utan bifall, ska egendomen omedelbart återställas. I sammanhanget bör observeras att tidsfristen avser fem kalenderdagar och inte arbetsdagar. I förarbetena uttalas att handläggningen under inga omständigheter bör överskrida de tidsgränser som för motsvarande fall gäller enligt 26 kap. 4 § RB, dvs. vid kvarstad i brottsmål, jfr prop. 1978/79:28 s. 166 samt prop. 1989/90:3 s. 47.

Lagen om beräkning av lagstadgad tid vid förvarstagande

I 2 § första stycket lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid stadgas att om den tid infaller, då enligt lag eller särskild författning en åtgärd senast ska vidtas, på en söndag, annan allmän helgdag, lördag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, får åtgärden vidtas nästa vardag. Undantag har enligt andra stycket endast gjorts avseende frister för häktningsframställning och häktningsförhandling. Med hänsyn tagen till bestämmelsens utformning kan SKV inte göra någon annan tolkning än att lagen är tillämplig på GRL:s förvarstagande.

Återställande av egendom

Hävs förvaret ska GRL återställa egendomen till den från vilken egendomen togs eftersom annan än den skattskyldige kan inneha egendomen med handpanträtt eller retentionsrätt. Dessförinnan bör GRL kontakta KFM för att informera om att egendom ska lämnas tillbaka. KFM kan då utmäta den förvarstagna egendomen för andra skulder som den skattskyldige kan ha. Detsamma gäller om LR avslår yrkandet om betalningssäkring och häver förvaret. GRL är i princip oförhindrad att själv häva förvaret fram till dess att LR fattat beslut i frågan.

Bevis om förvarstagande

GRL ska lämna ett bevis om förvarstagandet till den hos vilken förvarstagande sker (2 § BtSF), se avsnitten 24 och 25 för exempel. Är denne inte närvarande vid förrättningen bör ett bevis lämnas på platsen för förvarstagandet om det inte framstår som obehövt. Kan beviset inte omedelbart lämnas till den skattskyldige ska det översändas med post till denne. Det är väsentligt att denne får klart för sig att egendomen tagits i förvar. Har egendom tagits i förvar hos tredje man ska både denne och den skattskyldige ha ett bevis. Processföraren i betalningssäkringsmålet ska erhålla ett bevis över förvarstagen egendom, för att bl.a. kunna bedöma om farerekvisitet är uppfyllt.

Beviset ska innehålla en förteckning över egendomen och uppgifter om egendomens uppskattade värde. Vidare ska anges för vilken eller vilka fordringar förvarstagandet har skett.

Vidare bör kopia lämnas till KFM senast i samband med att verkställighet av betalningssäkringen begärs. I samband med detta lämnas uppgift om var egendomen förvaras och hur KFM kan få tillgång till egendomen, om den inte redan förvaras hos KFM. När KFM verkställt beslutet upphör GRL:s ansvar för den förvarstagna egendomen. Om egendomen därefter lämnas tillbaka, t.ex. för att beslutet om betalningssäkring hävs, svarar KFM för detta.

12.5 Beslut om förvarstagande

Blanketter

För GRL:s beslut om förvarstagande finns ett särskilt blankettset (SKV 6589). Om förvarstagandet görs hos annan myndighet eller hos tredje man är det bättre att GRL skriver beslut och bevis på skilda dokument. Har egendom tagits i förvar hos tredje man ska inte denne ha del av GRL:s beslut utan få ett bevis, se exemplen i avsnitt 24 och 25.

13 Säkerhet

18 § Har ett beslut om betalningssäkring överlämnats till kronofogdemyndighet för verkställighet, får myndigheten ta emot säkerhet som gäldenären eller, där gäldenären kan antas medge det, annan erbjuder sig att ställa.

Tar kronofogdemyndigheten emot säkerhet, skall länsrätten i motsvarande mån häva beslutet om betalningssäkring.

Är i annat fall fråga om betalningssäkring får kronofogdemyndighet som anvisas av Skatteverket ta emot säkerhet.

Säkerhet får tas i anspråk när fordringen har förfallit till betalning eller vid den senare tidpunkt som har medgivits.

I övrigt skall bestämmelserna i 10–13 §§ lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. tillämpas. Lag (2003:649).

I stället för att verkställa ett beslut om betalningssäkring kan KFM, för att undvika betalningssäkring sedan verkställighet begärts, ta emot säkerhet av gäldenären eller av någon annan om gäldenären kan antas medge det.

Säkerhet efter verkställighet

Enligt 18 § BtSL får KFM också ta emot säkerhet efter det att beslut om betalningssäkring har verkställts. Har ett beslut om betalningssäkring meddelats ska LR häva beslutet till den del det täcks av säkerheten (prop. 1989/90:3 s. 47).

Säkerhet innan beslut från domstol

Enligt tredje stycket kan säkerhet tas emot även om något beslut om betalningssäkring inte har fattats av domstol. Frågan om säkerhet kan bli aktuell under revisionsstadiet när skatterevisorn påpekar för den skattskyldige att han kan komma att påföras ytterligare skatter. Genom att ställa säkerhet har den skattskyldige möjlighet att undvika en betalningssäkring. Många har intresse av att undvika den uppmärksamhet som ett offentligt beslut om betalningssäkring kan få. Kännedom om ett sådant beslut kan medföra försämrade kreditmöjligheter och svårigheter att ingå vissa affärsförbindelser.

Upplysning vid förvarstagande

Då enbart betalningsoförmåga inte längre utgör grund för betalningssäkring uppstår det sällan några situationer, där det är lämpligt att upplysa den skattskyldige om möjligheten att ställa säkerhet. Det kan emellertid bli aktuellt att upplysa om den möjligheten i de fall då egendom tagits i förvar.

Pant, borgen eller företagsinteckning

Enligt 11 § lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. (se avsnitt 20) får säkerhet bestå av pant, borgen eller företagsinteckning. Borgen ska ställas såsom för egen skuld. Om den ställs av två eller flera personer gemensamt ska den vara solidarisk.

Om företagsinteckning godtas som säkerhet bör det observeras att den numera endast kan göras gällande vid konkurs.

56 *Säkerhet, avsnitt 13*

Förmånsrätt gäller då i 55 procent av värdet av all den egendom som återstår sedan borgenärer med bättre förmånsrätt fått betalt.

19 § BtSL har upphävts genom lag 1989:1000.

14 Behörig domstol och behörig företrädare för SKV

20 § Mål om betalningssäkring som avses i 3 § första stycket prövas av den länsrätt som då framställningen om betalningssäkring görs är behörig att pröva ett överklagande enligt 22 kap. 1 a–1 d §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Mål om betalningssäkring som avses i 3 § andra stycket prövas av den länsrätt som är behörig enligt första stycket eller den länsrätt inom vars domkrets beslut om tulltillägg enligt tullagen (2000:1281) eller beslut om transporttillägg enligt lagen (1998:506) om punktskattkontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineralolja produkter skall fattas då framställningen om betalningssäkring görs.

Behörig LR

Inom SKV:s verksamhetsområde prövas mål om betalningssäkring av den LR som är behörig att pröva ett överklagande av SKV:s beslut enligt 22 kap. 1 a–1 d §§ SBL (se avsnitt 21) det kalenderår framställning om betalningssäkring görs. Bestämmelserna infördes den 1 januari 2004 med syfte att en betalningssäkring som regel ska komma att prövas av samma LR som har att pröva ett överklagande rörande den materiella fråga som betalningssäkringen är sammankopplad med. Reglerna kommer endast i undantagsfall att leda till att frågan om betalningssäkring och ett överklagande av den materiella frågan kan komma att prövas av olika LR. Undantagsfallen förutsätter att beslut i den materiella frågan inte fattas samma år som framställningen om betalningssäkring ges in för prövning i LR och den skattskyldige under tiden har flyttat till en kommun inom en annan LR:s domkrets. Skulle en sådan flyttning medföra problem när den materiella frågan ska prövas av en LR finns det möjlighet för LR att flytta målet till den LR som har handlagt betalningssäkringsmålet. Bestämmelser om sådan flyttning finns i 14 § tredje och fjärde styckena lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar jämfört med 8 § förordningen (1977:937) om allmänna förvaltningsdomstolars behörighet m.m. SKV bör i förekommande fall hos LR aktualisera frågan om överflyttning av mål.

Fysisk person

Bestämmelserna i 22 kap. 1 a § SBL innebär att en framställning avseende en fysisk person i normalfallet ska ges in till och prövas av den LR inom vars domkrets personen har sin hemortskommun det år framställningen görs. Med hemortskommun avses som huvudregel den kommun där den fysiska personen var folkbokförd den 1 november året före det år då framställningen görs.

Juridisk person

Bestämmelserna i 22 kap. 1 b § SBL innebär att en framställning avseende en juridisk person i normalfallet ska ges in till och prövas av den LR inom vars domkrets den juridiska personen har

sitt huvudkontor, sitt säte resp. varifrån förvaltningen utövades den 1 november året före det år framställningen görs. För en juridisk person (exkl. dödsbo) som har bildats efter den 1 november året före det år framställningen görs, bestäms behörig LR med utgångspunkt från huvudkontorets resp. sätets belägenhet eller varifrån förvaltningen utövades då den juridiska personen bildades. För ett dödsbo eller för en juridisk person som har upplösts är den LR behörig som senast var behörig att pröva ett överklagande rörande den avlidne resp. den juridiska personen.

För utländska juridiska personer ska framställningarna prövas av den LR inom vars domkrets förvaltningen utövades den 1 november året före det år då framställningen görs.

**Samordning
möjlig i vissa fall**

I 22 kap. 1 c § SBL föreskrivs att mål kan samordnas i vissa fall. En bokstavstolkning av bestämmelsen leder till att betalnings-säkringar som annars skulle komma att prövas av olika LR i vissa fall kan samordnas till en och samma LR. Bestämmelsen möjliggör en mer praktisk och effektiv hantering hos såväl SKV som LR. Förutsättningen för samordning är att framställningarna sker samtidigt och stöder sig på väsentligen samma grund. Föreligger dessa förutsättningar kan framställningar för

1. företag eller annan näringsidkare inom en koncern och moderföretaget i koncernen,
2. två eller flera företag eller andra näringsidkare inom en koncern,
3. delägare i en juridisk person och den juridiska personen, eller
4. två eller flera delägare i en juridisk person

ges in till den LR som har att pröva framställningen avseende moderföretaget resp. den juridiska personen. Bestämmelserna innebär t.ex. att framställningar avseende ett aktiebolag med säte i Stockholms län och två delägare med hemortskommuner i Skåne resp. Jönköpings län kan samordnas genom att de ges in och prövas av LR i Stockholms län om de ges in samtidigt och stöder sig på väsentligen samma grund. I en sådan situation behöver SKV således inte begära att LR samordnar handläggningen av målen med tillämpning av bestämmelserna i 14 § tredje eller fjärde styckena lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar.

**Väsentligen
samma grund**

Förutom att framställningarna ska ges in till LR samtidigt, kräver bestämmelsen för sin tillämpning att framställningarna stöder sig på väsentligen samma grund. Detta innebär att framställningarna väsentligen måste grunda sig på samma omständigheter eller händelseförlopp, dvs. saken ska väsentligen vara identisk. Exempel på situationer där bestämmelsen med fördel kan användas är betalningssäkringar inom fåmansaktiebolagssfären avseende fordringar som uppkommer när företagsledaren lönebeskattas för oredovisade inkomster i bolaget samtidigt som bolaget påförs arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt på de undanhållna beloppen och företagsledaren och bolaget inte finns inom samma LR:s domkrets.

Samordning inte obligatorisk

Samordningsbestämmelserna är inte obligatoriska eller tvingande utan kan tillämpas när effektivitetsskäl motiverar det. SKV bör i förekommande fall i framställningen ange att bestämmelserna återopas.

Punktskatter m.m.

Beträffande punktskatter och den som är mervärdesskatteskyldig endast på grund av vissa gemenskapsinterna förvärv (2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 ML) ges framställningen om betalningssäkring in till och prövas av LR i Dalarnas län. Dessa bestämmelser tar således i förekommande fall över den behörighet som annars följer av 22 kap. 1 a–1 c §§ SBL.

Framställning till inte behörig LR

Om framställning om betalningssäkring getts in till en LR som saknar behörighet ska framställningen enligt 7 § FPL lämnas över till behörig LR, där framställningen ska anses ha kommit in samma dag den inkom till förstnämnda LR.

Behörig företrädare för SKV

Som framgår av avsnitt 4 ”Prövning av betalningssäkring och företrädare för det allmänna” (3 § BtSL) är det, förutom avseende Tullverkets verksamhetsområde, SKV som företräder det allmänna i mål om betalningssäkring. Vem som är behörig att företräda SKV framgår av SKV:s arbetsordning. SKV företräds i RR av HK. Det kan även nämnas att det i arbetsordningen finns bestämmelser om överflyttning och att SKV utarbetat rutiner som anger hur överflyttningsärenden ska handläggas (gäller från den 1 juli 2004). SKV utser inom respektive region särskilda processförare som ska ha god revisions- och processerfarenhet. Det är inte ovanligt att GRL även utses som processförare. En sådan handläggningsordning har dock inte beaktats särskilt i avsnitt 16 ”Handläggning av betalningssäkringsärenden”.

15 Ersättning för skada

21 § Har ett beslut om betalningssäkring meddelats för en fordran som inte är fastställd och blir fordringen senare inte slutligt fastställd eller fastställs den slutligt till ett väsentligt lägre belopp än det som har betalningssäkrats, har gäldenären rätt till ersättning av staten för ren förmögenhetsskada som därigenom har tillfogats honom.

Bestämmelser om ersättning för processkostnader finns i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Lag (1994:468).

22 § Ersättning kan vägras eller sättas ned om gäldenären genom att lämna oriktig uppgift, underlåta att lämna uppgift som han var skyldig att lämna eller på annat sätt genom vållande har medverkat till skadan. Detsamma gäller i den mån det annars skulle vara oskäligt att ersättning lämnas. Lag (1989:1000).

15.1 Skadeståndsanspråk mot SKV

Förutsättningar

Följande förutsättningar måste vara uppfyllda, för att den som lidit ren förmögenhetsskada på grund av ett felaktigt beslut om betalningssäkring ska kunna få ersättning från staten, även om fel eller försummelse inte kan läggas det allmänna till last. Ansvar för staten är i princip strikt (prop. 1989/90:3 s. 40 och 48 ff). Bestämmelsen tillkom på förslag från Betalningssäkringsutredningen (SOU 1987:75) och innebar bl.a. följande.

- Det felaktiga beslutet om betalningssäkring ska avse en inte fastställd fordran.
- Ett beslut är felaktigt om fordringen genom lagakraftvunnet beslut fastställs till ett väsentligt lägre belopp än det som betalningssäkrats eller inte fastställs alls.
- Väsentlighetskravet anses i regel vara uppfyllt om mindre än tre fjärdedelar fastställs av det belopp som betalningssäkrats (prop. 1989/90:3 s. 48).
- Gäller beslutet om betalningssäkring mycket stora belopp kan avvikelserna vara väsentliga även om en större andel än så av det belopp som betalningssäkrats fastställs.
- Det är vanligt att beslut om betalningssäkring omfattar olika slag av fordringar och fordringar som hänför sig till olika tidsperioder. Bedömningen av om fordringen fastställts till ett väsentligt lägre belopp än det som har betalningssäkrats ska inte göras för varje fordran för sig utan för samtliga inte fastställda fordringar som avses med beslutet.
- Bedömningen av väsentlighetskravet ska baseras på det belopp som beslutet om betalningssäkring avser. Att beslutet inte har

kunnat verkställas fullt ut eller att egendom säkrats till ett högre belopp än det som fick betalningssäkras saknar betydelse i detta sammanhang (prop. 1989/90:3 s. 48).

**Ren förmögenhets-
skada**

Ersättning utgår för alla former av ren förmögenhetsskada och med detta menas detsamma som i skadeståndslagen. Med ren förmögenhetsskada avses enligt 1 kap. 2 § skadeståndslagen sådan ekonomisk skada som uppkommer utan samband med att någon lider person- eller sakskada. Ersättning kan därför utgå för förlorad arbetsförtjänst, intrång i näringsverksamhet, kapitalförluster och uteblivna realisationsvinster samt för utgifter. Exempel på utgifter som ska ersättas är kostnader för säkerhet, vanligen bankgaranti, som har framtvingsats av beslutet om betalningssäkring. Den skadelidande ska försättas i den ekonomiska situation som skulle ha förelegat om beslutet inte hade fattats.

Ersättning ska kunna medges även för skada som indirekt orsakats av beslutet om betalningssäkring. Har t.ex. en näringsidkares goda renommé skadats på grund av att det blivit allmänt känt att ett beslut om betalningssäkring har meddelats kan den omständigheten i sin tur leda till försämrad lönsamhet i rörelsen, något som skulle kunna medföra att ersättning ska utbetalas. Det kan vara svårt att utreda om det är just betalningssäkringsbeslutet som har fört med sig skada på hans goda namn. Den skadelidande måste visa att så är fallet för att ersättning ska kunna medges. Det är den som begär skadestånd som har att visa att skada har uppstått och hur stor skadan är.

Skada av betydelse

Från den 1 juli 1994 gäller att ersättning inte längre begränsas till att avse skada av någon betydelse. Lagändringen innebär således att all förmögenhetsskada ersätts oberoende av skadans storlek.

Orsakssamband

Enligt allmänna skadeståndsrättsliga principer ska ett adekvat orsakssamband föreligga. JK har i beslut den 20 december 2002, dnr. 2213-00-40, funnit att ett beslut om betalningssäkring inte orsakat kostnaderna för arvode till konkursförvaltaren, sedan resning beviljats i konkursärendet. Konkursen hade beslutats efter ansökan från staten sedan betalningssäkring verkställts men först sedan indrivning begärts.

Ersättning utgår inte för s.k. sekundär skada. Skada som drabbar annan person än den skattskyldige ska inte ersättas.

**Talan om
skadestånd**

Skadeståndstalan förs hos allmän domstol. Innan talan väcks bör den enskilde framställa sitt anspråk hos JK som enligt 3 § förordningen (1995:1301) om handläggning av skadeståndsanspråk mot staten handlägger anspråk på ersättning med stöd av BtSL.

Ersättningslagen

I 21 § andra stycket BtSL hänvisas till lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. (ErsL). Lagen har fått ny lydelse från den 1 juli 1994 och möjligheten för den enskilde att få ersättning för ombuds- eller biträdeskostnader i ärenden och mål om skatt har utvidgats.

I 22 § BtSL stadgas att ersättning kan vägras eller sättas ned om gäldenären genom att lämna oriktig uppgift, underlåta att lämna uppgift som han blir skyldig att lämna eller på annat sätt genom vållande har medverkat till skadan. Detsamma gäller i den mån det annars skulle vara oskäligt att ersättning lämnas.

Jämkning

Enligt första meningen ska ersättning jämkas, eller vägras, om den skadelidande är medvållande. Om han inte har deklarerat eller har underlåtit att lämna annan uppgift som behövs för att fastställa skatt, tull eller avgift har han många gånger själv medverkat till skadan på ett sådant sätt att någon ersättning inte kommer att utgå. Samma sak gäller om den skadelidande har underlåtit att tillse att det finns underlag för deklarations- och uppgiftsskyldighetens fullgörande och för kontroll därav. Av det sagda följer naturligtvis inte att ett beslut om betalningssäkring kan fattas utan risk för strikt ansvar för skada så snart en skattskyldig har visat någon försumlighet vad gäller skyldigheterna enligt TL och LSK.

