

12 Granskningsledares förvarstagande

16 § Är fara att lös egendom, som kan bli föremål för betalningssäkring, undanskaffas, får i avvaktan på rättsens 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 allmännas 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 innestående medel på postgirokonto

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

	<p>pröva om förvarstaggandet 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.</p>
Svensk valuta	<p>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 förvarstaggandet kan beräknas kvarstå endast under en kort tid. I sådana fall kan insättning göras på myndighetens eget bank- eller postgirokonto för senare överföring.</p>
Utländsk valuta	<p>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 förvarstaggandet. 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).</p>
”Femdagarsregeln”	<p>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 brottmål, jfr prop. 1978/79:28 s. 166 samt prop. 1989/90:3 s. 47.</p>
Lagen om beräkning av lagstadgad tid vid förvarstaggande	<p>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 förvarstaggande.</p>
Återställande av egendom	<p>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.</p>

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.