

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1997-10-13

Närvarande: regeringsrådet Stig von Bahr, regeringsrådet
Arne Bækkevold, justitierådet Edvard Nilsson.

Enligt en lagrådsremiss den 25 september 1997 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
2. lag om ändring i lagen (1971:1072) om förmånsberättigade skattefordringar m.m.,
3. lag om ändring i lagen (1983:1092) med reglemente för Allmänna pensionsfonden,
4. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
5. lag om ändring i lagen (1993:892) om ackord rörande statliga fordringar m.m.,
6. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
7. lag om ändring i lagen (1997:356) om ändring i lagen (1996:1331) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
8. lag om ändring i lagen (1997:524) om ändring i lagen (1996:1344) om ändring i skatteregisterlagen (1980:343).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Ingrid Engquist.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

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

1 kap. 4 §

I tredje stycket räknas under olika punkter upp personer som skall likställas med skattskyldig. Uppräkningen utvidgas enligt förslaget med en ny punkt 5 avseende delägare i handelsbolag som enligt 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag (HBL) har ålagts betalningsskyldighet för skatt. I författningskommentaren sägs att det rör sig om en ändring i förtydligande syfte och att det av bestämmelsen följer att beslut om betalningsskyldighet för bolagsmän i handelsbolag fattas av skattemyndigheten.

Enligt 2 kap. 20 § HBL svarar bolagsmännen solidariskt för bolagets förpliktelser. Avsikten med den ifrågavarande föreskriften i skattebetalningslagen är tydligen att klargöra att skattemyndigheten har rätt att fastställa sådan betalningsskyldighet för bolagsmännen och därigenom tillskapa exekutionstitlar mot dem. Enligt Lagrådets mening kan lagändringen ifrågasättas från två utgångspunkter. För det första är det tveksamt i vad mån fråga är om ett förtydligande och inte en materiell ändring. – För det andra kan den åsyftade innebörden - dvs.

att skattemyndigheten skall ha rätt att fastställa betalnings-skyldigheten – inte anses framgå av den föreslagna föreskriften.

Prop. 1997/98:33
Bilaga 2

Frågan om skattemyndighet är behörig att fastställa betalnings-skyldighet enligt 2 kap. 20 § HBL vad gäller skatt har diskuterats sedan lång tid. Olika meningar har framförts bl.a. beroende på vilken

typ av skatt det gäller. Vad beträffar källskatt och arbetsgivaravgifter har Regeringsrätten i rättsfallet RÅ 1990 ref. 50 funnit att skattemyndigheten har behörighet att meddela fastställelsebeslut mot en bolagsman (se också RÅ 1981 Ba 3 och JO:s ämbetsberättelse 1982/83 s. 369-371). När det å andra sidan gäller mervärdesskatt har i olika sammanhang uttalats att skattemyndigheten saknar behörighet att fastställa en bolagsmans betalningsskyldighet och att detta i stället skall ske genom dom eller utslag i mål om betalningsföreläggande, på samma sätt som gäller beträffande civilrättsliga fordringar i allmänhet (se NJA 1994 s. 231 samt JK:s beslut den 1 augusti 1979, dnr 278-79-40; jfr NJA 1976 s. 230). Det finns emellertid också uttalanden av motsatt innebörd (se SOU 1987:10 s. 321 f. och prop. 1995/96:170 s. 147).

Mot denna bakgrund hade det enligt Lagrådets mening - oavsett vad som kan anses vara gällande rätt – varit värdefullt om förslaget, när nu frågan avses att slutligen regleras, belysts ytterligare bl.a. genom en remissbehandling. Med hänsyn till att den föreslagna ordningen tillämpats i praktiken sedan länge beträffande källskatter och arbetsgivaravgifter vill Lagrådet dock inte motsätta sig att en lagreglering nu sker i huvudsak enligt förslaget. Som Lagrådet tidigare anfört ger emellertid den föreslagna bestämmelsen inte något klart uttryck för vad som åsyftas. Om skattemyndighet skall ges rätt att besluta om betalningsskyldighet i förevarande fall bör en uttrycklig bestämmelse härom införas i lagen.