Den skadelidande kan även ha bidragit till skadan genom att underlåta att föra talan om rättelse eller genom annan passivitet. Även i sådant fall kan ersättning vägras eller sättas ned enligt principen om jämkning på grund av medverkan genom vållande.

Bestämmelsen i andra meningen innebär, att ersättning kan vägras eller sättas ned även när det av något annat skäl är oskäligt att ersättning utgår. Enligt departementschefen föreligger ett sådant fall ”när det gäller att avgöra till vilket av två taxeringsår en oredovisad inkomst är att hänföra. Om ett betalningssäkringsbeslut har avsett år 1 och det senare visar sig att inkomsten i stället bör beskattas år 2, bör ersättning kunna vägras. Detsamma kan gälla om två makar som driver rörelse tillsammans har utelämnat intäkter i rörelsen i sin redovisning och beslutet om betalningssäkring bygger på en annan fördelning mellan makarna av den oredovisade inkomsten än det slutliga taxeringsbeslutet” (prop. 1989/90:3 s. 42).

En anledning till att jämka ersättningen kan vara att KFM inte har kunnat betalningssäkra egendom till ett sådant värde att hela fordringsbeloppet täcks.

16 Handläggning av betalningssäkringsärenden

16.1 Initiering av ärenden

Särskilda processförare

Det allmännas talan i mål om betalningssäkring förs av SKV. Inom Tullverkets verksamhetsområde förs enligt 3 § BtSL det allmännas talan i mål om betalningssäkring av Tullverket. Enligt arbetsordningen företräds SKV av den region där behörig LR finns enligt 20 § BtSL. Vid talan avseende bl.a. punktskatter samt talan i RR företräds SKV av HK. SKV utser inom resp. region särskilda processförare som ska ha god revisions- och processerfarenhet. Processföringen avser i princip samtliga skatter, avgifter, skattetillägg m.m. inom SKV:s verksamhetsområde.

Enkel tumregel för att överväga betalningssäkring

För att upprätthålla en effektiv skatteuppbörd är det viktigt att all reviderande och granskande personal är väl medveten om och förtrogen med BtSL:s möjligheter, särskilt eftersom skattefordringar sedan den 1 januari 2004 inte längre medför allmän förmånsrätt. Som en enkel tumregel inom all kontrollverksamhet bör gälla att en betalningssäkring alltid ska övervägas om;

1. En betydande skatte- eller avgiftsfordran föreligger eller kan förväntas uppkomma.
2. Misstanke finns att den skattskyldige inte kommer att betala fordran och detta inte enbart beror på bristande betalningsförmåga.
3. Tillgångar finns som kan betalningssäkras.

Vem kontaktar processföaren

När betalningssäkring övervägs kan i princip all revisions- och granskningspersonal själv kontakta någon av de av SKV inom resp. region utsedda processföarna. I många fall kan det vara lämpligt att revisorn eller granskaren först rådfrågar någon GRL. Om förvarstaggande enligt 16 § BtSL sker blir det normalt GRL som svarar för kontakten med processföaren.

Uppgifter till processföaren

Det är nödvändigt att processföaren erhåller alla uppgifter och upplysningar som är relevanta för att bedöma om förutsättningar föreligger för att driva en betalningssäkringsprocess. En redovisning t.ex. av hur fordringen har uppkommit och beräknats måste lämnas. Det måste också framgå vilka perioder som skatterna eller avgifterna avser. Vidare måste alla omständigheter, som medför påtaglig risk för att den skattskyldige försöker undan-

| | |
|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>dra sig att betala, redovisas. Om skattetillägg, räntor etc. kan komma att påföras ska processföraren upplysas även om detta.</p> <p>Den information processföraren behöver initialt kan efter överenskommelse i det enskilda fallet lämnas både muntligt och skriftligt.</p> |
| Förhandspromemoria eller dylikt | <p>Om frågan om betalningssäkring blir aktuell i samband med en revision eller annan utredning bör som regel en särskild förhands- eller delpromemoria upprättas till ledning för processförarens framställning. Har emellertid GRL i samband med ett förvarstagande av lös egendom upprättat ett beslut kan detta i vissa fall utgöra ett tillräckligt underlag. Någon särskild förhandspromemoria behövs inte då. I övriga fall bör iakttagelser och uppgifter sammanställas och lämnas till processföraren i form av arbetspromemoria, arbetsanteckningar eller motsvarande handling som vid behov kan bifogas framställningen. Promemorian eller anteckningarna måste innehålla alla för betalningssäkringen relevanta omständigheter. SKV ska inte kommunicera promemorian eller anteckningarna med den skattskyldige.</p> |
| Löpande information till processföraren | <p>Revisorn eller granskaren ska löpande hålla processföraren informerad om hur revisionen eller granskningen fortlöper. Detta är av särskilt stor betydelse om nya omständigheter framkommer som innebär att den beslutade betalningssäkringen behöver ändras i något avseende, t.ex. när det gäller fordringens storlek.</p> <p>Motsvarande informationsskyldighet i fråga om den fordran som ligger till grund för beslutet om betalningssäkring gäller under hela den tid som betalningssäkringen består ända fram till dess att den är hävd/har hävts. Information ska t.ex. lämnas om beslut, omprövning eller överklagande avseende underlaget för fordringen under hela den tid betalningssäkringen gäller.</p> |
| | <h2>16.2 Processförarens handläggning</h2> |
| Processförberedelser | <p>Processföraren måste bedöma om det finns tillräckliga skäl för en framställning till LR. Om kompletterande uppgifter eller utredning behövs, får processföraren begära assistans från personal såväl inom egen som från annan myndighet. Detta kan t.ex. gälla uppgifter från SKV:s eller KFM:s handläggare om företrädartalan samt uppgifter från polis eller åklagare.</p> |
| Tidiga kontakter med LR, KFM m.fl. | <p>Om förutsättningar för en framställning finns bör processföraren i ett så tidigt skede som möjligt lämpligen kontakta såväl LR som KFM för att informera, planlägga och klara ut bl.a. alla praktiska detaljer kring den kommande betalningssäkringen. Syftet är att möjliggöra en så snabb och effektiv handläggning som möjligt. Detta är inte minst viktigt om kommunikation med part inte ska ske före beslut, utan beslutet ska delges av KFM först i samband med verkställighet eller om verkställigheten ska samordnas med t.ex. en husrannsakan. Det kan inte nog poängteras vikten och nödvändigheten av att processföraren etablerar ett bra kontaktnät med företrädare för LR och KFM.</p> |

| | |
|------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Framställning till LR | Framställningen till LR behöver inte göras på fastställt formulär (SKV har dock tagit fram en blankett, SKV 6202). Framställningen ska diareföras hos SKV. I avsnitt 23 finns ett exempel på hur en framställan kan utformas. |
| Behörig LR | I framställningen ska processföraren lämna uppgift som visar att domstolen är behörig. Detta gör processföraren genom att uppge den skattskyldiges folkbokföringsort (fysisk person) resp. säte eller motsvarande (juridisk person) den 1 november året före framställningen. Om de speciella behörighetsreglerna i 22 kap. 1 c § eller 22 kap. 1 d § SBL åberopas resp. gäller bör detta anges. |
| Specifikation av fordran krävs | <p>I framställningen ska anges vilken eller vilka fordringar som avses. Om fordringen är fastställd bör utöver belopp uppgift lämnas om besluts- och förfallodatum. Om förfallodatum har passerats bör uppgift också lämnas om vad som därefter har hänt med fordringen. Det kan vara lämpligt att foga en kopia av taxerings- eller beskattningsbeslutet till framställningen för att domstolen skall se att det föreligger ett beslut och vad som utgjort grunden för detta.</p> <p>Om fordringen inte är fastställd är det viktigt att specifikation av fordringsbeloppet sker och att grunderna för och hur beloppet har beräknats framgår. Fordringar för vilka framställning om betalningssäkring görs ska specificeras noga med avseende på skatte- eller avgiftsslag, år och belopp. Som framgår av RÅ 1981 1:81 är det inte möjligt att hänföra ett beslut om betalningssäkring till annat inkomstår än det som från början angetts i framställningen. Samma sak torde gälla den eller de redovisningsperioder som anges i en framställning. Av rättsfallet RÅ 1984 2:97 kan slutsatsen dras att det är händelseförloppet eller de faktiska sakomständigheter, dvs. saken, som processföraren har åberopat som bestämmer processramen. Av domen framgår att förhållandet att det allmänna grundat sin talan på påstående om oinskränkt skattskyldighet inte utgjort hinder för betalningssäkring med utgångspunkt i inskränkt skattskyldighet.</p> <p>Av sistnämnda dom framgår även att det förhållandet att processföraren tillstyrkt hävning av beslut om betalningssäkring inte begränsar domstolens möjlighet till prövning.</p> |
| Motivera risk- och farerekvisitet | <p>Processföraren måste utförligt redovisa alla omständigheter som åberopas till stöd för yrkandet om betalningssäkring. Detta gäller inte enbart fordringen som sådan utan också samtliga villkor som måste vara uppfyllda för att betalningssäkring ska kunna ske. Av avgörande betydelse är ofta bevisningen avseende kriteriet påtaglig risk. Processföraren måste därför alltid tänka på att särskilt ange samtliga omständigheter som konstituerar den påtagliga risken för att den skattskyldige försöker undandra sig att betala statens fordran.</p> <p>Föreligger fara i dröjsmål, dvs. om det kan befaras att verkställigheten av beslutet riskerar att avsevärt försvåras eller t.o.m. omintetgöras om framställningen kommuniceras ska process-</p> |

föraren i framställningen redovisa grunderna för detta. Med åberopande av 5 § andra meningen och 9 § andra stycket BtSL ska processföraren så gott som alltid yrka att handlingarna i målet inte tillställs den skattskyldige före beslut och att beslutet inte delges denne innan förrättning för verkställighet äger rum. Vidare ska yrkandet om att delgivning inte ska ske före KFM:s förrättning motiveras.

Förvarstagande

Om egendom har tagits i förvar ska detta anges i framställningen. Processföraren ska också i framställningen yrka att förvarstagen egendom får bli kvar i förvar till dess betalningssäkringsbeslutet verkställs. Till framställningen ska fogas såväl beslut som bevis avseende att egendom tagits i förvar.

Komplettering

I vissa fall begär LR att processföraren inkommer med kompletterande uppgifter. Kan komplettering av någon anledning inte göras, t.ex. därför att en revision inte kommit så långt att ytterligare uppgifter kan lämnas, bör processföraren muntligen upplysa LR om detta. Vidhåller LR sin begäran om komplettering, och kompletteringen bedöms nödvändig för ett bifall till framställningen, får processföraren överväga att återkalla framställningen. I vissa undantagsfall kan det dock finnas skäl för processföraren att i den aktuella situationen ändå driva fram ett beslut för att få en senare prövning till stånd i högre instans, t.ex. då egendom tagits i förvar, eller om ärendet är av prejudikatsintresse.

Ändring i framställningen

Processföraren är skyldig att hålla sig underrättad om den betalningssäkrade fordringen och vid behov göra framställning till LR om hävning helt eller delvis. Om det visar sig att det ursprungliga betalningssäkringsbeslutet är felaktigt måste en ny ändrad framställning göras. Denna framställning kan avse ett yrkande om hävning helt eller delvis av det tidigare beslutet samt betalningssäkring för ytterligare en fordran. Detta kan inträffa t.ex. om det visar sig att den första betalningssäkringen har kommit att omfatta fel taxeringsår. Observera att hävning endast ska begäras för den del av beslutet som är felaktigt.

Överklagande

Överklagar den skattskyldige beslutet om betalningssäkring till KR eller finner processföraren skäl att överklaga ett nackdelsbeslut för SKV i LR, företräder regionens processförare SKV även i KR. Överklagas ett beslut om betalningssäkring till RR företräder HK alltid SKV. HK kan förordna processförare i region att företräda SKV i RR.

Inhibition m.m.

Om domstol lämnat processförarens framställning om betalningssäkring utan bifall eller i övrigt meddelat ett nackdelsbeslut för SKV, kan yrkande om inhibition framställas till högre instans för att förhindra att egendom som tagits i förvar eller betalningssäkrats måste lämnas tillbaka till den skattskyldige innan processförarens överklagande har prövats. Eftersom vidtagna återgärder genast ska återgå vid sådant beslut resp. vid hävning måste processföraren agera mycket skyndsamt för att ett

yrkande om inhibition ska bli meningsfullt. Det är viktigt att KFM informeras om yrkandet samtidigt som det ges in till domstolen.

Särskilt förordnande om verkställighetsåtgärder

Domstol har möjlighet att förordna att vidtagna verkställighetsåtgärder inte ska återgå förrän ett beslut att häva en betalningssäkring har vunnit laga kraft (10 § tredje stycket BtSL). Enligt förarbetena (prop. 1989/90:3 s. 34 och 46) avser denna möjlighet dock endast bedömningar avseende svårbedömda rättsfrågor. Vidare måste det föreligga en påtaglig risk för att en omedelbar återgång av verkställigheten skulle medföra att en prövning i högre instans i praktiken skulle komma att sakna betydelse. I rena bevisfrågor kan bestämmelsen inte tillämpas, utan processföraren får då i stället begära inhibition. Domstol torde ex officio – utan att något yrkande framställs – kunna förordna att verkställighetsåtgärder ska bestå, men detta kan inte förutsättas ske. Processföraren bör därför under processen i förekommande fall yrka att domstolen tillämpar bestämmelsen. I situationer där SKV har försuttit tidsfristen kan ett sådant förordnande inte bli aktuellt.

Verkställighet

Om LR bifaller framställningen och meddelar beslut om betalningssäkring ska processföraren begära verkställighet av beslutet hos KFM. LR:s beslut är offentligt i och med att det expedieras. Observera att ett beslut som inte delges den skattskyldige före KFM:s förrättning för verkställighet, ändå blir offentligt när det expedieras till SKV/Tullverket. Beslut som inte ska delges den skattskyldige före förrättning för verkställighet, lämnar LR i normalfallet till processföraren för vidare befordran till KFM som ska ombesörja delgivningen.

Val av KFM för verkställighet

När verkställighet begärs ska processföraren ansöka om verkställighet hos den KFM som är behörig att driva in de fordringar som beslutet avser. Verkställighet ska ske hos den KFM där den skattskyldige har sin hemvist, där egendom som tillhör den skattskyldige finns eller där verkställighet annars lämpligen kan ske, se 6 § BtSF, 11 § BtSL och 4 kap. 8 § UB. En god och tidig kontakt med KFM i den egna regionen underlättar den kommande verkställigheten. Om den skattskyldige vill ställa säkerhet ska processföraren hänvisa honom till behörig KFM.

Begäran om verkställighet

Begäran om verkställighet kan ske såväl muntligt som skriftligt. Om inte överenskommelse har träffats med KFM om endast ett muntligt förfarande ska processföraren lämna en skriftlig ansökan om verkställighet (se 2 kap. 1 § UB) tillsammans med LR:s beslut. Har processföraren tillgång till uppgifter från t.ex. skatterevisorn om förekomsten av tillgångar eller annan för verkställigheten relevant information, ska dessa uppgifter vidarebefordras till KFM för att underlätta verkställigheten. Detta bör ske så tidigt som möjligt och helst redan i samband med att ansökan om betalningssäkring lämnas in till LR för att verkställigheten ska kunna planeras. Om GRL tagit egendom i förvar ska detta meddelas KFM om kännedom inte har erhållits redan tidigare, t.ex. i samband med att KFM

70 Handläggning av betalningssäkringsärenden, avsnitt 16

| | |
|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>har biträtt GRL. Sedan beslutet om betalningssäkring överlämnats för verkställighet är det KFM som svarar för att statens intressen som borgenär tas till vara under handläggningen hos KFM.</p> |
| Uppgifter till processföraren efter verkställighet | <p>När verkställighet har skett ska processföraren få besked om detta genom att KFM översänder protokoll över verkställigheten. Har säkerhet tagits emot ska detta meddelas processföraren genom att processföraren från KFM får en kopia av beslutet. Saknas tillgångar som kan bli föremål för betalningssäkring ska processföraren få uppgift även om detta.</p> |
| Hävning om tillgångar uppenbart saknas | <p>Om tillgångar som kan bli föremål för betalningssäkring inte påträffas i samband med verkställigheten och det framstår som uppenbart att sådana saknas och heller inte kan förväntas påträffas, ska processföraren göra framställning om hävning hos LR. LR häver då beslutet. Processföraren ska underrätta KFM om hävningen. Om det senare framkommer att den skattskyldige har tillgångar får processföraren vända sig till LR med en ny framställning om betalningssäkring. Det saknar här betydelse att betalningssäkring har beslutats tidigare. Res judicata kan inte uppkomma i denna situation.</p> |
| Övervaknings-skyldighet om tillgångar finns | <p>Om tillgångar påträffats i samband med verkställighet av ett betalningssäkringsbeslut har processföraren en skyldighet att hålla sig underrättad om den fordran som beslutet om betalningssäkring avser så länge beslutet gäller och till dess de betalningssäkrade tillgångarna kan utmätas. Om beslutet bör hävas helt eller delvis pga. nedsättning av fordran eller för att säkerhet har ställts eller hävas helt för att gäldenären gått i konkurs eller för att utmätning skett, ska processföraren göra framställning om detta hos LR. Processföraren ska underrätta KFM om framställningen till LR och om beslutet när det har meddelats av domstolen.</p> |
| Bevakning av tidsfrist vid ej fastställd fordran | <p>Om betalningssäkringsbeslutet avser en fordran som inte är fastställd ska processföraren genast underrätta LR när beslutet beträffande fordringen eller underlaget för den antingen har meddelats eller när talan har väckts vid domstol (7 § andra stycket BtSF). Sådant beslut eller sådan talan måste meddelas resp. väckas senast inom sex månader från beslutet om betalningssäkring. I annat fall ska LR häva betalningssäkringen, om inte LR medger förlängning.</p> |
| Förlängning av tidsfrist | <p>Om det föreligger särskilda skäl kan tidsfristen förlängas. Ansökan om förlängning måste ges in innan tidsfristen har gått ut. LR får medge förlängning av tidsfristen med tre månader i taget, se även avsnitt 8 "Handläggningstider".</p> |
| Säkerhet ställd | <p>Har säkerhet tagits emot av KFM sedan beslut om betalningssäkring har meddelats ska processföraren underrättas om detta (7 § tredje stycket BtSF). Processföraren ska därefter hos LR begära att beslutet hävs helt eller delvis i förhållande till den säkerhet som ställts (18 § andra stycket BtSL).</p> |

16.3 Förfarandet vid länsrätten

| | |
|--------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Snabba beslut | Avgörande för om en betalningssäkring ska få avsedd effekt är att handläggningen kan ske skyndsamt. Detta gäller speciellt mål där den skattskyldige inte ska kommuniceras och delgivning av beslut inte ska ske förrän i samband med förrättning för verkställighet. Det ligger därför i sakens natur att LR måste fatta beslut så snart som möjligt. Tidig kontakt och information från processföraren underlättar LR:s planering och möjlighet att fatta snabba beslut. Betalningssäkringsmålen avgörs i regel med en domare och utan nämnd om inte särskild anledning föranleder annat, t.ex. vid muntlig förhandling. Närmare bestämmelser om LR:s handläggning finns i bl.a. 17 § förordningen (1996:382) med länsrättsinstruktion och 18 § lagen (1971:289) om allmänna förvaltningsdomstolar. |
| Separat process | Betalningssäkringsprocessen är en separat process och berör inte den eventuella process som avser fastställelse av fordringen. En konsekvens av detta förhållande blir att det är möjligt att betalningssäkringsprocessen kan äga rum i första instans medan processen om själva fordringen äger rum i andra instans och omvänt. Det kan någon gång hända att betalningsansånd medges även om beslut om betalningssäkring har meddelats. |
| Förfarandet före beslut | Målet tas upp hos LR genom processförarens framställning. Av framställningen ska bl.a. framgå vem som är gäldenär, domstolens behörighet, fordringens belopp och sammansättning, anledningen till att påtaglig risk bedöms föreligga för att den skattskyldige försöker undandra sig betalningsansvar och om egendom tagits i förvar. Processföraren kan även ha åberopat vissa handlingar t.ex. en förhandspromemoria som tagits fram vid revision. Eventuellt önskar LR komplettering av processförarens framställning i något avseende. Har processföraren yrkat att kommunikering inte ska ske med den skattskyldige och LR bifaller yrkandet, sker inte någon kommunikering med den skattskyldige före beslut. I annat fall kommunicerar LR processförarens framställning med den skattskyldige på sedvanligt sätt. |
| Beslut | Om LR:s beslut inte har föregåtts av kommunikering med den skattskyldige expedieras det normalt till processföraren genom att han enligt överenskommelse hämtar beslutet hos LR. I annat fall skickar LR beslutet till SKV på vanligt sätt. |
| Delgivning | Har processföraren yrkat att beslutet ska delges den skattskyldige först i samband med förrättning för verkställighet och bifaller LR såväl framställningen som detta yrkande, ska beslutet delges den skattskyldige genom KFM:s försorg. LR lämnar då även det beslut som den skattskyldige ska få del av till processföraren för vidare befordran till KFM för delgivning i samband med att verkställighet begärs hos KFM. Om LR inte bifaller framställningen eller yrkandet om delgivning först i samband med verkställighet, delger LR den skattskyldige beslutet på sedvanligt sätt. |

72 Handläggning av betalningssäkringsärenden, avsnitt 16

| | |
|--------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Upplysningar i beslutet | Bifaller LR framställningen ska LR i beslutet upplysa den skattskyldige om hans rätt till att begära såväl hävning av beslutet som muntlig förhandling. Om beslutet inte har föregåtts av kommunikering förelägger LR i beslutet dessutom den skattskyldige att inom viss tid från delgivning svara på processförarens framställning. |
| Övervaknings-skyldighet | LR ska hålla sig underrättad om den fordran som ett beslut om betalningssäkring avser till dess fordringen får drivas in och betalningssäkringen kan hävas. Detta gör LR vanligtvis genom att med vissa intervall kontakta processföraren för att informera sig om ärendets status. |
| Fortsatt handläggning efter beslut | Betalningssäkringsmål är öppna såtillvida att beslut gäller tills vidare oavsett om beslutet vunnit laga kraft eller inte. LR ska fortsätta handläggningen av målet så länge behov att ändra ett beslut kan uppstå, dvs. till dess det har hävts. Detta gäller oavsett om LR:s betalningssäkringsbeslut har överklagats eller inte. LR ska pröva frågan om hävning och detta inte bara på yrkande av part utan även självmant. Det är LR:s uppgift att övervaka att ett beslut om betalningssäkring inte består till högre belopp eller under längre tid än vad som nödvändigtvis erfordras. LR häver beslutet om betalningssäkring t.ex. när säkerhet ställts, den skattskyldige har försatts i konkurs eller när fordringsbeloppet antingen har betalats eller utmätning skett. SKV har en skyldighet att bevaka ärendet och hos LR i förekommande fall begära hävning av betalningssäkringsbeslutet. LR har skyldighet att häva beslutet även om beslutet är överklagat och föremål för prövning i högre instans. Vid sådant förhållande kommunicerar normalt domstolarna med varandra. |
| 16.4 Orientering om reglerna för KFM:s verkställighet | |
| | Om LR bifaller SKV:s yrkande och meddelar beslut om betalningssäkring ska SKV begära verkställighet av beslutet hos KFM. Detta kan ske muntligt eller skriftligt. |
| | Verkställigheten av ett beslut om betalningssäkring sker enligt bestämmelserna i UB. Detta framgår av 11–14 §§ BtSL. Man kan säga att verkställigheten av ett beslut om betalningssäkring följer samma regler som gäller för utmätning men med vissa undantag. |
| Egendom som kan betalningssäkras | All egendom, lös som fast, kan bli föremål för betalningssäkring om den är utmätningssbar enligt UB. Lön och liknande ersättningar kan däremot betalningssäkras först när utbetalning faktiskt har skett. |
| Ingen under-rättelse i normalfallet | När ett mål om utmätning har kommit in till KFM ska gäldenären som huvudregel underrättas om målet innan utmätning sker. Finns risk att gäldenären skaffar undan eller förstör egendom eller om saken är brådskande av något annat skäl behöver |

emellertid gäldenären inte underrättas (se 4 kap. 12 § UB). Vid betalningssäkring blir det alltså i normalfallet inte aktuellt att i förväg underrätta gäldenären, då LR redan prövat att de villkor som uppställs för att undantag från huvudregeln ska kunna göras redan är uppfyllda. Vidare förordnar LR ofta att delgivning av domstolens beslut inte ska ske förrän i samband med verkställigheten. Endast i sällsynta undantagsfall t.ex. om GRL har tagit egendom i förvar som täcker hela fordringsbeloppet finns det skäl att underrätta gäldenären.

Delgivnings av LR:s beslut

Om domstolen beslutat att delgivning inte ska ske förrän KFM:s förrättning äger rum ska KFM enligt 9 § BtSF anlitas för delgivningen av LR:s beslut. När delgivning skett ska delgivningsbeviset omgående översändas till LR.

Lagstadgad undersökningsplikt

KFM har en lagstadgad undersökningsplikt vad gäller gäldenärens egendom. I praktiken ska en grundlig utredning genomföras med förtur. Flera olika åtgärder ska vidtas beroende på betalningssäkringsmåletts beskaffenhet.

Ett beslut om betalningssäkring ska verkställas utan dröjsmål. Detta innebär att verkställigheten ska påbörjas samma dag eller senast dagen efter det att KFM har fått begäran om verkställighet om inte speciella skäl gör att verkställigheten måste senareläggas.

Säkerställande

Den egendom som tas i anspråk ska säkerställas enligt UB:s regler. Det finns olika förfaringssätt beroende på vilken typ av egendom som ska säkras och var den befinner sig. Lösöre och vissa typer av annan lös egendom tas i förvar, förseglas eller märks ut och lämnas kvar. Om egendomen finns hos tredje man (någon annan än gäldenären) kan KFM i stället förbjuda denne man att lämna ut egendomen till annan än KFM eller den KFM bestämmer.

Betalningssäkring kräver typiskt sett att den egendom som säkrats tas om hand av KFM. Någon gång kan det emellertid bli aktuellt att pröva om egendomen i stället bör lämnas kvar hos gäldenären. Detta gäller i speciella undantagsfall i fråga om t.ex. djur och stora maskiner, jfr JO 1988/89 s. 324.

För viss egendom förs särskilda register där registreringen tillerkänns särskild verkan. När det gäller fastigheter, skepp och luftfartyg ska KFM underrätta registreringsmyndigheten om åtgärden för att skydda verkställigheten.

Tvångsåtgärder

Vid verkställighet har KFM rätt att använda det tvång som behövs för att säkerställa egendom som tagits i anspråk, men också för att genomföra tillgångsundersökningen. Om KFM möter motstånd vid förrättningen kan biträde av polis begäras.

I regel inte försäljning

Eftersom betalningssäkring är en säkerhetsåtgärd som är avsedd att tillförsäkra staten som borgenär betalning för sin fordran, när fordringen förfaller till betalning, får KFM i princip inte göra mera än att ta egendomen i anspråk. Vid en betalningssäkring är tanken att den skattskyldige trots allt ska betala på förfallodagen och att den egendom som betalningssäkrats ska lämnas tillbaka.

74 Handläggning av betalningssäkringsärenden, avsnitt 16

| | |
|--------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | <p>Om egendomen är sådan att den snabbt minskar i värde eller kräver alltför kostsam vård får KFM ändå sälja egendomen. De pengar som flyter in ska sättas in på ett räntebärande konto.</p> |
| Betalningssäkring medför inte förmånsrätt | <p>Verkställigheten medför inte förmånsrätt enligt de bestämmelser som gäller för utmätning i FRL. Om egendom som betalningssäkrats senare utmäts för annan fordran, som inte är förenad med särskild förmånsrätt i egendomen, ska egendomen emellertid anses samtidigt utmätt för den betalningssäkrade fordringen.</p> |
| Värdesäkring av egendom | <p>KFM ska vårda egendomen på ett godtagbart sätt, dvs. så som en normalt aktsam person skulle vårda just den typen av egendom.</p> |
| Förrättningskostnader | <p>Kostnader kan uppstå inte bara för verkställighetens genomförande utan också i samband med att egendomen värdesäkras. Om gäldenären inte betalar skattefordringen och den därför överlämnas till KFM för indrivning kan utmätning ske för såväl skattefordran som för kostnader, se även avsnitt 11.5 ”Förrättningskostnader”.</p> |
| Beneficium för fysisk person | <p>När verkställigheten avser en fysisk person ska KFM ta hänsyn till gäldenärens rätt till beneficium (se 5 kap. 1–2 §§ UB). Från betalningssäkring ska egendom som behövs för gäldenärens behov av att klara sin försörjning undantas. Vid bedömningen av vad som ska undantas ska hänsyn också tas till de behov som dennes familj har.</p> |
| Säkerhet | <p>I stället för betalningssäkring kan KFM ta emot säkerhet på samma sätt som vid indrivning av en motsvarande fordran. Säkerhet kan ställas oavsett om ett beslut om betalningssäkring har fattats eller inte. Har ett beslut om betalningssäkring meddelats ska LR efter anmälan från SKV häva beslutet i den del det täcks av säkerheten. Anledningen till att beslutet ska hävas är att beslutet inte längre behövs för säkerställande av statens fordran.</p> |
| Ianspråktagande av säkerhet | <p>När en säkerhet tas emot av KFM ska det i beslutet anges under vilka förutsättningar säkerheten får tas i anspråk. Säkerheten ska i regel tas i anspråk när fordringen kan drivas in. Om betalning sker ska säkerheten omedelbart återlämnas.</p> <p>En pant ger staten en starkare ställning om gäldenären försätts i konkurs än en betalningssäkring eftersom betalningssäkringen inte medför förmånsrätt. Om borgen ställts kan KFM genast verkställa utmätning hos borgensmannen i dennes egendom om inte skattefordringen har betalats när fordringen ska drivas in.</p> |
| KFM underrättar SKV | <p>KFM ska alltid underrätta SKV om resultatet av verkställigheten oavsett om egendom säkrats eller inte. Har någon egendom betalningssäkrats ska beslutet om betalningssäkring stå kvar och inte till någon del hävas. KFM:s underrättelse till SKV fullgörs bäst genom att en kopia av protokollet från verkställigheten eller en kopia av beslutet om säkerhet skickas till SKV.</p> |
| Gäldenären kan begäras i konkurs | <p>Visar det sig vid förrättning för verkställighet av beslutet om betalningssäkring att den skattskyldige saknar egendom till full</p> |

täckning för statens fordran kan den skattskyldige begäras i konkurs av KFM, jfr NJA 1992 s. 280. Att ansöka om konkurs blir aktuellt endast i undantagsfall, om det finns risk för att möjligheterna till återvinning eller dylikt annars går förlorad. I konkursmålet har staten bevisbördan för att det finns en skattefordran och för att gäldenären är på obestånd. En konkursförhandling i betalningssäkringsfallen kräver att KFM förbereder sig på ett helt annat sätt än vid en ”vanlig” konkursförhandling.

16.5 Utmätning av betalningssäkrad egendom

För staten är det liksom för en enskild borgenär som beviljats kvarstad angeläget att utmätning sker så snabbt som möjligt. Först när egendom som har betalningssäkrats har utmätts för statens räkning är den skyddad i förhållande till andra borgenärer som begär utmätning.

Snabbrestföring

När betalningssäkring skett har därför staten av flera skäl anledning att begära snabbrestföring. Med snabbrestföring menas att indrivning begärs i ett tidigare skede än då detta normalt ska ske, om det finns särskilda skäl. Jfr Handledningen för skattebetalning 2004 s. 701, där det bl.a. anges att så fort skatten har fastställts och förfallit till betalning bör på skattekontot uppkommet underskott snabbrestföras om betalningssäkring skett, se även avsnitt 2.2.3 och 27.

Kostnadsränta

Före införandet av SBL skulle restavgift eller motsvarande avgifter inte tas ut när verkställighet skett eller säkerhet tagits emot enligt BtSL, se 58 § 5 mom. UBL. Då gäldenären inte kan förfoga över den egendom som har betalningssäkrats eller ställts som säkerhet, ansågs det obilligt att ta ut restavgift. Skälet var att vederbörandes möjligheter att i rätt tid betala frivilligt hade begränsats. Enligt 19 kap. 9 § SBL ska däremot kostnadsränta tas ut också i de fall betalningssäkring har verkställts eller säkerhet ställts.

17 Sekretess i betalningssäkringsärenden

I skatteverksamheten gäller enligt 9 kap. 1 och 2 §§ SekrL sekretess till skydd för uppgifter om enskildas personliga och ekonomiska förhållanden.

Kontrollärende

Av 9 kap. 2 § SekrL framgår att sekretessen omfattar bl.a. ”särskilt ärende om revision eller annan kontroll i fråga om skatt, tull eller avgift samt annan verksamhet som avser tullkontroll och som inte faller under 1 §”. Med särskilt ärende avses enligt förarbetena (prop. 1979/80:2 s. 261) t.ex. skattekontroll som inte ingår som ett led i ett taxeringsärende eller liknande utan är ett fristående förfarande. Betalningssäkringsärenden omfattas av dessa bestämmelser.

Beslut hos SKV

Även SKV:s beslut om förvarstagande i betalningssäkringsärenden omfattas av sekretess. Detta framgår av 9 kap. 2 § tredje stycket SekrL. Sekretessen är absolut hos SKV. Någon prövning av om ett utlämnande är förenat med skada eller men ska därför inte göras. Sekretessen gäller således hos SKV för varje uppgift i ett ärende om säkringsåtgärd och således även om uppgiften tagits in i ett beslut, t.ex. ett beslut av GRL om förvarstagande. Även domstolens beslut omfattas av sekretess hos SKV.

Domstolssekretess

Av hänvisningen i 9 kap. 2 § andra stycket till 9 kap. 1 § fjärde meningen SekrL följer att andra sekretessregler gäller för samma uppgifter hos domstol. Dessa innebär att en uppgift i ett betalningssäkringsärende är hemlig hos domstolen endast om det kan antas att den som uppgiften rör skulle lida skada eller men om uppgiften röjdes (s.k. rakt skaderekvisit). Exempel på tillämpningen finns i rättsfallen RÅ 1985 Ab 137 och RÅ 1990 not. 286. Huvudregeln för uppgifterna i domstolens verksamhet är således att de är offentliga. För uppgifter som domstolen tar in i dom eller beslut upphör sekretessen att gälla om inte domstolen i dom eller beslut förordnar att sekretessen ska bestå. Ett sådant förordnande får dock inte omfatta själva domslutet eller motsvarande del av annat beslut om det inte är oundgängligen påkallat av något intresse av synnerlig vikt (12 kap. 4 § SekrL).

Uppgifter om överklagande

För uppgifter som har registrerats hos SKV med anledning av överklagande hos domstol, dvs. uppgifterna i diariet, gäller samma begränsade sekretess som hos domstolen. Om akten i ett mål hos en domstol tillfälligt förvaras hos SKV, t.ex. för yttrande, och handlingar under denna tid begärs utlämnade, ska verket tillämpa domstolens sekretess med ett rakt skaderekvisit. Detta framgår av RÅ 81 2:57.

**Pågående
granskning**

I SekrL finns också regler som skyddar myndigheternas kontrollintresse. Enligt reglerna i 4 kap. 1 och 2 §§ SekrL kan uppgifter om en planerad granskningsåtgärd hållas hemliga gentemot den skattskyldige om syftet med kontrollen skulle motverkas av att uppgifterna röjs. Även en uppgift som rör pågående granskning, här innefattas även myndighets beslut i ärendet, ska omfattas av sekretess om det av hänsyn till syftet med kontrollåtgärden är av synnerlig vikt att uppgiften inte uppenbaras för den som kontrollen avser. Dessa bestämmelser täcker bl.a. uppgifter om skatterevision och säkringsåtgärder. Uppgifterna är skyddade inte bara hos den myndighet som ska utföra kontrollen utan även hos varje annan myndighet där de förekommer, t.ex. hos KFM, domstol, polis eller åklagare.

Sekretessen enligt 4 kap. SekrL gäller på grund av skaderekvisitets utformning bara till dess säkringsåtgärden verkställts eller inte längre är aktuell. När således KFM har verkställt t.ex. ett beslut i ett betalningssäkringsärende upphör normalt den sekretess som kan åberopas gentemot den som uppgiften rör. Fortfarande gäller emellertid till skydd för den enskilde absolut sekretess enligt 9 kap. 2 § SekrL hos SKV och presumtion för sekretess enligt 9 kap. 19 § SekrL hos KFM.

18 Lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter

Ändringar införda t.o.m. SFS 2003:649

Inledande bestämmelser

1 § För att säkerställa betalning av fordran på skatt, tull eller avgift får enligt bestämmelserna i denna lag genom betalningssäkring tas i anspråk så mycket av gäldenärens egendom som svarar mot fordringen.

Är det fråga om en fordran som inte är fastställd, får betalningssäkring ske endast om det finns sannolika skäl för att fordringen kommer att fastställas. I sådant fall får betalningssäkring avse högst det belopp till vilket fordringen med hänsyn till omständigheterna sannolikt kommer att bli fastställd. Lag (1989:1000).

2 § Betalningssäkring får användas i fråga om fordran på 1. skatt och tull samt, om så särskilt föreskrivs, annan avgift till det allmänna som inte betecknas som skatt, 2. skattetillägg, ränta, dröjsmålsavgift, förseningsavgift eller liknande avgift, om den fordran som tillägget, räntan eller avgiften avser får betalningssäkras.

Betalningssäkring får användas också 1. om annan än den skatt- eller avgiftsskyldige är betalningsskyldig för belopp som avses i första stycket, 2. för sådan fordran på utländsk skatt, tull eller avgift, för vilken säkerställande av betalning får ske här i landet enligt överenskommelse mellan Sverige och främmande stat. Lag (1997:489).

Beslut

3 § Fråga om betalningssäkring prövas av länsrätt. Det allmännas talan i mål enligt denna lag förs, om inte annat följer av andra stycket, av Skatteverket.

I mål om betalningssäkring för tull eller annan skatt som skall tas ut för varor vid import eller tulltillägg enligt tullagen (2000:1281) eller transporttillägg enligt lagen (1998:506) om punktskattkontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter förs det allmännas talan av Tullverket. Bestämmelserna i 9 kap. 14 och 15 §§ tullagen gäller då också i mål om betalningssäkring.

Vad som i 10, 17 och 18 §§ föreskrivs om Skatteverket gäller i sådana mål som avses i andra stycket Tullverket. Lag (2003:649).

80 Lag (1978:880) om betalningssäkring ..., *avsnitt 18*

Lag (2003:649) har trätt i kraft den 1 januari 2004. Ändringen av 3 § innebär att ordet "skattemyndigheten" har bytts ut mot "Skatteverket".

4 § Beslut om betalningssäkring får fattas om det finns en påtaglig risk att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen och denna eller, om det finns flera fordringar mot samma gäldenär, de tillsammans uppgår till betydande belopp. Är fordringen att hänföra till viss tidsperiod får betalningssäkring beslutas endast om perioden har gått till ända eller fordringen dessförinnan har förfallit till betalning.