19 kap. 2 och 8 §§

I remissen föreslås att den nuvarande bestämmelsen i 8 § om en lägre räntenivå (basränta) avseende för sent betald skatt till den del skatten inte överstiger 10 000 kr skall upphöra att gälla. I stället införs i 2 § första stycket en regel av innebörd att kostnadsränta skall beräknas efter en räntesats motsvarande basräntan till den del den sammanlagda skatteskulden uppgår till högst 10 000 kr. Förslaget motiveras med att det i skattekontosystemet inte är möjligt att direkt avgöra vilka skatteskulder ett underskott består av. För att man inte skall tvingas att fördela ett underskott på flera skatter bör enligt författningskommentaren ett underskott behandlas på ett och samma sätt oberoende av hur det uppkommit.

Lagrådet inser att svårigheter kan uppkomma när räntereglererna skall tillämpas på en skattskyldig vars underskott består av skatteskulder för vilka gäller olika ränteberäkningsregler. Såvitt Lagrådet kan förstå innebär emellertid de föreslagna ändringarna en lösning på problemet endast i de fall då den sammanlagda skatteskulden understiger 10 000 kr. Till den del skuldbeloppet överstiger 10 000 kr synes reglerna om

ränteberäkning även framdeles förutsätta att under-skottet i förekommande fall kan fördelas på olika skatter.

Tilläggs kan vidare att lagtexten inte ger klart besked om vilken av flera skatteskulder som skall omfattas av den förmånliga basräntan. Antag exempelvis att en fysisk person, som har en inte förfallen skatteskuld enligt 5 § på 45 000 kr, samtidigt har en förfallen skatteskuld på 15 000 kr. För dessa skulder gäller tre olika räntenivåer. Det framgår inte hur förmånsbeloppet i 2 § första stycket skall fördelas mellan dessa skulder.

Med hänsyn till att de föreslagna ändringarna synes underlätta tillämpningen i åtminstone en del fall vill Lagrådet inte motsätta sig att dessa genomförs. Den nya bestämmelsen i 2 § första stycket bör dock förtydligas. Lagrådet finner det vidare angeläget att ränteberäkningsreglerna ses över med inriktning på att åstadkomma ett enklare system.

Förslaget till lag om ändring i lagen (1993:892) om ackord rörande statliga fordringar m.m.

3 §

I första stycket föreskrivs för närvarande att förslag om ackord får antas, om det kan anses fördelaktigt för det allmänna. I lagrådsremissen föreslås det ytterligare villkoret för godkännande av ett ackordsförslag att annan åtgärd inte behövs från allmän synpunkt. Avsikten med detta tillägg är enligt författningskommentaren att göra det tydligt att det inte enbart handlar om en ekonomisk jämförelse mellan utfallet av ett ackord och utfallet av ett exekutivt förfarande. Som exempel på omständigheter som kan föranleda att ett ackordsförslag inte antas, trots att det är till fördel för det allmänna i snävt ekonomisk mening, nämns i lagrådsremissen att företagsledningen har förfarit brottsligt eller på annat sätt illojalt mot samhället, liksom att förutsättningar finns för att ådöma företagsledaren näringsförbud. Också andra omständigheter sägs kunna inverka på bedömningen, t.ex. att konkurrensförhållandena är sådana att det framstår som stötande att godta ackordsförslaget.

Den nya bestämmelsen har utformats i överensstämmelse med ett förslag av Riksskatteverket, trots att detta förslag under remissbehandlingen kritiserats från flera håll för att inte ge tillräcklig ledning för bedömningen om ett ackordsförslag skall antas eller ej. Att bestämmelsen inte gavs en annan utformning motiverades med att denna utformning överensstämde med vad som gäller på andra rättsområden och fick anses lämplig även i detta sammanhang. Några exempel på förebilder i lagar på andra rättsområden lämnades dock inte.

Lagrådet delar uppfattningen under remissbehandlingen att den nya bestämmelsen från lagteknisk synpunkt inte är tillfredsställande utformad. I stället för att återspegla syftet med bestämmelsen väcker det föreslagna tillägget bl.a. frågan vilka andra åtgärder än godkännande av ett ackordsförslag som "behövs" från allmän synpunkt.