Beslut om betalningssäkring får fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för gäldenären eller för något annat motstående intresse. Lag (1994:468).

5 § Ett yrkande om betalningssäkring får inte bifallas utan att motparten har beretts tillfälle att yttra sig. Är det fara i dröjsmål, får dock åtgärden omedelbart beviljas att gälla till dess något annat har förordnats. Lag (1989:1000).

6 § Beslut om betalningssäkring skall hävas helt eller delvis i den mån skäl för beslutet inte längre föreligger eller beslutet av någon annan anledning inte längre bör kvarstå. Frågor om hävning prövas av länsrätten, om någon av parterna begär det eller om det annars finns skäl för det. Gäldenären skall upplysas om rätten att begära hävning.

Länsrätten kan helt eller delvis häva ett beslut om betalningssäkring, även om beslutet har överklagats.

Ett överklagande av länsrättens beslut om betalningssäkring förfaller, om länsrätten själv ändrar beslutet så som klaganden begär. Ändrar länsrätten beslutet på ett annat sätt än klaganden begär, skall överklagandet anses omfatta det nya beslutet. Lag (1989:1000).

7 § Avser ett beslut om betalningssäkring en fordran som inte är fastställd, skall länsrätten häva beslutet, om inte talan om fastställelse av fordringen eller av underlaget för den har väckts vid domstol inom sex månader från dagen för beslutet eller fordringen eller underlaget för den inom samma tid har fastställts i annan ordning. Länsrätten får medge förlängning av tidsfristen med tre månader i taget, om det finns särskilda skäl.

Har ett beslut om betalningssäkring hävts enligt första stycket, får ett nytt beslut om betalningssäkring på samma grund fattas endast om talan beträffande fordringen har väckts eller om fordringen eller underlaget för den har fastställts i annan ordning. Lag (1994:468).

8 § Vid handläggning av frågor om betalningssäkring i länsrätt och kammarrätt skall muntlig förhandling hållas, om gäldenären begär det. Muntlig förhandling behöver dock inte hållas, om det är uppenbart obehövligt. Gäldenären skall upplysas om rätten till

muntlig förhandling. Lag (1989:1000).

9 § Beslut om betalningssäkring skall delges gäldenären.

Kan det befaras att genomförandet av beslutet skulle avsevärt försvåras genom att beslutet delges innan förrättning för verkställighet äger rum, behöver delgivning ej ske före förrättningen. Lag (1989:1000).

Verkställighet

10 § Beslut om betalningssäkring får genast verkställas.

Verkställighet begärs hos kronofogdemyndigheten av Skatteverket.

Hävs ett beslut om betalningssäkring, skall vidtagna åtgärder genast återgå. I andra fall än som avses i 7 § första stycket kan dock rätten förordna att vidtagna åtgärder skall bestå till dess beslutet om hävning har vunnit laga kraft. Lag (2003:649).

11 § I fråga om verkställighet av beslut om betalningssäkring tillämpas 1 och 2 kap. utsökningsbalken samt vad som föreskrivs om utmätning i 4 kap. 2–9 §§, 11 § första stycket, 12–19 §§, 22 § första och tredje styckena, 24, 25 och 33–35 §§, 5 och 6 kap. och 12 kap. 3–5 §§ samma balk. Mål om verkställighet av beslut om betalningssäkring handläggs som allmänt mål.

Lön eller annan förmån som avses i 7 kap. utsökningsbalken får ej tas i anspråk genom betalningssäkring innan den har betalats ut och kan utmätas. Lag (1989:1000).

12 § Gäldenären får inte överlåta egendom, som har tagits i anspråk genom betalningssäkring, eller till skada för borgenären förfoga över egendomen på annat sätt, om inte kronofogdemyndigheten medger det av särskilda skäl.

I fråga om verkan i övrigt av verkställd betalningssäkring gäller vad som föreskrivs om utmätning i 4 kap. 29 § andra stycket och 31 § och 12 kap. 6–10 §§ och om kvarstad i 16 kap. 15 § första stycket utsökningsbalken. I fråga om verkan av utmätning av egendom som tagits i anspråk genom betalningssäkring gäller vad som är föreskrivet i 16 kap. 15 § andra stycket utsökningsbalken om utmätning av egendom som belagts med kvarstad för fordran.

Om lös egendom, som har tagits i anspråk genom betalningssäkring, hastigt faller i värde eller kräver alltför kostsam vård, får den på begäran av någon av parterna säljas i den ordning som gäller för utmätt egendom. Lag (1994:468).

13 § I fråga om talan mot beslut som rör verkställigheten tillämpas vad som enligt utsökningsbalken gäller beträffande kvarstad för fordran. Lag (1989:1000).

14 § I fråga om förrättningskostnader vid verkställighet av beslut om betalningssäkring gäller vad som föreskrivs i 17 kap. 9 § första stycket utsökningsbalken. Lag (1989:1000).

15 § Har upphävts genom lag (1981:840).

Tagande av egendom i förvar

16 § Är fara att lös egendom, som kan bli föremål för betalningssäkring, undanskaffas, får i avvaktan på rättens beslut granskningsledare som avses i 3 § lagen (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet ta egendomen i förvar. Lag (1994:468).

17 § Har egendom tagits i förvar enligt 16 §, skall Skatteverket, så snart det kan ske och senast fem dagar därefter, göra framställning om betalningssäkring hos länsrätten. Görs ej sådan framställning eller lämnas sådan framställning utan bifall, skall egendomen omedelbart återställas.

Meddelas beslut om betalningssäkring skall, om inte rätten bestämmer annat, egendomen bli kvar i förvar till dess beslutet verkställs. Lag (2003:649).

Ställande av säkerhet

18 § Har ett beslut om betalningssäkring överlämnats till kronofogdemyndighet för verkställighet, får myndigheten ta emot säkerhet som gäldenären eller, där gäldenären kan antas medge det, annan erbjuder sig att ställa.

Tar kronofogdemyndigheten emot säkerhet, skall länsrätten i motsvarande mån häva beslutet om betalningssäkring.

Är i annat fall fråga om betalningssäkring får kronofogdemyndighet som anvisas av Skatteverket ta emot säkerhet.

Säkerhet får tas i anspråk när fordringen har förfallit till betalning eller vid den senare tidpunkt som har medgivits.

I övrigt skall bestämmelserna i 10–13 §§ lagen (1993:891) om in-
drivning av statliga fordringar m. m. tillämpas. Lag (2003:649).

19 § Har upphävts genom lag (1989:1000).

Behörig domstol m.m.

20 § Mål om betalningssäkring som avses i 3 § första stycket prövas av den länsrätt som då framställningen om betalningssäkring görs är behörig att pröva ett överklagande enligt 22 kap. 1 a–1 d §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Mål om betalningssäkring som avses i 3 § andra stycket prövas av den länsrätt som är behörig enligt första stycket eller den länsrätt inom vars domkrets beslut om tulltillägg enligt tullagen (2000:1281) eller beslut om transporttillägg enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter skall fattas då framställningen om betalningssäkring görs. Lag (2003:649).

Lag (2003:649) har trätt i kraft den 1 januari 2004. Äldre föreskrifter i 20 § gäller fortfarande för framställning som har gjorts före ikraftträdandet. I dessa fall skall SKV föra det allmännas talan. T.o.m.

den 31 december 2003 hade 20 § följande lydelse.

20 § Mål om betalningssäkring som avses i 3 § första stycket prövas av den länsrätt inom vars domkrets beslut om skatt enligt skattebetalningslagen (1997:483) skall fattas då framställningen om betalningssäkring görs.

Om beslut om skatten skall meddelas av skattemyndigheten i Stockholm enligt bestämmelsen i 2 kap. 1 § tredje stycket sista meningen eller 2 § femte stycket sista meningen skattebetalningslagen, skall mål om betalningssäkring prövas av den länsrätt inom vars domkrets verkställigheten kan äga rum.

Mål om betalningssäkring som avses i 3 § andra stycket prövas av den länsrätt inom vars domkrets taxeringsbeslut eller beslut om tulltillägg enligt tullagen (2000:1281) eller beslut om transporttillägg enligt lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter skall fattas då framställningen om betalningssäkring görs.

Behörig skattemyndighet att föra det allmännas talan är skattemyndigheten i den region där behörig länsrätt finns. Vad som föreskrivs i 6 kap. 15 och 16 §§ taxeringslagen (1990:324) gäller i tillämpliga delar i mål om betalningssäkring. Lag (2000:1283)

Ersättning för skada

21 § Har ett beslut om betalningssäkring meddelats för en fordran som inte är fastställd och blir fordringen senare inte slutligt fastställd eller fastställs den slutligt till ett väsentligt lägre belopp än det som har betalningssäkrats, har gäldenären rätt till ersättning av staten för ren förmögenhetsskada som därigenom har tillfogats honom.

Bestämmelser om ersättning för processkostnader finns i lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m. m. Lag (1994:468).

22 § Ersättning kan vägras eller sättas ned om gäldenären genom att lämna oriktig uppgift, underlåta att lämna uppgift som han var skyldig att lämna eller på annat sätt genom vållande har medverkat till skadan. Detsamma gäller i den mån det annars skulle vara oskäligt att ersättning lämnas. Lag (1989:1000).

19 Förordning (1978:881) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter

Ändringar införda t.o.m. SFS 2003:924

1 § Har upphävts genom förordning (1989:1003).

2 § Granskningsledare skall utfärda bevis när egendom har tagits i förvar. Av beviset skall framgå vad som har tagits i förvar och för vilken eller vilka fordringar detta har skett. Beviset lämnas omedelbart till gäldenären. Kan detta inte ske sänds det till honom.

3 § Kontanta medel som har tagits i förvar skall snarast placeras enligt bestämmelserna i 15 § kapitalförsörjningsförordningen (1996:1188). Förordning (1996:1203).

4 § Granskningsledaren skall omedelbart återställa egendom som inte längre skall vara kvar i förvar. Förordning (1989:1003).

5 § Länsrätten skall hålla sig underrättad om den fordran som ett beslut om betalningssäkring avser till dess fordringen får drivas in. Förordning (1989:1003).

6 § Skatteverket skall begära verkställighet av beslut om betalningssäkring hos den kronofogdemyndighet som vid bristande betalning skall driva in fordringen eller, om beslutet avser flera fordringar, någon av dem.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas också när Skatteverket skall ange vilken kronofogdemyndighet som skall ta emot säkerhet. Förordning (2003:924).

7 § Skatteverket skall hålla sig underrättad om den fordran som ett beslut om betalningssäkring avser, så länge beslutet gäller och till dess fordringen får drivas in. Om beslutet bör hävas helt eller delvis, skall Skatteverket göra framställning därom hos länsrätten. Om ett beslut har hävts helt eller delvis, skall Skatteverket underrätta kronofogdemyndigheten.

Om beslutet avser en fordran som inte har fastställts, skall Skatteverket genast underrätta länsrätten när talan beträffande fordringen har väckts vid domstol eller fordringen eller underlaget för fordringen har fastställts på annat sätt.

Om en kronofogdemyndighet har tagit emot säkerhet för en fordran som inte har fastställts, skall Skatteverket hålla sig underrättad om fordringen till dess den får drivas in och upplysa

86 Förordning (1978:881) om betalningssäkring ..., **avsnitt 19**

kronofogdemyndigheten om förhållanden som är av betydelse för säkerheten. Förordning (2003:924).

8 § Kronofogdemyndighet skall på begäran av granskningsledaren biträda denne.

9 § Skall ett beslut om betalningssäkring enligt 9 § andra stycket lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter inte delges innan förrättning för verkställighet äger rum, skall kronofogdemyndighet anlitas för delgivningen. Förordning (1989:1003).

10 § Kronofogdemyndighet skall underrätta Skatteverket om resultatet av verkställighet av beslut om betalningssäkring. Underrättelse skall också lämnas när säkerhet har tagits emot enligt 18 § lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. Förordning (2003:924).

11 § Skatteverket fastställer formulär till blanketter för mål och ärenden om betalningssäkring. Förordning (2003:924).

20 Lag (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

Ändringar införda t.o.m. SFS 2004:632

Inledande bestämmelser

1 § Denna lag gäller vid handläggning hos kronofogdemyndigheterna av allmänna mål om verkställighet enligt utskökningsbalken.

Handläggning av mål som avses i första stycket kallas i denna lag indrivning.

2 § /Upphör att gälla U:2005-01-01/

Under indrivningen gäller bestämmelserna i 7 kap. 14 § utskökningsbalken om företrädesrätt vid utmätning av lön för böter och viten samt för fordringar som påförts enligt bestämmelserna i 1. lagen (1972:435) om överlastavgift, 2. bilskrotningslagen (1975:343),

3. lagen (1976:206) om felparkeringsavgift, 4. lagen (1976:339) om saluvagnsskatt,

5. fordonsskattelagen (1988:327), 6. lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., 7. lagen (1994:419) om brottsofferfond, 8. skattebetalningslagen (1997:483), eller 9. lagen (1997:1137) om vägavgift för vissa tunga fordon. Lag (2002:417).

2 § /Träder i kraft I:2005-01-01/

Under indrivningen gäller bestämmelserna i 7 kap. 14 § utskökningsbalken om företrädesrätt vid utmätning av lön för böter och viten samt för fordringar som påförts enligt bestämmelserna i 1. lagen (1972:435) om överlastavgift, 2. bilskrotningslagen (1975:343), 3. lagen (1976:206) om felparkeringsavgift, 4. lagen (1976:339) om saluvagnsskatt, 5. fordonsskattelagen (1988:327), 6. lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., 7. lagen (1994:419) om brottsofferfond, 8. skattebetalningslagen (1997:483), 9. lagen (1997:1137) om vägavgift för vissa tunga fordon, 10. lagen (1996:1030) om underhållsstöd, eller 11. lagen (2004:629) om träningsavgift. Lag (2004:632).

3 § Bestämmelserna i 15–18 §§ skall, om inte regeringen föreskriver något annat, tillämpas endast i fråga om en fordran som tillkommer staten och inte grundas på studiestödslagen (1973:349)

eller studiestödslagen (1999:1395). Lag (1999:1404).

4 § Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om att indrivning i vissa fall skall ske med förtur.

Betalningsanmaning

5 § Indrivning inleds genom att kronofogdemyndigheten anmanar gäldenären att betala, om det inte finns särskilda skäl att underlåta anmaning.

Gäldenärsutredning

6 § Kronofogdemyndigheten skall, utöver vad som följer av 4 kap. 9 c § utsökningsbalken, göra den utredning om gäldenärens ekonomiska förhållanden som behövs för att en lämplig indrivningsåtgärd skall kunna bestämmas (gäldenärsutredning). Lag (1995:312).

Uppskov

7 § Kronofogdemyndigheten får bevilja uppskov med betalningen 1. om det kan antas vara till fördel för det allmänna, 2. om det är påkallat med hänsyn till gäldenärens personliga förhållanden, eller 3. i avvaktan på att fråga om anstånd med betalningen prövats av behörig myndighet.

Uppskov med betalningen får förenas med villkoret att gäldenären betalar sin skuld i poster vid olika tidpunkter (avbetalning).

8 § Uppskov får inte beviljas för längre tid än vad som behövs för att gäldenären skall kunna betala sin skuld.

Endast om det finns synnerliga skäl får uppskov som inte förenas med villkor om avbetalning beviljas för längre tid än ett år.

9 § Om ett belopp som avses i 1 § lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter skall återbetalas eller annars betalas ut till gäldenären, får beloppet tas i anspråk för betalning av gäldenärens skuld trots att uppskov har beviljats.

Uppskov får återkallas om gäldenären underlåter att betala skatter och avgifter allteftersom de förfaller, inte följer den uppgjorda avbetalningsplanen eller om det i annat fall finns särskild anledning till återkallelse.

Säkerhet

10 § När uppskov beviljas får kronofogdemyndigheten ta emot säkerhet som gäldenären eller, där gäldenären kan antas medge det, någon annan erbjuder sig att ställa.

11 § Säkerhet får bestå av pant, borgen eller företagsinteckning.

Borgen skall ställas såsom för egen skuld. Om borgen ställs av två eller flera personer gemensamt skall den vara solidarisk. Lag (2003:545).

12 § Kronofogdemyndigheten skall vid mottagandet av säkerhet besluta under vilka förutsättningar säkerheten får tas i anspråk. Beslutet får ändras när det finns anledning till det.

13 § Sedan kronofogdemyndigheten beslutat att ta säkerhet i anspråk gäller, om säkerheten utgörs av 1. pant: att den får tillgodogöras i den ordning som gäller för utmätt egendom, 2. borgen: att den genast får utsökas och att bestämmelserna om indrivning i denna lag då gäller samt att utmätning av lön med företrädesrätt enligt 2 § får äga rum om det är medgivet för den fordran som säkerheten avser, 3. företagshypoteksbrev: att utmätning genast får ske i den egendom som omfattas av företagshypoteket, även när detta gäller i annan näringsverksamhet än gäldenärens. Lag (1995:312).

Ackord

14 § Bestämmelser om ackord finns i lagen (1993:892) om ackord rörande statliga fordringar m. m.

Konkurs m. m.

15 § Kronofogdemyndigheten får ansöka om att en gäldenär skall försättas i konkurs. Kronofogdemyndigheten får också ansöka om likvidation och företagsrekonstruktion. Lag (1996:778).

16 § Om det allmänna har en fordran hos en gäldenär som försatts i konkurs skall kronofogdemyndigheten göra gällande denna fordran i konkursen och även i övrigt bevaka den rätt i konkursen som med anledning av fordran tillkommer det allmänna. Kronofogdemyndigheten skall också företräda det allmänna som borgenär vid företagsrekonstruktion, om inte något annat följer av lagen (1993:892) om ackord rörande statliga fordringar m.m. Lag (1996:778).

17 § I ärenden enligt 15 och 16 §§ för Skatteverket det allmännas talan i överrätt. Lag (2003:706).

Avbrytande av indrivning

18 § Kronofogdemyndigheten får avbryta indrivningen tills vidare om ytterligare indrivningsåtgärder framstår som utsiktslösa eller inte är försvarliga med hänsyn till kostnaderna och indrivning inte heller krävs från allmän synpunkt.

Har indrivningen avbrutits enligt första stycket skall den återupptas, om det visar sig att betalning kan fås utan större kostnader än vad som är skäligt.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela närmare föreskrifter om tillämpningen av denna paragraf.

Avräkningsordning i vissa fall

19 § Om mer än en skattefordran enligt skattebetalningslagen (1997:483) skall drivas in hos samma gäldenär, skall belopp som kan användas för betalning av någon av skattefordringarna i första hand räknas av från den fordran vars preskriptionstid går ut först.

Om det finns särskilda skäl, får kronofogdemyndigheten tillgodoräkna beloppet på annat sätt. Lag (1997:500).

Överklagande

20 § Kronofogdemyndighetens beslut att ta säkerhet i anspråk enligt 13 § får överklagas. Vid överklagande skall bestämmelserna om besvär i 18 kap. utsökningsbalken tillämpas.

I övrigt får beslut enligt denna lag inte överklagas. Lag (1997:500).

Övergångsbestämmelser

1993:891

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1994 då lagen (1978:882) om säkerhet för skattefordringar m. m. skall upphöra att gälla. Bestämmelserna om uppskov och om säkerhet i 9 och 19 §§ respektive 10–13 och 19 §§ i den nya lagen tillämpas också i fråga om uppskov som beviljats och säkerhet som tagits emot före ikraftträdandet.

1994:222

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1994. Den äldre lydelsen av 2 § gäller dock fortfarande i fråga om mervärdesskatt som belöper på tid före ikraftträdandet.

1996:1346

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998. Äldre föreskrifter gäller dock fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tid före utgången av år 1997.

1997:500

Denna lag träder i kraft den 1 november 1997. Äldre föreskrifter skall fortfarande gälla i fråga om fordringar som har påförts enligt 1. uppbördslagen (1953:272), 2. lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, 3. lagen (1989:471) om investeringsskatt för vissa byggnadsarbeten, 4. lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller 5. mervärdesskattelagen (1994:200).

2002:417

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2003. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2003:545

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

2. I fråga om företagshypotek på grund av inteckning som har beviljats före ikraftträdandet tillämpas äldre bestämmelser fram till den 1 januari 2005.

21 Skattebetalningslagen (1997:483) 22 kap. 1a–1d §§

22 kap. Överklagande

Överklagande av Skatteverkets beslut

1 a § Beslut som rör en fysisk person överklagas hos den länsrätt inom vars domkrets personen hade sin hemortskommun det år då beslutet fattades.

Med hemortskommun avses den kommun där den fysiska personen var folkbokförd den 1 november året före det år då beslutet fattades. För den som var bosatt eller stadigvarande vistades här i landet under någon del av det år då beslut fattades, men som inte var folkbokförd här den 1 november föregående år, avses med hemortskommun den kommun där den fysiska personen först var bosatt eller stadigvarande vistades. För den som på grund av väsentlig anknytning till Sverige är obegränsat skattskyldig enligt 3 kap. 3 § första stycket 3 inkomstskattelagen (1999:1229), avses med hemortskommun den kommun till vilken anknytningen var starkast under året före det år då beslutet fattades. Lag (2003:664).

1 b § Beslut som rör juridiska personer överklagas enligt följande uppställning.

| Beslut som rör | överklagas hos den länsrätt |
|---------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. ett handelsbolag | inom vars domkrets bolaget enligt uppgift i handelsregistret hade sitt huvudkontor den 1 november året före det år då beslutet fattades |
| 2. en europeisk ekonomisk intressegruppering | inom vars domkrets intressegrupperingen hade sitt säte den 1 november året före det år då beslutet fattades |
| 3. ett dödsbo | som senast var behörig att pröva ett överklagande som rörde den avlidne |
| 4. någon annan juridisk person än som avses i 1–3 | inom vars domkrets styrelsen hade sitt säte eller, om sådant saknas, förvaltningen utövades |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| | den 1 november året före det år då beslutet fattades |
| 5. en juridisk person som inte är ett dödsbo och som har bildats efter den 1 november året före det år då beslutet fattades | inom vars domkrets huvudkontoret eller sätet var beläget eller, om huvudkontor och säte saknas, förvaltningen utövades då den juridiska personen bildades |
| 6. en juridisk person som har upplösts | som senast var behörig. Lag (2003:664). |

1 c § Beslut som rör 1. företag eller annan näringsidkare inom en koncern och moderföretaget i koncernen, 2. två eller flera företag eller andra näringsidkare inom en koncern, 3. delägare i en juridisk person och den juridiska personen, eller 4. två eller flera delägare i en juridisk person får överklagas hos den länsrätt som enligt 1 b § skall pröva moderföretagets respektive den juridiska personens överklagande, om överklagandena sker samtidigt och stöder sig på väsentligen samma grund. Lag (2003:664).

1 d § Beslut om punktskatt eller beslut som rör den som är mervärdesskatteskyldig endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 mervärdesskattelagen (1994:200) överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län. Lag (2003:664).

22 EG:s indrivningsdirektiv

Enligt lagen (1969:200) om uttagande av utländsk tull, annan skatt, avgift eller pålaga ska bl.a. rättsakterna Rådets direktiv av den 15 mars 1976 (76/308/EEG) och Rådets direktiv 2001/44/EG av den 15 juni 2001 om ändring av direktiv 76/308/EEG gälla som svensk lag. Nämnade rättsakter återges nedan. För fullständighetens skull bör vid tillämpning observeras att direktivet 76/308/EEG har ändrats även vid andra tillfällen, dessa ändringar återges inte i nedanstående avsnitt. Av störst intresse för betalningssäkringsområdet är artikel 13 och de artiklar till vilken artikel 13 hänvisar.

22.1 Indrivningsdirektivet

RÅDETS DIREKTIV av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt med avseende på mervärdeskatt (76/308/EEG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS RÅD HAR ANTAGIT
DETTA DIREKTIV

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen, särskilt artikel 100 i detta, med beaktande av rådets förordning (EEG) nr 729/70 av den 21 april 1970 om finansieringen av den gemensamma jordbrukspolitiken(1), senast ändrad genom förordning (EEG) nr 2788/72(2), särskilt artikel 8.3 i denna, med beaktande av kommissionens förslag, med beaktande av Europaparlamentets yttrande(3), med beaktande av Ekonomiska och sociala kommitténs yttrande(4), och med beaktande av följande:

Det är för närvarande inte möjligt att i en medlemsstat verkställa indrivning av en fordran som bygger på ett dokument som har upprättats av myndigheterna i en annan medlemsstat.

Att nationella bestämmelser om indrivning endast kan tillämpas inom nationella territorier är i sig ett hinder för upprättandet av en fungerande gemensam marknad. Det förhindrar att gemenskapsregler kan tillämpas till fullo och på ett rättvist sätt, i synnerhet inom den gemensamma jordbrukspolitikens område, och det underlättar bedrägliga förfaranden.

Det är därför nödvändigt att anta gemensamma regler om ömsesidigt bistånd vid indrivning.

Dessa regler måste gälla både för indrivning av fordringar som uppstått på grund av olika åtgärder som ingår i det system som helt eller delvis finansierar den europeiska utvecklings- och garanti-fonden för jordbruket, samt för indrivning av jordbruksavgifter och tullar enligt artikel 2 i beslut 70/243/ EKS, EEG, Euratom av den 21 april 1970 om ersättning av ekonomiska bidrag från medlemsstaterna med gemenskapernas egna resurser(5) och enligt artikel 128 i anslutningsakten. De måste också gälla för indrivning av ränta och kostnader i samband med dessa fordringar.

Det ömsesidiga biståndet måste bestå av följande: Den anmodade myndigheten måste å ena sidan till den sökande myndigheten lämna de upplysningar som den senare behöver för att driva in fordringar som har uppstått i den medlemsstat där den har sitt säte samt underrätta gäldenären om alla dokument som gäller dessa fordringar och som har sitt ursprung i den medlemsstaten, och å andra sidan måste den på begäran av den sökande myndigheten driva in de fordringar som har uppstått i den medlemsstat där den senare har sitt säte.

Dessa olika former av bistånd måste lämnas av den anmodade myndigheten i enlighet med de lagar och andra författningar som reglerar sådana frågor i den medlemsstat där den har sitt säte.

Det är nödvändigt att fastställa de villkor enligt vilka den sökande myndigheten skall upprätta sin begäran om bistånd, samt att noggrant definiera de särskilda omständigheter enligt vilka den anmodade myndigheten i det enskilda fallet får neka bistånd.

När det begärs att den anmodade myndigheten skall handla å den sökande myndighetens vägnar för att driva in en fordran måste den anmodade myndigheten, om detta medges av gällande bestämmelser i den medlemsstat där den har sitt säte, ha möjlighet att i samförstånd med den sökande myndigheten bevilja gäldenären en betalningsfrist eller godkänna ett avbetalningsförfarande. Varje form av ränta som debiteras för sådana betalningsförfaranden måste också överföras till den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte.

På en motiverad begäran av den sökande myndigheten måste den anmodade myndigheten, om detta medges av gällande bestämmelser i den medlemsstat där den har sitt säte, också ha möjlighet att vidta förebyggande åtgärder för att garantera indrivning av fordringar som uppstår i den sökande medlemsstaten. Dessa fordringar åtnjuter emellertid inte någon förmånsrätt i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

Under indrivningsförfarandet i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte är det möjligt att fordran eller exekutionstiteln som medger dess verkställighet och som har upprättats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte bestrids av den berörda personen. I sådana fall bör det fastställas att den berörda personen måste inge sitt bestridande av fordran till det behöriga organet i den medlemsstat där den

sökande myndigheten har sitt säte, och att den anmodade myndigheten måste uppskjuta alla påbörjade verkställighetsåtgärder tills ett beslut har fattats av detta organ.

Det bör fastställas att översända dokument och upplysningar inom ramen för ömsesidigt bistånd för indrivning av en fordran inte får användas för andra ändamål.

Bestämmelserna i detta direktiv bör inte leda till inskränkning i det ömsesidiga biståndet mellan särskilda medlemsstater enligt bilaterala eller multilaterala överenskommelser eller uppgörelser.

Det är nödvändigt att säkerställa att det ömsesidiga biståndet fungerar smidigt och ett gemenskapsförfarande bör därför inrättas som gör det möjligt att fastställa de närmare bestämmelserna för tillämpningen av detta bistånd inom en lämplig tid. Det är nödvändigt att inrätta en kommitté för att organisera ett nära och effektivt samarbete mellan medlemsstaterna och kommissionen på detta område.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Detta direktiv fastställer de bestämmelser som skall innefattas i medlemsstaternas lagar och andra författningar för att i varje medlemsstat säkerställa indrivningen av de fordringar som avses i artikel 2 och som uppstår i en annan medlemsstat.

Artikel 2

Detta direktiv skall gälla för alla fordringar som avser

- a) återbetalning, intervention och andra åtgärder som ingår i systemet för hel eller delvis finansiering av Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket, inklusive de summor som skall uppbäras i samband med dessa åtgärder,
- b) jordbruksavgifter såsom de definieras enligt artikel 2 a i beslut 70/243/EKSG, EEG, Euratom och artikel 128 a i anslutningsakten,
- c) tullavgifter såsom de definieras enligt artikel 2 b i nämnda beslut och artikel 128 b i anslutningsakten,
- d) räntor och kostnader hänförliga till indrivningen av dessa fordringar.

Artikel 3

I detta direktiv avses med – sökande myndighet: den behöriga myndigheten i en medlemsstat som framställer en begäran om bistånd beträffande en fordran som avses i artikel 2, – anmodad myndighet: den behöriga myndigheten i en medlemsstat till vilken en begäran om bistånd framställs.

Artikel 4

1. På begäran av den sökande myndigheten skall den anmodade myndigheten tillhandahålla alla upplysningar som skulle kunna vara av värde för den sökande myndigheten vid indrivningen av dess fordran.

För att erhålla dessa upplysningar skall den anmodade myndigheten utnyttja sina befogenheter enligt de lagar och andra författningar som gäller för indrivning av liknande fordringar som uppstår i den medlemsstat där denna myndighet har sitt säte.

2. I en begäran om upplysningar skall namn och adress anges på den person som de begärda upplysningarna gäller samt fordringens art och belopp.

3. Den anmodade myndigheten skall inte vara skyldig att tillhandahålla upplysningar

a) som den inte skulle kunna erhålla för att driva in liknande fordringar som uppstår i den medlemsstat där den har sitt säte,

b) som skulle avslöja kommersiella, industriella eller professionella hemligheter, eller

c) som om de yppas skulle kunna vara till skada för säkerheten eller strida mot allmän ordning i denna stat.

4. Den anmodade myndigheten skall upplysa den sökande myndigheten om skälen till att den inte efterkommer en begäran om upplysningar.

Artikel 5

1. Den anmodade myndigheten skall på begäran av den sökande myndigheten och i enlighet med gällande rättsregler om delgivning av liknande dokument eller beslut i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, delge mottagaren alla dokument och beslut, inklusive handlingar av juridisk natur, som härstammar från den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte och som hänför sig till en fordran och/eller dess indrivning.

2. En begäran om delgivning skall ange den berörda mottagarens namn och adress, typ och ämne i det dokument eller beslut som skall överlämnas, om så är nödvändigt gäldenärens namn och adress och den fordran, till vilken dokumentet eller beslutet hänför sig, samt alla övriga användbara upplysningar.

3. Den anmodade myndigheten skall omedelbart underrätta den sökande myndigheten om de åtgärder som har vidtagits med anledning av dess begäran om delgivning, och särskilt om vilket datum dokumentet eller beslutet skickades till mottagaren.

Artikel 6

1. På begäran av den sökande myndigheten skall den anmodade myndigheten i enlighet med de lagar och andra författningar som gäller för indrivning av liknande fordringar som uppstår i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte driva in fordringar som grundar sig på ett dokument som medger verkställighet av dessa.

2. För detta ändamål skall varje fordran i fråga om vilken en begäran om indrivning har framställts behandlas som en fordran i

den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, utom när artikel 12 är tillämplig.

Artikel 7

1. En begäran om indrivning av en fordran som den sökande myndigheten riktar till den anmodade myndigheten skall åtföljas av en officiell eller bestyrkt kopia av det dokument som gör det möjligt att verkställa indrivningen och som har utfärdats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte samt, i förekommande fall, av andra dokument i original eller bestyrkt kopia som behövs för indrivningen.

2. Den sökande myndigheten får endast begära indrivning

a) om fordringsanspråken och/eller det dokument som medger verkställighet inte bestrids i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte,

b) om den sökande myndigheten i den medlemsstat där den har sitt säte har tillämpat det indrivningsförfarande som myndigheten har tillgång till på grundval av det dokument som avses i punkt 1 och om de vidtagna åtgärderna inte har lett till full betalning av fordran.

3. En begäran om indrivning skall ange den berörda personens namn och adress, fordrans art, det belopp som kapitalfordran uppgår till, upplupen ränta och andra kostnader samt alla övriga relevanta upplysningar.

4. En begäran om indrivning skall dessutom innehålla ett uttalande av den sökande myndigheten som anger från och med vilket datum verkställighet är möjlig enligt gällande lagar i den medlemsstat där den har sitt säte, och som bekräftar att villkoren enligt punkt 2 är uppfyllda.

5. Så snart den sökande myndigheten erhåller några tillämpliga upplysningar om det ärende som ligger till grund för begäran om indrivning skall den vidarebefordra dessa till den anmodade myndigheten.

Artikel 8

Det dokument som medger verkställighet av fordran skall i förekommande fall och i enlighet med gällande bestämmelser i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, tas emot, godkännas, kompletteras eller ersättas av ett dokument som medger verkställighet inom denna medlemsstats territorium.

Dokumentet skall tas emot, godkännas, kompletteras eller ersättas så snart som möjligt efter det att en begäran om indrivning har erhållits. Dokumentet får inte avvisas, om det möjliggör verkställighet i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte och är formellt riktigt.

Om någon av dessa formaliteter skulle förorsaka en undersökning eller ett bestridande i samband med fordran och/eller det dokument

som möjliggör verkställighet och som har upprättats av den sökande myndigheten skall artikel 12 tillämpas.

Artikel 9

1. Fordringar skall drivas in i valutan för den medlemsstat i vilken den anmodade myndigheten har sitt säte.

2. Den anmodade myndigheten får, om gällande lagar och andra författningar i den medlemsstat där den har sitt säte så medger och efter samråd med den sökande myndigheten bevilja gäldenären en betalningsfrist eller godkänna ett avbetalningsförfarande. All ränta som påförs av den anmodade myndigheten med anledning av sådan betalningsfrist skall överföras till den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte.

All annan ränta som i enlighet med lagar och andra författningar i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte påförs för dröjsmål med betalningen skall också överföras till den medlemsstat i vilken den sökande myndigheten har sitt säte.

Artikel 10

Fordringar som skall drivas in åtnjuter inte förmånsrätt i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

Artikel 11

Den anmodade myndigheten skall omedelbart underrätta den sökande myndigheten om vilka åtgärder som har vidtagits med anledning av begäran om indrivning.

Artikel 12

1. Om fordran och/eller det dokument som möjliggör dess verkställighet, och som har upprättats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, under indrivningsförfarandets gång bestrids av en berörd part skall denna part inge sin framställan till det behöriga organet i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte i enlighet med de rättsregler som gäller där. Den sökande myndigheten skall underrätta den anmodade myndigheten om denna framställan. Den berörda parten får också underrätta den anmodade myndigheten om denna framställan.

2. Så snart den anmodade myndigheten har erhållit de upplysningar som avses i punkt 1, antingen från den sökande myndigheten eller från den berörda parten, skall den uppskjuta verkställandet i avvaktan på det beslut som det behöriga organet fattar i detta ärende. Skulle den anmodade myndigheten bedöma det nödvändigt, och utan att det påverkar tillämpningen av artikel 13, får denna myndighet vidta säkerhetsåtgärder för att säkerställa indrivningen, om gällande lagar eller andra författningar i den medlemsstat där den har sitt säte medger ett sådant förfarande för liknande fordringar.

3. Om det är de verkställighetsåtgärder som vidtas i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte som bestrids,

skall frågan hänskjutas till det behöriga organet i denna medlemsstat i enlighet med dess lagar och andra författningar.

4. Om det behöriga organ till vilket frågan har hänskjutits i enlighet med punkt 1 är en allmän domstol eller en förvaltningsdomstol skall denna domstols beslut, om det är gynnsamt för den sökande myndigheten och medger indrivning av fordran i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, utgöra ”det dokument som möjliggör indrivning” i enlighet med artiklarna 6–8 och indrivningen av fordran skall genomföras på grundval av detta beslut.

Artikel 13

På en motiverad begäran från den sökande myndigheten skall den anmodade myndigheten vidta säkerhetsåtgärder för att säkerställa indrivningen av en fordran, om detta medges av lagar och andra författningar i den medlemsstat i vilken den har sitt säte.

För genomförandet av bestämmelserna i första stycket skall artiklarna 6, 7.1, 7.3, 7.5, 8, 11, 12 och 14 gälla i tillämpliga delar.

Artikel 14

Den anmodade myndigheten skall inte vara skyldig

a) att bevilja de bistånd som föreskrivs i artiklarna 6–13, om indrivningen av fordran på grund av gäldenärens situation skulle förorsaka allvarliga ekonomiska eller sociala svårigheter i den medlemsstat där denna myndighet har sitt säte,

b) att genomföra indrivning av en fordran om den sökande myndigheten inte har uttömt alla möjligheter till indrivning inom territoriet för den medlemsstat där den har sitt säte.

Den anmodade myndigheten skall underrätta den sökande myndigheten om sina skäl för att inte efterkomma dess begäran om bistånd. En sådan motiverad vägran skall också meddelas kommissionen.

Artikel 15

1. Frågor om preskription skall uteslutande regleras av gällande rättsregler i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte.

2. Åtgärder som vidtas av den anmodade myndigheten vid indrivning av fordringar i enlighet med en begäran om bistånd som om de hade vidtagits av den sökande myndigheten skulle ha lett till att preskriptionstiden uppsköts eller avbröts i enlighet med gällande rättsregler i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte skall anses ha vidtagits i den senare medlemsstaten vad gäller denna verkan.

Artikel 16

Dokument och upplysningar som skickas till den anmodade myndigheten i enlighet med detta direktiv får av denna myndighet endast översändas till

- a) den person som anges i begäran om bistånd,
- b) de personer och myndigheter som är ansvariga för indrivningen av fordringarna, och endast för detta ändamål,
- c) de rättsliga instanser som handlägger ärenden beträffande indrivning av fordringar.

Artikel 17

Begäran om bistånd och tillämpliga dokument skall åtföljas av en översättning till det officiella språket eller till ett av de officiella språken i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte utan att det påverkar nämnda myndighets rätt att avstå från översättningen.

Artikel 18

Medlemsstaterna skall avstå från alla fordringar på varandra för återbetalning av de kostnader som uppstår vid det ömsesidiga bistånd de ger varandra i enlighet med detta direktiv.

Den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte skall emellertid förbli betalningsskyldig gentemot den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte för de kostnader som uppstår på grund av åtgärder som bedöms vara ogrundade, antingen vad gäller fordringens verklighetsunderlag eller giltigheten av det dokument som utfärdats av den sökande myndigheten.