Bestämmelsens nuvarande lydelse ger enligt Lagrådets mening visst utrymme för tolkningen att det inte kan anses fördelaktigt för det allmänna att anta ett ackordsförslag, om denna lösning med hänsyn till att gäldenären har förfarit klandervärt eller av annan anledning framstår som stötande. För att denna innebörd skall komma till tydligare uttryck bör det framgå av lagtexten att det rör sig om dels en renodlat ekonomisk bedömning, dels en lämplighetsbedömning med hänsyn till gäldenärens personliga förhållanden och andra omständigheter.

Med hänvisning till det anförda förordar Lagrådet att 3 § första stycket ges följande lydelse:

"Förslag om ackord får antas, om det kan anses ekonomiskt fördelaktigt för det allmänna och det inte med hänsyn till gäldenärens personliga förhållanden eller av annan anledning framstår som olämpligt från allmän synpunkt."

4 §

Enligt förslaget till ändring av paragrafen flyttas uppgiften att företräda staten som borgenär vid skuldsanering enligt skuldsaneringslagen (1994:334) från skattemyndigheten till kronofogdemyndigheten. Sistnämnda myndighet tilläggs borgenärsfunktionen också vid det i lagrådsremissen beskrivna första oreglerade steget av skuldsanering och får därvid möjlighet att under vissa förutsättningar helt eller delvis efterge statens fordran på skatt.

Den föreslagna ordningen innebär, som framhålls i remissen, att kronofogdemyndigheten får dubbla roller vid skuldsaneringsförfarandet, nämligen dels som borgenärsföreträdare, dels som handläggande och beslutande myndighet. Vidare skall enligt förslaget statens borgenärsfunktioner delas upp på två myndigheter. Skattemyndigheten skall sålunda i princip ha kvar borgenärsfunktionen bl.a. vid ackord (2 §). Överflyttningen till kronofogdemyndighet av borgenärsfunktionen vid skuldsanering motiveras med att den nuvarande ordningen med kronofogdemyndigheten som skuldsaneringsmyndighet och skattemyndigheten som borgenärsföreträdare medfört åtskilligt dubbelarbete.

De principiella betänkligheter som kan resas mot att kronofogdemyndigheten får en dubbelroll är enligt Lagrådets mening inte av den arten att Lagrådet har anledning att motsätta sig förslaget. Lagrådet har inte heller anledning att ifrågasätta att den föreslagna ordningen innebär en effektivitetsvinst vad gäller skuldsaneringsarbetet. Vad som möjligen kan diskuteras är om det är lämpligt att på förslaget sätt dela upp statens borgenärsfunktioner på två myndigheter.

Åtminstone i teorin kan beträffande en och samma gäldenär samtidigt uppkomma frågan om ackord eller skuldsanering skall tillämpas. Det är angeläget att utvecklingen på området följs så att åtgärder kan vidtas om den föreslagna ordningen visar sig ge upphov till problem i praktiken.

6 §

Paragrafen innehåller ett bemyndigande för regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer att meddela de föreskrifter som behövs för tillämpningen av lagen. Av den allmänna motiveringen framgår att bemyndigandet ansetts nödvändigt bl.a. för att Riksskatteverket skall kunna ange riktlinjer för när en skattemyndighet med stöd av 2 § andra stycket skall uppdra åt en kronofogdemyndighet att fatta beslut om att anta förslag till ackord.

I remissen sägs inget om hur bemyndigandet förhåller sig till reglerna om normgivning i 8 kap. regeringsformen. Det framgår således inte om bemyndigandet tar sikte på materiella föreskrifter och – i så fall – hur delegeringens lagenlighet bedömts med hänsyn till reglerna i 8 kap. 3 och 7 §§ regeringsformen. Har avsikten emellertid varit att bemyndigandet skall avse verkställighetsföreskrifter eller andra föreskrifter som regeringen kan meddela med stöd av 8 kap. 13 § regeringsformen, kan det sättas i fråga om bemyndigandet är nödvändigt. Saken bör enligt Lagrådets mening klarläggas under det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Övriga lagförslag

Förslagen lämnas utan erinran.