Artikel 19

Medlemsstaterna skall förse varandra med en förteckning över de myndigheter som har befogenhet att framställa eller ta emot en begäran om bistånd.

Artikel 20

1. Härmed inrättas en kommitté för indrivning av fordringar (i det följande kallad kommittén), som skall bestå av företrädare för medlemsstaterna med en företrädare för kommissionen som ordförande.
2. Kommittén skall själv fastställa sin arbetsordning.

Artikel 21

Kommittén får pröva alla frågor som rör tillämpningen av detta direktiv, som tas upp av ordföranden antingen på eget initiativ eller på begäran av företrädaren för en medlemsstat.

Artikel 22

1. Närmare föreskrifter för tillämpningen av artiklarna 4.2 och 4.4, 5.2 och 5.3, 7.1, 7.3 och 7.5, 9, 11 och 12.1 samt av bestämmelserna om omräkning, överföring av indrivna summor och fastställande av ett minimibelopp för fordringar, för vilka bistånd får begäras, skall antas enligt det förfarande som fastställs i punkt 2 och 3.
2. Kommissionens företrädare skall förelägga kommittén ett förslag till åtgärder. Kommittén skall yttra sig över förslaget inom

den tid som ordföranden bestämmer med hänsyn till hur brådskande frågan är. Den skall fatta sitt beslut med en majoritet av 41 röster, varvid medlemsstaternas röster skall vägas enligt fördragets artikel 148.2.

Ordföranden får inte rösta.

3. a) Kommissionen skall själv anta förslaget, om det är förenligt med kommitténs yttrande.

b) Om förslaget inte är förenligt med kommitténs yttrande, eller om inget yttrande avges, skall kommissionen utan dröjsmål föreslå rådet vilka åtgärder som skall vidtas. Rådet skall fatta sitt beslut med kvalificerad majoritet.

c) Om rådet inte har fattat något beslut inom tre månader från det att förslaget mottagits, skall kommissionen själv besluta att de föreslagna åtgärderna vidtas.

Artikel 23

Bestämmelserna i detta direktiv skall inte förhindra ett större mått av ömsesidigt bistånd som lämnas nu eller i framtiden av särskilda medlemsstater i enlighet med överenskommelser eller uppgörelser, inklusive åtgärder som rör delgivning av rättsliga eller utomrättsliga handlingar.

Artikel 24

Medlemsstaterna skall sätta i kraft de bestämmelser som är nödvändiga för att följa detta direktiv senast den 1 januari 1978.

Artikel 25

Varje medlemsstat skall underrätta kommissionen om de åtgärder som den har vidtagit för att genomföra detta direktiv. Kommissionen skall vidarebefordra dessa upplysningar till de övriga medlemsstaterna.

Artikel 26

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 15 mars 1976.

På rådets vägnar

R. VOUEL

Ordförande

22.2 Ändring av indrivningsdirektivet

Rådets direktiv 2001/44/EG av den 15 juni 2001 om ändring av direktiv 76/308/EEG om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt med

avseende på mervärdesskatt och vissa punktskatter.

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA
DIREKTIV

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artiklarna 93 och 94 i detta, med beaktande av kommissionens förslag(1), med beaktande av Europaparlamentets yttrande(2), med beaktande av Ekonomiska och sociala kommitténs yttrande(3), och av följande skäl:

(1) Det nuvarande systemet för ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar enligt direktiv 76/308/EEG(4), behöver ändras för att möta det hot som utvecklingen i fråga om bedrägerier utgör mot gemenskapens och medlemsstaternas ekonomiska intressen samt mot den inre marknaden.

(2) Inom ramen för den inre marknaden bör gemenskapens och nationella ekonomiska intressen, som i allt högre grad hotas av bedrägerier, skyddas så att konkurrenskraften och skattnutraliteten på den inre marknaden säkerställs på ett bättre sätt.

(3) För att bättre skydda medlemsstaternas ekonomiska intressen och den inre marknads neutralitet bör tillämpningsområdet för det ömsesidiga bistånd som fastställs i direktiv 76/308/EEG utvidgas till att omfatta fordringar avseende vissa skatter på inkomst och förmögenhet samt viss beskattning av försäkringspremier.

(4) För att möjliggöra en mer ändamålsenlig och effektiv indrivning av fordringar för vilka en begäran om indrivning har framställts, bör i princip det dokument som medger att fordringen verkställs behandlas som ett inhemskt dokument i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

(5) Utnyttjandet av ömsesidigt bistånd för indrivning får endast i undantagsfall grundas på ekonomiska fördelar eller intressen i de erhållna resultaten, men medlemsstaterna bör kunna enas om reglerna för återbetalning när indrivningen ger upphov till ett specifikt problem.

(6) De åtgärder som krävs för att genomföra detta direktiv bör antas i enlighet med rådets beslut 1999/468/EG av den 28 juni 1999 om de förfaranden som skall tillämpas vid utövandet av kommissionens genomförandebefogenheter(5).

(7) Direktiv 76/308/EEG bör följaktligen ändras i enlighet därmed.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Direktiv 76/308/EEG ändras på följande sätt:

1. Titeln skall ersättas med följande: ”Rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som har avseende på vissa avgifter, tullar, skatter och andra åtgärder”.

2. Artikel 2 skall ersättas med följande: ”Artikel 2

Detta direktiv skall gälla för alla fordringar som avser

- a) återbetalning, intervention och andra åtgärder som ingår i systemet för hel eller delvis finansiering av Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket, inklusive de belopp som skall uppbäras i samband med dessa åtgärder,
- b) avgifter och liknande pålagor inom ramen för den gemensamma organisationen av marknaden för socker,
- c) importtullar,
- d) exporttullar,
- e) mervärdesskatt,
- f) punktskatter på:
 - tobaksvaror,
 - alkohol och alkoholhaltiga drycker,
 - mineraloljor,
- g) skatter på inkomst och förmögenhet,
- h) beskattning av försäkringspremier,
- i) räntor, administrativa påföljder och böter, samt kostnader som härrör från de fordringar som anges i a–h, med undantag för straffrättsliga sanktioner enligt gällande lagstiftning i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.”

3. I artikel 3 skall följande strecksatser läggas till: ”- importtullar: tullar och avgifter med motsvarande verkan på importen; jordbruksavgifter och andra importavgifter inom ramen för den gemensamma jordbrukspolitiken eller de särskilda arrangemang som gäller för vissa varor som härrör från bearbetning av jordbruksprodukter,

- exporttullar: tullar och avgifter med motsvarande verkan på exporten; jordbruksavgifter och andra exportavgifter inom ramen för den gemensamma jordbrukspolitiken eller de särskilda arrangemang som gäller för vissa varor som härrör från bearbetning av jordbruksprodukter,

- skatter på inkomst och förmögenhet: de skatter som räknas upp i artikel 1.3 i rådets direktiv 77/799/EEG(6), med beaktande av bestämmelserna i artikel 1.4 i samma direktiv,

- beskattning av försäkringspremier

Detta direktiv skall även tillämpas på fordringar som avser identiska eller liknande skatter som läggs till eller ersätter de skatter på försäkringspremier som avses i fjärde strecksatsen. Medlemsstaternas behöriga myndigheter skall meddela varandra samt kommissionen datum för dessa skatters ikraftträdande.”

4. I artikel 4.2 skall orden ”namn och adress” ersättas med orden ”namn, adress och andra för identifiering relevanta uppgifter som den sökande myndigheten normalt har tillgång till”.

5. I artikel 5.2 skall orden ”namn och adress” ersättas med orden ”namn, adress och andra för identifiering relevanta uppgifter som den sökande myndigheten normalt har tillgång till”.

6. Artiklarna 7, 8, 9 och 10 skall ersättas med följande: ”Artikel 7

1. En begäran om indrivning av en fordran som den sökande myndigheten riktar till den anmodade myndigheten skall åtföljas av en officiell eller bestyrkt kopia av det dokument som gör det möjligt att verkställa indrivningen och som har utfärdats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte samt, i förekommande fall, av andra dokument i original eller bestyrkt kopia som behövs för indrivningen.

2. Den sökande myndigheten får endast begära indrivning

a) om fordringsanspråken och/eller det dokument som medger verkställighet inte bestrids i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, utom i fall då artikel 12.2 andra stycket tillämpas,

b) om den sökande myndigheten i den medlemsstat där den har sitt säte har tillämpat de lämpliga indrivningsförfaranden som myndigheten har tillgång till på grundval av det dokument som avses i punkt 1 och om de vidtagna åtgärderna inte kommer att leda till full betalning av fordran.

3. I en begäran om indrivning skall anges

a) namn och adress och andra relevanta uppgifter som behövs för identifiering av den berörda personen och/eller tredje man som innehar dennes tillgångar,

b) namn, adress och andra relevanta uppgifter som behövs för identifiering av den sökande myndigheten,

c) det dokument som medger verkställighet utfärdat i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte,

d) fordrans art och belopp, inbegripet kapitalfordran, upplupen ränta och andra straffavgifter, böter och kostnader, angivet i valutorna i de medlemsstater där de båda myndigheterna har sitt säte,

e) datum för den sökande och/eller den anmodade myndighetens delgivning av dokumentet hos mottagaren,

f) datum från och med vilket samt under vilken period verkställighet är möjlig enligt gällande lagar i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte,

g) alla övriga relevanta upplysningar.

4. Begäran om indrivning skall vidare innehålla ett uttalande från den sökande myndigheten som bekräftar att villkoren i punkt 2 är uppfyllda.

5. Så snart den sökande myndigheten erhåller några tillämpliga upplysningar om det ärende som ligger till grund för begäran om indrivning skall den vidarebefordra dessa till den anmodade myndigheten.

Artikel 8

1. Det dokument som medger verkställighet av fordran skall direkt erkännas och automatiskt behandlas som ett dokument som medger verkställighet av fordran i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

2. Utan hinder av vad som sägs i punkt 1 får det dokument som medger verkställighet av fordran vid behov och i enlighet med de gällande bestämmelserna i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte godtas som, erkännas som, kompletteras eller ersätts med ett dokument som medger verkställighet på den medlemsstatens territorium.

Medlemsstaterna skall vinnlägga sig om att inom tre månader från den tidpunkt då begäran om indrivning mottogs avsluta sådant godtagande, erkännande, komplettering eller ersättning, utom i de fall då det tredje stycket skall tillämpas. Dessa förfaranden får inte vägras om det dokument som medger verkställighet är korrekt utformat. Den anmodade myndigheten skall informera den sökande myndigheten om grunderna till att tremånadersperioden överskrids.

Om någon av dessa formaliteter skulle ge upphov till ett ifrågasättande av fordran och/eller det dokument som medger verkställighet av fordran och som utfärdats av den ansökande myndigheten, skall artikel 12 tillämpas.

Artikel 9

1. Fordringar skall drivas in i valutan för den medlemsstat i vilken den anmodade myndigheten har sitt säte. Den anmodade myndigheten skall till den sökande myndigheten överföra hela det fordringsbelopp som den har drivit in.

2. Den anmodade myndigheten får, om gällande lagar och andra författningar samt administrativ praxis i den medlemsstat där den har sitt säte så medger och efter samråd med den sökande myndigheten bevilja gäldenären en betalningsfrist eller godkänna ett avbetalningsförfarande. All ränta som påförs av den anmodade myndigheten med anledning av sådan betalningsfrist skall även överföras till den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte.

Från och med den tidpunkt då det dokument som medger verkställighet av fordran direkt erkändes eller godtogs, erkändes, kompletterades eller ersattes enligt artikel 8 kommer ränta att påförs vid dröjsmål med betalningen enligt de lagar och andra författningar samt administrativ praxis som gäller i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte och skall också överföras till den medlemsstat där den ansökande myndigheten har sitt säte.

Artikel 10

Utan hinder av vad som sägs i artikel 6.2 har de fordringar som skall indrivnas inte nödvändigtvis samma förmånsrätt som liknande fordringar som har uppstått i den medlemsstat i vilken den anmodade myndigheten har sitt säte.”

7. Artikel 12.2 ändras på följande sätt:

a) Följande skall läggas till den första meningen: ”, såvida inte den sökande myndigheten begär något annat enligt andra stycket.”

b) Följande stycke skall läggas till: ”Utan hinder av vad som sägs i punkt 2 första stycket får den sökande myndigheten i enlighet med gällande lagar och andra författningar samt administrativ praxis i den medlemsstat där den har sitt säte begära av den anmodade myndigheten att driva in en fordran som bestrids så länge lagar och andra författningar samt administrativ praxis, vilka gäller i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, tillåter en sådan åtgärd. Om saken senare avgörs till gäldenärens fördel, skall den sökande myndigheten ansvara för återbetalningen av hela det indrivna beloppet och eventuell upplupen ersättning enligt gällande lagar och andra författningar i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.”

8. Artikel 14 första stycket skall ersättas av följande: ”Den anmodade myndigheten skall inte vara skyldig

a) att bevilja de bistånd som avses i artiklarna 6–13 om indrivningen av fordran på grund av gäldenärens situation skulle förorsaka allvarliga ekonomiska eller sociala svårigheter i den medlemsstat där denna myndighet har sitt säte så länge gällande lagar och andra författningar samt administrativ praxis i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte tillåter en sådan åtgärd för liknande nationella fordringar,

b) att bevilja de bistånd som avses i artiklarna 4–13 om den inledande framställningen enligt artiklarna 4, 5 eller 6 avser fordringar som är äldre än fem år räknat från den tidpunkt då det dokument som medger verkställighet av fordran upprättades i enlighet med gällande lagar och andra författningar eller administrativ praxis i den medlemsstat där den ansökande myndigheten har sitt säte till tidpunkten för framställningen. I de fall då fordran eller dokumentet bestrids, skall tidsfristen inledas vid den tidpunkt då den ansökande staten fastställer att fordran eller det dokument som medger verkställighet inte längre kan bestridas.”

9. I artikel 17 skall orden ”tillämpliga dokument” ersättas med orden ”det dokument som medger verkställighet och andra tillämpliga dokument”.

10. Artikel 18 skall ersättas med följande: ”Artikel 18

1. Den anmodade myndigheten skall från den berörda personen driva in och behålla alla de kostnader som är förknippade med indrivningen som den åsamkats, enligt lagar och andra författ-

ningar som gäller för liknande fordringar i den medlemsstat där myndigheten har sitt säte.

2. Medlemsstaterna skall ömsesidigt avstå från all ersättning av de kostnader som uppstått genom det ömsesidiga bistånd de ger varandra vid tillämpning av detta direktiv.

3. När indrivning innebär ett särskilt problem, handlar om mycket stora kostnader eller berör kampen mot den organiserade brottsligheten, får den ansökande och den anmodade myndigheten överenskomma om en ordning för ersättning anpassad till det enskilda fallet.

4. Den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte skall förbli betalningsskyldig gentemot den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte för alla kostnader eller förluster som uppstår på grund av åtgärder som bedöms vara ogrundade, antingen vad gäller fordringens riktighet eller giltigheten av det dokument som utfärdats av den sökande myndigheten.”

11. Artikel 20 skall ersättas med följande: ”Artikel 20

1. Kommissionen skall biträdas av en indrivningskommitté (nedan kallad kommittén) som skall bestå av företrädare för medlemsstaterna och ha en företrädare för kommissionen som ordförande.

2. När det hänvisas till denna punkt skall artiklarna 5 och 7 i beslut 1999/468/EG tillämpas.

Den period som avses i artikel 5.6 i beslut 1999/468/EG skall vara tre månader.

3. Kommittén skall själv anta sin arbetsordning.”

12. Artikel 22 skall ersättas med följande: ”Artikel 22

Närmare föreskrifter för tillämpningen av artiklarna 4.2 och 4.4, 5.2 och 5.3, artiklarna 7, 8, 9 och 11, artikel 12.1 och 12.2, artikel 14, artikel 18.3 och artikel 25, samt för bestämmande av de medel som kan användas för att överföra meddelanden mellan myndigheterna samt om omräkning, överföring av indrivna belopp och fastställande av ett minimibelopp för fordringar för vilka bistånd får begäras, skall antas enligt det förfarande som anges i artikel 20.2.”

13. I artikel 25 skall följande stycke läggas till: ”Varje medlemsstat skall årligen underrätta kommissionen om hur många framställningar om upplysningar, delgivning och indrivning som den sänt och mottagit varje år, de berörda fordringsbeloppen och de indrivna beloppen. Kommissionen skall vartannat år till Europaparlamentet och rådet lämna en rapport om användningen av dessa arrangemang och om de resultat som uppnåtts.”

Artikel 2

1. Medlemsstaterna skall sätta i kraft de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv senast den

30 juni 2002. De skall genast underrätta kommissionen om dessa.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser skall de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen skall göras skall varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna skall till kommissionen överlämna texterna till centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv och en jämförelsetabell över bestämmelserna i detta direktiv och de antagna nationella bestämmelserna.

Artikel 3

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i Europeiska gemenskapernas officiella tidning.

Artikel 4

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Göteborg den 15 juni 2001

På rådets vägnar

B. Ringholm

Ordförande

23 Exempel på ansökan om betalningssäkring



Revisionssektionen
Namn
Telefonnummer

FRAMSTÄLLNING

Beslut rörande betalningssäkring

Datum 2004-10-26 Drv 1 xx xxxx-04/5315

Länsrätten i X-län

Tillämplig lag: Lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|
| Gäldenär | Person-Organisationsnummer |
| X | XXXXXX-XXXX |
| Adress | |
| X-gatan 1, X-stad | |
| Gäldenärens ombud (namn och adress) | |
| | |
| Rättens behörighet | |
| X:s hemortskommun den 1 november 2003 var X kommun i X län | |
| <input type="checkbox"/> Egendom har tagits i förvar. Beslut om förvarstagande bifogas. | |

Specifikation av fordringsbelopp

| | Kr |
|--------------------------------|---------------|
| Inkomstskatt 2003 års taxering | |
| Kommunal inkomstskatt | 374 482 |
| Statlig inkomstskatt | 270 305 |
| Allmän pensionsavgift | 10 900 |
| Skattetillegg | 259 609 |
| | |
| | |
| | |
| Totala fordringsbeloppet | 915296 |

Yrkanden

Att länsrätten meddelar beslut om att så mycket av gäldenärens egendom, som motsvaras av fordringsbeloppet, får tas i anspråk genom betalningssäkring

att handlingarna i målet inte tillställs gäldenären och att åtgärden omedelbart beviljas att gälla till dess något annat förordats att beslutet inte behöver delges gäldenären innan förättning för verkställighet äger rum

Grunderna redovisas i bilaga.

[Underskrift]
Namn

RSV 6/2002 LA, utgåva 1 01-02

SKATTEVERKET, Skattekontoret i Xstad Webbplats: www.rsv.se
Postadress Beröskadress Telefon Telefax E-postadress
xxxxxx-xxxx X-gatan 1 0771-778 778 08-28 37 73 xstad@skatteverket.se
Xstad



Revisionssektionen
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

1 (6)

Bilaga 1

Anm. övriga bilagor som hänvisas till i exemplet är inte bifogade.

Grunder

Verksamhet och bakgrund

X AB (556xxx-xxxx), fortsättningsvis endast kallat bolaget, registrerades den 22 maj 2001 med säte i Stockholm. Bolaget har säte i Stockholm även för beskattningsåret 2004. X (xxxxxx-xxxx) och Y (xxxxxx-xxxx) är styrelseledamöter i bolaget sedan den 29 januari 2002.

X och Y äger 50 % var av bolagets aktier och enligt egna uppgifter driver de verksamheten i bolaget tillsammans. Båda tecknar bolagets firma var för sig.

Bolagets verksamhet består enligt uppgifterna hos Patent- och registreringsverket (PRV) av om-, till- och nybyggnation av småhus och lägenheter, markanläggningar samt städning inom byggbranschen och därmed förenlig verksamhet. Bolagets huvudsakliga omsättning har varit underentreprenörsarbeten åt byggbolag i Stockholmsområdet.

Bolaget registrerades till mervärdesskatt den 1 augusti 2001 med skattskyldighet från den 1 juni 2001. Den 1 augusti 2001 erhöll bolaget även F-skatt och bolaget registrerades som arbetsgivare den 15 september 2001.

Revision, som påbörjades den 25 mars 2004, pågår hos bolaget. Revisionen utförs av Skattekontoret i X-stad. Som framgår av bifogad förhandspromemoria (bilaga 1) har bolaget använt sig av falska eller osanna fakturor från den enskilda firman Z Bygg-Konsult. I bolagets bokföring för räkenskapsåret 2002 finns sammanlagt 87 fakturor från Z Bygg-Konsult. Det totalt fakturerade beloppet uppgår till 5 416 568 kr, varav 1 085 461 kr avser mervärdesskatt. Av de fakturerade beloppen har 1 960 375 kr insatts på Z:s postgiro och 3 456 193 kr har utbetalats kontant. Av uppgifterna ur förhandspromemorian framgår vidare att Z inte kan ha bedrivit en



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

2 (6)

verksamhet av den omfattning som nu är i fråga. Fakturorna bedöms vara falska eller osanna och upprättade enbart i syfte att skapa avdrag för ingående mervärdesskatt i bolaget samt för att dölja utbetalning av svarta löner från bolaget.

Enligt praxis (RÅ 1980 1:56 och NJA 1979 sid. 286) gäller att huvudaktieägare/företagsledare i fåmansaktiebolag personligen beskattas för medel som har utslutits från bokföring och redovisning i bolaget antingen som lön eller utdelning. Motsvarande gäller för belopp som har frigjorts i ett sådant bolag genom falsk eller osann fakturering. Denna praxis bygger på tankegången att det är huvudaktieägaren/företagsledaren som själv bestämmer vilka intäkter som ska tas upp i bolagets räkenskaper eller vilka som ska utslutas liksom vilka kostnadsföringar med åtföljande utbetalningar som ska göras. Undanhållna belopp eller belopp som har kostnadsförts genom falsk eller osann fakturering står till huvudaktieägarens/företagsledarens förfogande och det är han som bestämmer hur undanhållna inkomster eller obehörigen kostnadsförda belopp ska användas.

För en löne- eller utdelningsbeskattning är det tillräckligt att medel undanhållits eller obehörigen belastat bolaget och att det kan antas att medlen har stått till huvudaktieägarens/företagsledarens förfogande. Det krävs inte att det visas att medlen har kommit huvudaktieägaren/företagsledaren tillgodo för t.ex. privat konsumtion.

Om huvudaktieägaren/företagsledaren vill undvika löne- eller utdelningsbeskattningen är det han som har bevisbördan och det krävs att han visar att de medel som har frigjorts i bolaget genom t.ex. en falsk eller osann fakturering har använts för att bestrida bolagets utgifter eller att medlen på annat sätt ändå har kommit bolaget tillgodo.

I bolagets fall saknas konkreta bevis för i vilken utsträckning de medel som har frigjorts i bolaget genom falsk eller osann fakturering faktiskt har använts för andra utgifter i bolaget än svarta löner till delägarkretsen. Med hänsyn till de iakttagelser som har gjorts



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

3 (6)

under revisionen, och som har dokumenterats i den bifogade förhandspromemorian, får det dock anses sannolikt att de i bolaget frigjorda medlen har använts också för annat än svarta löner till delägarkretsen. Skatteverket har i den bifogade förhandspromemorian gjort en beräkning av vilka belopp som sannolikt har använts till annat än till svarta löner till delägarkretsen.

Av det belopp som återstår efter att svarta löner till andra anställda än ägarkretsen har avräknats, återstår det på sätt närmare framgår av förhandspromemorian (sid. 17-18) ett belopp på 2 481 048 kr. Skatteverket gör bedömningen att detta belopp har delats lika mellan delägarna X och Y. De ska med hänsyn till sin verksamhet i bolaget beskattas för dessa belopp som lön från bolaget. På X belöper då ett höjningsbelopp på 1 240 524 kr.

Fordran

Statens fordran avseende statlig och kommunal inkomstskatt samt allmän pensionsavgift på en lön från bolaget med ytterligare 1 240 524 kr kan beräknas till 655 687 kr på sätt närmare framgår av bilagorna 2-3. Hänsyn har då tagits till att betalningssäkring inte kan ske för kyrko- och begravningsavgifter. Till beloppet kommer skattetillägg med 40 % av ett underlag av 649 023 kr eller 259 609 kr. Den totala fordringen kan således beräknas till 915 296 kr. Beloppet är betydande.

Fordringarna är ännu inte fastställda, men på sannolika skäl kommer de att fastställas. Det framstår även som sannolikt att de kommer att fastställas till minst ovan angivna belopp.

Tidsperiod

Fordran avser inkomstskatt, allmän pensionsavgift och skattetillägg avseende inkomståret 2002. Den period som fordringen är hänförlig till har således gått till ända.



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

4 (6)

Påtaglig risk

Enligt 4 § BtSL ska det finnas en påtaglig risk att gäldenären försöker dra sig undan att betala fordringen. Av förarbetena till lagen (prop. 1978/79:28 sid. 141-142) och till de år 1994 beslutade ändringarna (prop. 1993/94:151 sid. 171) framgår att uttrycket påtaglig risk innebär att fråga ska vara om betalningsovilja eller s.k. betalningssabotage. En indikation på att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen kan t.ex. vara att han tidigare visat betalningsovilja eller medvetet har försökt undgå beskattning. Gäldenärens underlåtenhet att deklarerera eller fullgöra sin uppgiftsskyldighet på annat sätt talar många gånger för att han inte kommer att fullgöra sin betalningsskyldighet. Särskilt gäller detta om förhållandena tyder på att han medvetet har sökt undgå beskattning helt eller delvis.

Det kan också vara så att omständigheterna pekar på att gäldenären avser att göra sin egendom oåtkomlig för en kommande verkställighet. Han överlåter exempelvis tillgångar till familjemedlemmar eller andra närstående personer eller förbereder att flytta utomlands. Sådana omständigheter eller "främmande händelser" tillsammans med det faktum att fordringarna betydligt överstiger vad gäldenären normalt brukar vara skyldig i skatt, torde ofta innebära att risken är tillräckligt uttalad.

Gäldenärens sätt att sköta bokföring eller fullgöra annan anteckningsskyldighet kan också vara av betydelse för riskbedömningen.

Som framgår ovan och av bifogade förhandspromemoria har Skatteverket kunnat konstatera att delägarna X och Y genom att utnyttja falska eller osanna fakturor via en s.k. målvakt medvetet, systematiskt och sofistikerat har försökt att kringgå bestämmelserna om beskattning. Genom att ta in falska eller osanna fakturor i bolagets bokföring har de dessutom vidtagit åtgärder som medför att bokföringen i bolaget inte återspeglar verkligheten och ger en rättvisande bild av den faktiska verksamhet samt det verkliga resultatet och ställningen. Vid 1994-2003 års inkomsttaxeringar har X slutliga skatt legat



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

5 (6)

inom intervallet 26 833 - 49 019 kr. Den nu beräknade fordran överstiger därför väsentligt de belopp som X normalt har att betala i skatt. Skatteverket gör därför bedömningen att det föreligger sådana omständigheter som talar för att X kommer att försöka undandra sig att betala statens beräknade fordran avseende inkomstskatt m.m. om han får tillfälle därtill och att kriteriet påtaglig risk därför är uppfyllt.

Proportionalitetsprincipen

Beslut om betalningssäkring får enligt 4 § andra stycket BtSL fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för gäldenären eller för något annat motstående intresse. Skatteverket anser att det vid en intresseavvägning inte har framkommit något som visar att skälen för betalningssäkring inte väger tyngre än det intrång eller men som åtgärden innebär för X eller för något annat motstående intresse.

I dom den 22 september 2004 i mål nr 7106-03 har Regeringsrätten klarlagt att artikel 6 i Europakonventionen inte utgör något hinder mot att betalningssäkra även för skattetilläggsfordringar under förutsättning att en särskild prövning görs av proportionaliteten i åtgärden. Regeringsrättens bedömning vid den särskilda prövningen i det aktuella målet talar för att skattetilläggsfordringen i sig bör uppgå till ett betydande belopp och att risken för en underlåten betalning är betydande, dvs. framstår som mer påtaglig än vad som allmänt sett krävs för att betalningssäkra, för att betalningssäkring ska kunna ske av även av skattetilläggsfordringen.

I X:s fall uppgår skattetilläggsfordringen till 259 609 kr, dvs. den överstiger med råge det prisbasbelopp som i praxis har ansetts utgöra gränsen för betydande belopp. Skatteundandraget i X:s fall är omfattande, systematiskt och sofistikerat. Skatteverket fäster därvid särskilt vikt vid att X har använt sig av målvakt och falska eller osanna handlingar i sitt skatteundragande. Risken för att X inte kommer att betala måste därför anses betydande. Skälen för betalningssäkring



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

6 (6)

får således anses ha sådan tyngd att de även avseende den del som avser skattetilläggsfordringen uppväger det intrång eller men som betalningssäkringen kan medföra.

Sammanfattning

Samtliga rekvisit för att betalningssäkring ska kunna beslutas enligt 4 § BtSL är enligt Skatteverket på ovan anförda skäl uppfyllda. Enligt Skatteverket finns det vidare sannolika skäl för att den inte fastställda fordran kommer att fastställas till minst det belopp som Skatteverket har beräknat.

Kommunicering och delgivning av beslutet

På de grunder som Skatteverket har redogjort för beträffande rekvisitet påtaglig risk, gör Skatteverket bedömningen att det även föreligger en påtaglig och konkret risk för att X kan komma att vidta åtgärder i syfte att undgå att betala de skatter, avgifter och skattetillägg som kommer att påföras om han ges tillfälle till detta. Risken är således uppenbar att tillgångar kan komma att undanskaffas eller undandras och därmed försvåra eller helt omintetgöra kommande verkställighetsåtgärder om X ges tillfälle till sådana dispositioner. Mycket god tid för sådana dispositioner kan X få om denna framställning ska kommuniceras och utredningen kompletteras med t.ex. en muntlig förhandling. Det måste dessutom beaktas att egendom som kan tas i anspråk vid en kommande verkställighet utgörs av lös egendom som lätt kan undanskaffas. Enligt Skatteverkets uppfattning föreligger därför fara i dröjsmål. Denna framställning bör därför inte kommuniceras med X och länsrättens beslut bör inte delges X innan förrättning för verkställighet äger rum.

24 Exempel på beslut om förvarstagande



Granskningsledare
telefonnummer

BESLUT

Datum 2004-06-11 Övr 101-xxxxxxx-04/5315

Personaluthyrning AB
Storgatan 9
999 99 T-stad

Förvarstagande enligt 16 § betalningssäkringslagen (1978:880)

Gäldenär: Se ovan

Organisationsnummer: 556xxx-xxxx

Plats för åtgärden: Postgirot/Nordea
Säkerhetsavdeln.

Egendom som tagits i förvar: 428 238 kr inestående
på pg-konto 123456-7

Fordran: Beräknad ytterligare mer-
värdesskatt att betala av-
seende perioderna mars och
april 2004 med 500 000 kr

Beslutet sänt/över-
lämnat till: Bolaget (brev)
Processförare (tillhanda)

Skäl för beslutet

1 Bakgrund

Personaluthyrning AB registrerades som arbetsgivare den 25 april 2004 och till moms fr.o.m. den 8 maj 2004. Till grund för registreringarna låg en Skatte- och avgiftsanmälan (SoA) som kom in till myndigheten i mars 2004. Bolaget ska enligt ingiven SoA bedriva "personaluthyrning inom transport och lager".



Granskningsledare
telnr.

Datum 2004-05-18 Dir 101-xxxxxx-04/5315

I avlämnad SOA har man beräknat att årsomsättningen kommer att uppgå till ca 800 000 kr, dvs. understiga en miljon kr. Man har också angett att samtliga aktier ägs av Janne A-son (600101-xxxx) samt att Nisse B-son (500101-yyyy) är bolagets kontaktperson (se bilaga 1).

Efter en förfrågan från skattekontoret har Nisse B-son kompletterat bolagets SoA med att uppge att "verksamheten ska bedrivas inom personaluthyrning av: C och B-chaufförer gällande fordon som innefattar dessa körkortsklasser, truckförare, lager- och produktionspersonal, städning inom både bygg- och restaurangbranschen, diskare, snickare, målare, elektriker, IT-personal" (se bil 2).

Bolaget har därefter registrerats att redovisa moms i inkomstdeklarationen.

Bolaget har inte lämnat någon redovisning till Skatteverket avseende verksamheten år 2004.

2 Inbetalningar till bolagets konto

Bolaget har öppnat ett postgirokonto (pg 123456-7) i slutet av januari 2004. Janne A-son har under-tecknat ansökan som firmatecknare. Samtidigt har Nisse B-son getts rätt att disponera över kontot.

Till kontot har inbetalats 499 930 kr i mars och 2 007 086 kr i april 2004. Inbetalningarna har gjorts från olika uppdragsgivare, t.ex. C-restaurangen, O-sons Budfirma, K-sons Transporter AB och S-sons Städ AB. Stora kontantuttag har gjorts löpande.

3 Tidigare verksamhet

3.1 Städmåklarna i T-stad AB

Städmåklarna i T-stad AB (556yyy-yyyy) ska enligt registrering hos PRV bedriva försäljning av städ-medel, konsultverksamhet och personaluthyrning m.m.



Granskningsledare
telnr.

Datum 2004-05-18 Drv 101-xxxxxx-04/5315

Lasse F-son (400101-zzzz) registrerades som ensam styrelse i januari 2000. Bolaget registrerades till mervärdesskatt fr.o.m. februari 2003 med redovisning i skattedeklaration.

Ett postgirokonto (234567-8) öppnades av bolaget under våren 2003. Nisse B-son och Eva C-son fick enligt fullmakt rätt att teckna kontot. Till kontot har inbetalats sammanlagt 6 348 881 kr under tiden 24 maj - 16 oktober 2003.

De flesta inbetalningarna kommer från N-sons Transporter AB. Stora kontantuttag har gjorts löpande.

Bolaget har lämnat skattedeklarationer under perioden februari-juli 2003. I deklarationerna har såväl löner, avdragna skatter, omsättning och utgående mervärdesskatt angetts till 0 kr. Efter augusti 2003 har inga skattedeklarationer lämnats. Bolaget har inte heller lämnat några kontrolluppgifter avseende år 2003 till ledning för anställdas taxering.

Den 1 december 2003 (med beslut 22 maj) registrerades Janne A-son som ny styrelse i bolaget.

3.2 Rivningsgruppen i T-stad AB

Rivningsgruppen i T-stad AB (556qqq-qqqq) ska enligt registrering hos PRV bedriva rivnings- och städverksamhet samt personaluthyrning. Lasse F-son registrerades som ensam styrelse i februari 2003. Bolaget registrerades till mervärdesskatt fr.o.m. februari 2003 med redovisning i skattedeklaration.

Ett postgirokonto (345678-9) öppnades av bolaget under våren 2003. Nisse B-son och Eva C-son fick enligt fullmakt rätt att teckna kontot. Till kontot har inbetalats sammanlagt 5 525 344 kr under tiden 7 april - 24 november 2003. Inbetalningarna kommer från i stort sett samma företag som också gjort inbetalningarna till Personaluthyrning AB senare haft. Stora kontantuttag har gjorts löpande.



Granskningsledare
telnr.

Datum
2004-05-18

Dirr
101-xxxxxx-04/5315

Rivningsgruppen i T-stad AB har inte lämnat några skattedeklarationer under år 2003. Bolaget har inte heller lämnat några kontrolluppgifter avseende år 2003 till ledning för anställdas taxering.

4 Sammanfattning

Personaluthyrning AB har tillhandahållit arbetskraft. Ett antal företag har fakturerats för tjänsterna. 20 % av inlutna belopp utgör mervärdesskatt.

Åtminstone följande belopp borde ha redovisats:

| | |
|-----------|-----------------------------|
| mars -04 | 99 986 (20 % av 499 930) |
| april -04 | 401 417 (20 % av 2 007 086) |

Någon ingående skatt bedöms inte föreligga.

Enligt Skatteverkets uppfattning har Personaluthyrning AB medvetet lämnat in en SOA med uppenbart felaktiga uppgifter för att inte behöva redovisa mervärdesskatt månadsvis. Bolagets in- och utbetalningar samt kontakter med myndigheter har skötts av Nisse B-son.

Med tanke på hur redovisningen av moms, avgifter och skatter skötts i de båda tidigare personaluthyrningsföretag som Nisse B-son medverkat i anser Skatteverket att bolaget uppenbarligen inte har för avsikt att redovisa och betala någon mervärdesskatt. Förfarandet utgör enligt myndighetens åsikt en påtaglig risk för att bolaget försöker undandra sig att betala fordringen.

Genom att utbetalningar löpande beordras från kontot föreligger en fara för att egendomen kommer att undanskaffas.

Granskningsledarens underskrift

25 Exempel på beslut/bevis om förvarstagande



Granskningsledare
telefonnummer

BESLUT/BEVIS

1

Datum 2004-06-11 Drv 101-XXXXXX-04/5315

Personaluthyrning AB
Storgatan 9
999 99 T-stad

Förvarstagande enligt 16 § betalningssäkringslagen (1978:880)

| | |
|----------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| Gäldenär: | Se ovan |
| Organisationsnummer: | 556xxx-xxxx |
| Plats för åtgärden: | Postgirot/Nordea Säkerhetsavdeln. |
| Egendom som tagits i förvar: | 428 328 kr inestående på pg-konto 123456-7 |
| Beslutet/beviset sânt/överlämnat till: | Bolaget (brev) Postgirot/Nordea (fax) Processförare (tillhanda) |

Detta beslut utgör samtidigt bevis på att ovanstående egendom tagits i förvar enligt bestämmelserna i 16 § betalningssäkringslagen.

Granskningsledarens underskrift

Uppllysning

Ovanstående egendom har tagits i förvar i avvaktan på länsrättens beslut om betalningssäkring.

Skatteverket kommer att göra en framställning till länsrätten om sådant beslut inom fem dagar.

26 Granskningsledarens hantering av förvarstagna kontanter

GRL ska enligt 3 § BtSF snarast ombesörja att förvarstagna kontanta medel placeras enligt bestämmelserna i 15 § kapitalförsörjningsförordningen (1996:1188).

15 § Medel som deponerats hos en myndighet skall, om inte särskilda skäl talar mot det, sättas in på myndighetens räntekonto i Riksgäldskontoret och räntan tillgodoräknas deponenten.

GRL ska omedelbart återställa egendom som inte längre ska vara kvar i förvar (4 § BtSF).

Åtgärder i samband med förvarstagande ska diarieföras.

26.1 Förvarstagna kontanta medel görs räntebärande

GRL har två möjligheter för att göra kontanta medel räntebärande på Skatteverkets räntekonto i Riksgäldskontoret. GRL kan

- a) sätta in pengarna på SKV:s postgiro, se särskild skrivelse
- b) sätta in pengarna på SKV:s räntebärande konto i bank, se särskild skrivelse.

Tidigare tillämpande av lokalt förekommande sk klientmedelskonto i bank är inte tillåtet.

I samband med insättningen är det viktigt att beteckningen ”klientmedel” används och att namn, person-/organisationsnummer och adress finns antecknat. Lämpligt är att dessa uppgifter anges i fält för information till betalningsmottagaren på bankens insättningsavi.

Avser förvaret kontanter i utländsk valuta är det viktigt att den exakta utländska valutan anges, t.ex. 510 Euro, 10.000 US-dollar osv.

Beteckningar som ”betalningssäkring” och ”förvarstagande” ska undvikas eftersom absolut sekretess råder i betalningssäkringsärenden (9 kap. 2 § SekrL). Detta eftersom SKV:s verifikationer, t.ex. meddelanden vid betalningstransaktioner, är offentlig handling.

Varje dags ränta kan – särskilt vid större belopp – anses ha ekonomisk betydelse. Det är därför viktigt att förvarstagna

kontanter görs räntebärande så snart som möjligt.

Insättningskvitto avseende medel som gjorts räntebärande ska i original skickas till Skatteverkets ekonomifunktion.

Mer detaljerad information kring ovan beskrivna förfarande meddelas GRL i särskild skrivelse.

26.2 Medel insatta på bankkonto eller dylikt

Om GRL:s förvarstagande avser pengar insatta på ett konto som pga. förvarstagandet ska överföras till annat konto, se särskild skrivelse.

27 Exempel på meddelande om snabbrestföring vid betalningssäkring



Skattekontoret Nystad
Handläggare
031 - 1111111

MEDELLENDE

Datum 2004-06-17
Prv/Orgrn 555555-5555

1

Bolaget AB
Köpgatan 1
418 00 Köpstad

ÖVERLÄMNANDE TILL KRONOFOGDEMYNDIGHETEN FÖR INDRIVNINGSAKTGÄRD

Bolaget meddelas härmed att aktuellt underskott på skattekontot 2004-06-15 överlämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivningsåtgärd. Åtgärden har vidtagits med stöd av bestämmelserna i 20 kap 2 § tredje punkten Skattebetalningslagen. S.k. snabbrestföring får, enligt nämnt lagrum, ske om det finns särskilda skäl.

Genom att Länsrätten i beslut den 4 februari 2004 beslutat om betalningssäkring och Skatteverket samma dag överlämnat beslutet till Kronofogdemyndigheten för verkställighet föreligger, enligt Skatteverkets mening, särskilda skäl.

Handläggare

28 Rättsfallsregister

28.1 Europadomstolen

Europadomstolens domar den 23 juli 2002 avseende Västberga Taxi AB och Vulic ./.
Sverige och Janosevic ./. Sverige

Europadomstolen prövade svenska skattetilläggs förenlighet med Europakonventionen och fastslog att svenska skattetillägg är att anse som straff i Europakonventionens mening men att det svenska skattetilläggsystemet inte är oförenligt med artikel 6.1 och 6.2 i Europakonventionen. I de aktuella fallen ansågs dock de långa handläggningstiderna vad gäller skattetilläggsfrågorna utgöra en kränkning av artikel 6.1, varför Sverige ådömdes skadestånd.

28.2 Regeringsrätten

RÅ 80 1:75

Påtaglig risk.

RÅ 80 2:29

Beviskrav för fordrans existens.

RÅ 81 1:81

Preciserad fordran.

RÅ 81 2:57

Handlingar i mål hos LR har i sekretesshänseende behandlats enligt 9 kap. 1 § första stycket tredje punkten sekretesslagen, även när handlingarna tillfälligt förvarades hos förvaltningsmyndighet. Utlämnande av handlingarna – som innehåll taxeringsintendentens yrkande om taxering och eftertaxering av en skattskyldig – har inte antagits komma att medföra skada eller men för den skattskyldige.

RÅ 1983 Aa 29

Ej påtaglig risk.

RÅ 84 2:26

Ej påtaglig risk.

RÅ 84 2:97

SKM:s medgivande om hävning ej bindande för domstol. Processramen bestäms av de faktiska omständigheter som SKM åberopat.

RÅ 84 2:98

Granskningsledares behörighet.

RÅ 1984 Aa 50

Ej påtaglig risk.

RÅ 1984 Aa 152

Påtaglig risk.

RÅ 84 Ba 20

Påtaglig risk.

RÅ 1985 Ab 137

Sekretessprövning enligt rakt skaderekvisit; jfr RÅ81 2:57.

RÅ 1986 ref. 103

Behörig domstol för i utlandet bosatt gäldenär.

RÅ 1990 ref. 63

Förutsättningar har ansetts föreligga att meddela interimistiskt beslut om betalningssäkring för krav på arbetsgivaravgifter mot företrädare för juridisk person, trots att den juridiska personen blivit försatt i konkurs innan avgifterna blivit fastställda.

- RÅ 1990 not. 286** Sekretessprövning enligt rakt skaderekvisit; jfr RÅ 1985 Ab 137.
- RÅ 1998 not. 98** RR har inte funnit hinder föreligga mot att betalningssäkra fordran på skattetillägg. Europakonventionens bestämmelser synes emellertid inte ha aktualiserats särskilt i målet.
- RÅ 2004 ref. 68** De svenska reglerna om betalningssäkring för skattefordringar kan tillämpas på fordringar avseende skattetillägg utan att detta står i konflikt med Europakonventionen. Oskuldspresumtionen i art. 6 Europakonventionen anses inte kränkt genom beslut om betalningssäkring om åtgärden vidtas i enlighet med de regler som ställs upp i lagstiftningen. Särskilt höga krav uppställs dock på proportionalitetsprövningen. Vidare uttalas att någon konflikt inte anses föreligga mellan BtSL och anståndsreglerna i SBL.

28.3 Kammarrätterna

- KR:s i Göteborg beslut den 23 april 1997 (mål nr 2329–2330-1997)**
KR:s i Göteborg beslut den 4 maj 2001 (mål nr 2482–2483-2001)
- GRL:s beslut om förvarstaggande kan inte överklagas särskilt.
- LR ansåg att SKM inte visat att det förelåg påtaglig risk att bolaget eller företagsledaren försöker undandra sig att betala fordringarna. I KR återopade SKM att bokföringen varit bristfällig, att det funnits negativa kassasaldon, att andelen nollinslag utgjort ca 30 procent av de totala registreringarna, att inkråmet i bolaget var på väg att säljas, att det varit fråga om aktiva åtgärder för att undanhålla intäkter och att bolaget är föremål för indrivning. KR ansåg vid en samlad bedömning att påtaglig risk förelåg för att bolaget och företagsledaren inte kommer att betala skatteskulderna.
- KR:s i Sundsvall beslut den 14 juni 2001 (mål nr 1399-2001)**
- Ett beslut om anstånd med betalning av tillkommande skatt när ett beslut om betalningssäkring föreligger innebär inte annat än att den egendom som omfattas av betalningssäkringen inte kan bli föremål för indrivningsåtgärder och att anståndsbeslutet därför inte medför att beslutet om säkringsåtgärder omintetgörs.
- KR:s i Stockholm beslut den 31 oktober 2001 (mål nr 5546-2001)**
- KR ansåg att SKM:s utredning inte gav tillräckligt stöd för att skattefordran mot bolaget kommer att fastställas och upphävde därför betalningssäkringen. KR fann vidare inte skäl förordna att vidtagna åtgärder skulle bestå till dess hävningsbeslutet vann laga kraft. Detta eftersom målet huvudsakligen rörde bevisfrågor och skäl att befara att gäldenären undanskaffade egendomen på den tid som måste gå från ett beslut om hävning till dess överinstansen hinner pröva ett överklagande eller ett yrkande om inhibition inte hade visats föreligga.
- KR:s i Stockholm beslut den 19 april 2002 (mål nr 2263-2002)**
- Om skattskyldig låtit registrera sig för helårsredovisning trots att omsättningen vida överstiger 1 miljon kr kan betalningssäkring beslutas avseende mervärdesskatt även om beskattningsåret inte gått till ända. Grund för betalningssäkring förelåg då det saknade betydelse att SKM ännu inte hade beslutat om en månadsredovisning.

**KR:s i Stockholm
beslut den 11 juli
2002 (mål nr 4284-
2002)**

KR undanröjde betalningssäkringen eftersom bristerna i bolagets redovisning inte ansågs som tillräckliga för att ifrågasätta bolagets vilja att göra rätt för sig. RR meddelade prövnings-tillstånd den 10 september 2002. RSV återkallade sitt yrkande om betalningssäkring i RR då bolaget betalat fordringarna.

**KR:s i Stockholm
beslut den 11 feb-
ruari 2003 (mål nr
492-03)**

Betalningssäkring kan beslutas för företagsledarens tillgångar för fåmansföretagets skatteskulder trots att skattemyndigheten inte väckt talan om ställföreträdaransvar i allmän domstol.

**KR:s i Göteborg
beslut den 27 mars
2003 (mål nr
2227–2230-03)**

Betalningssäkring beslutades med 12,4 miljoner kr för moms och arbetsgivaravgifter avseende bolagets skulder. Dessutom beslutades om betalningssäkring med 1,4 miljoner kr för vardera av bolagets tre företrädare avseende en ännu inte fastställd fordran för inkomst av tjänst. Dessutom beslutades om betalningssäkring för säkrande av företrädarnas personliga betalnings ansvar för bolaget genom att så mycket av de tre företrädarnas egendom som tillsammans med bolagets egendom svarar mot 12,4 miljoner kr får tas i anspråk genom betalningssäkring.

**KR:s i Jönköping
beslut den 17 okto-
ber 2003 (mål nr
2644-03)**

Betalningssäkring beslutades för 10 miljoner kr för oredovisade intäkter från ett Bermudaregistrerat bolag. Fråga om uppskattning av bolagets vinst och fråga om skattskyldighet i Sverige och prövning angående var den skattskyldige har sin hemvist enligt dubbelbeskattningsavtalet med USA.

**KR:s i Stockholm
beslut den 16 feb-
ruari 2004 (mål nr
8115-03)**

Osanna fakturor hade upprättats i syfte att göra det möjligt för bolag att betala ersättning till s.k. svart arbetskraft och för delägarna att tillgodogöra sig obeskattade medel från bolaget. KR fann att redan den omständigheten att det framstår som sannolikt att osanna fakturor bokförts i bolaget och bolaget således systematiskt hade sökt undandra sig betalning av skatter och avgifter utgjorde tillräcklig grund för antagandet att påtaglig risk förelåg för att bolaget inte skulle komma att betala fordringen.

**KR:s i Stockholm
beslut den 27 maj
2004 (mål nr 712-
04).**

Bestämmelserna om anstånd med betalning av skattetillägg i SBL, vilka medför att SKV efter ansökan av den skattskyldige ska bevilja anstånd med betalning av skattetillägget när den skattskyldige har begärt omprövning av eller till LR överklagat skattetilläggsbeslutet eller beslutet i den fråga som föranlett skattetillägget, förhindrar inte betalningssäkring av skattetillägg.

28.4 Länsrätterna

**LR:s i Mariestad
beslut den 24 juni
1999 (mål nr 1003-
99)**

Den skattskyldige har invänt att han i praktiken inte kunnat förfoga över bolagets tillgångar. LR fann att invändningarna i första hand var av civilrättslig och exekutionsrättslig natur och påpekade att ett beslut om betalningssäkring inte avser någon specifikt utpekad egendom och att vilken egendom som kan betalningssäkras i första hand avgörs i samband med verkställighet av beslutet.

**LR:s i Jönköping
beslut den 3 no-
vember 2000 (mål
nr 1808-00)**

LR har efter den skattskyldiges invändning prövat om hinder har förelegat för att ta lös egendom i förvar och beslutat att egendomen får förbli i förvar tills beslutet om betalningssäkring har verkställts.

28.5 Högsta domstolen

NJA 1984 s. 520

Betydande belopp.

NJA 1990 s. 137

KFM:s åtgärd att växla kvarstadsbelagda medel från USA-dollar till svenska kronor utan att parterna i kvarstadsålet tillstyrkt sådan växling har ansetts utgöra sådant fel för vilket staten ansågs vara skyldig att utge skadestånd.

NJA 1992 s. 280

Beslut om betalningssäkring för ännu inte fastställt fordran utgör inte tillräcklig bevisning för staten för att begära gäldenär i konkurs. Senare beviljades resning och beslutet om konkurs upphävdes (se HD:s beslut den 10 oktober 1996, Ö 1804/96, som inte har publicerats i NJA).

**NJA 2004 s. 299
I och II**

HD har konstaterat att en företrädare för juridisk person inte kan göras ansvarig för obetalda skatter och avgifter, under tidsperioden den 1 november 1997–2003, i de fall där SKV fattar ett omprövningsbeslut för den juridiska personen avseende tidigare beskattningsperioder, och skatten förfaller till betalning efter den tidpunkt då konkurs inträffat eller företrädaren för den juridiska personen har utträtt ur bolagets styrelse.

28.6 Hovrätterna

RH 1993:112

Förvaringskostnads betydelse för rätt till omedelbar försäljning av kvarstadsbelagd bil.

29 JO- och JK-beslut

29.1 JO-beslut

- JO 1988/89 s. 297** Betalningssäkrade pengar får användas till att betala den skattskuld som betalningssäkringen avser (avsnitt 5.5 i JO:s beslut).
- JO 1988/89 s. 324 (RIC 30/88)** Verkställighet av betalningssäkring beträffande djur och maskiner m.m.
- JO 1989/90 s. 187** Sakkunnig taxeringsrevisors medverkan vid husrannsakan, (avsnitt 4 i JO:s beslut).
- JO 1997/98:JO1 s. 200 (RIC 35/96)** KFM kan vid snabbrestföreläggelse samt betalningssäkring förbereda indrivningen av en skattskuld, som ännu inte varit föremål för indrivning, men uppgifter från tredje man kan inte inhämtas.

29.2 JK-beslut

- JK:s beslut den 26 februari 2002, dnr 1093-01-40** Det var inte fel av KFM att överlämna betalningssäkrad egendom till konkursförvaltaren.
- JK:s beslut den 20 december 2002, dnr 2213-00-40** Beslut om betalningssäkring har inte orsakat kostnaderna för arvode till konkursförvaltaren. Galdenären hade efter det att betalningssäkring verkställts men först sedan indrivning begärts försatts i konkurs på ansökan av staten. Konkursbeslutet har därefter upphävts sedan resning beviljats i konkursärendet, då skattefordringen inte kom att fastställas av KR.

30 Förarbeten

30.1 Statens offentliga utredningar

Delbetänkande av Utredningen om säkerhetsåtgärder m.m. i skatteprocessen (SOU 1975:104) Betalningssäkringslag för skatte- och avgiftsprocessen.

Betalningssäkringsutredningens betänkande (SOU 1987:75) Översyn av betalningssäkringslagen.

Rättssäkerhetskommitténs betänkande (SOU 1993:62) Rättssäkerheten vid beskattningen.

30.2 Propositioner

Prop. 1978/79:28 med förslag till lag om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter m.m.

Prop. 1980/81:84 del I och II och Följdlagstiftning till utsökningsbalken s. 253–256.

Prop. 1989/90:3 om ändringar i betalningssäkringslagen.

Prop. 1989/90:14 om godkännande av Europaråds- och OECD-konventionen om ömsesidig handräckning i skatteärenden m.m. s. 74–76 och 87.

Prop. 1993/94:151 Rättssäkerhet vid beskattningen s. 142–147 och 171–172.

Prop. 1996/97:100 Ett nytt system för skattebetalningar, m.m. del I.

Prop. 2002/03:49 Nya förmånsrättsregler.

Prop. 2002/03:99 Det nya Skatteverket.

Prop. 2002/03:106 Administrativa avgifter på skatte- och tullområdet m.m.

Prop. 2002/03:128 Företrädaransvar m.m.

Sökordsregister

A

Allmän pensionsavgift, 17
 Anstånd, 12
 Ansökan om betalningssäkring, 115
 Arbetsgivaravgift, 17, 31

B

Böter, 17
 Behörig domstol, 57
 Behörig företrädare för SKV, 57
 Beneficium, 74
 Beslut hos SKV, 77
 Beslut om förvarstagande, exempel, 117
 Beslut/bevis om förvarstagande, exempel, 121
 Betydande belopp, 30
 Borgen, 55
 BtSL
 – bakgrund, 10
 – syfte, 11

D

Delgivning, 43
 Delpromemoria, 40
 Dröjsmålsavgift, 17
 Dubbelbeskattningsavtal, 20

E

Egenavgift, 17
 EG:s indrivningsdirektiv, 20, 93
 Ersättning för skada, 61
 Europadomstolen, 127
 Europarådskonventionen, 21

F

Femdagarsregel, 53
 Företrädare för det allmänna, 23
 Fordran
 – allmänt, 11

– fastställd fordran, 11
 – sannolika skäl, 13
 – ska föreligga, 25
 – storlek, 14
 – ännu inte fastställd, 13
 F-skatt, 31
 Förarbeten, 133
 Företagsinteckning, 55
 Företrädaransvar, 18
 – accessoriskt, 19
 Förfarande vid länsrätt, 71
 Förhandspromemoria, 66
 Förkortningar, 7
 Förlängning av tidsfrist, 70
 Förordning om betalningssäkring, 85
 Förrättningskostnad, 47, 74
 Förseningsavgift, 17
 Förvaring av egendom, 52
 Förvarstagande
 – beslut, 54

G

GRL
 – behörighet, 49
 – förvarstagande, 49
 – överklagande av beslut, 52

H

Handläggningstid, 39
 Hantering av förvarstagna kontanter, 123
 Hovrättsdomar, register, 130
 Hävning, 37
 Högsta domstolens domar, register, 130

I

Internationella överenskommelser, 20
 Import från tredje land, 32
 Inhibition m.m., 68

J

JK-beslut, register, 131

JO-beslut, register, 131

K

Kammarrättsdomar, register, 128

KFM

– verkställighet, 72

Kommunikation, 35

Konkurs

– begäran om, 74

– företrädaransvar, 19

Kostnadsränta, 75

Kvarstad, 10

Kyrko- och begravningsavgift, 17

L

Lag om indrivning av statliga
fordringar m.m., 87

Lag om betalningssäkring, 79

Laga kraft, 72

LR:s övervakningsskyldighet, 70

Länsrättsdomar, register, 129

M

Mervärdesskatt, 31

Muntlig förhandling, 41

N

Nordiskt handräkningsavtal, 20

O

OECD-konventionen, 21

P

Pant, 55

Processförare, 65

– handläggning, 66

Proportionalitetsregel, 32

Propositioner, register, 133

Punktskatt, 31

Påtaglig risk, 25

– indikationer, 26

R

Regeringsrättsdomar, register, 127

Ren förmögenhetsskada, 62

Ränta, 17

Rättsfallsregister, 127

S

Sannolika skäl, 13

SA-skatt, 31

Sekretess, 77

– beslut hos SKV, 77

– domstolssekretess, 77

– pågående granskning, 78

– uppgifter om överklagande, 77

Separat process, 71

Skadestånd, 61

– jämkning, 63

Skatteavdrag, 18

Skattetillägg, 17

Slutlig skatt, 30

Snabbrestföring, 75

– exempel, 125

SOU, register, 133

Studiemedelsavgift, 17

Svensk valuta, 53

Säkerhet, 55

– ianspråktagande, 74

– pant, borgen eller
företagsinteckning, 55

Säkerställande av svenska skatter i
utlandet, 20

Säkerställande av utländska skatter i
Sverige, 20

T

Tillgångar uppenbart saknas, 70

Transporttillägg, 17

Tillämpningsområde, 17

Tulltillägg, 17

Tullverket, 23

Tvångsåtgärder, 73

U

Utländsk valuta, 53

Utmätning för andra borgenärens
räkning, 13

V

Verkställighet, 45, 72
– särskilt förordnande, 69
Villkor för beslut, 25
Vite, 17
Värdesäkring av egendom, 74

Ö

Överklagande, 23
Överlåtelse- och föfogandeförbud,
46