

Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Det skatterättsliga företrädaransvaret – en översyn (SOU 2020:60)

Dnr: Fi2020/04365

1 Sammanfattning

Skatteverket har i huvudsak inga invändningar mot att förslagen genomförs men lämnar följande synpunkter.

Skatteverket anser att alla typer av fordringar som inte är obetydliga och som har överlämnats till Kronofogdemyndigheten (KFM) för verkställighet särskilt bör beaktas vid bedömningen av om särskilda skäl talar emot rådrum. Det bör även krävas att en företrädare som inte är bosatt i Sverige ska visa genom intyg eller på annat sätt att denne inte har skatteskulder i sitt hemland för att denne ska ha rätt till rådrum.

Skatteverket anser att om företrädaren har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter så ska ett beslut om rådrum kunna återkallas under förutsättning att det finns synnerliga skäl.

Skatteverket anser att i det fortsatta lagstiftningsarbetet behöver systematiken i gällande sekretess- och dataskyddsreglering ses över eftersom den föreslagna regleringen grundar sig på en till viss del felaktig uppfattning av gällande rätt, samt frånvaro av nödvändiga bedömningar, vilket får konsekvensen att behövliga överväganden och uttalanden uteblivit.

Skatteverket uppskattar att förslagen kommer att medföra engångskostnader för verket om drygt 5 500 000 kr samt löpande kostnader i ett spann mellan 7 600 000 kr och 15 800 000 kr beroende på hur många ärenden om rådrum som det kan bli fråga om att hantera.

Skatteverkets samtliga synpunkter utvecklas nedan.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Skatternas ställning vid gäldenärens obestånd (avsnitt 3.5.1)

I betänkandet sägs att Skatteverket kan ansöka om verkställighet av en obetald skatteskuld hos KFM utan någon exekutionstitel. Detta är inte korrekt och bör därför korrigeras i det fortsatta lagstiftningsarbetet till undvikande av missförstånd. Av 3 kap. 1 § första stycket punkten 6 utsökningsbalken framgår att förvaltningsmyndighets beslut som enligt särskilt föreskrift får verkställas utgör en exekutionstitel. En sådan särskild föreskrift om verkställighet för skattebeslut finns i 70 kap. 1-3 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL.

2.2 Rådrum efter ansökan (avsnitt 13.4)

Vad som särskilt ska beaktas vid prövningen om särskilda skäl talar emot rådrum

Enligt förslaget till författningstext i 59 kap 15 a § tredje stycket punkten 1 SFL ska det särskilt beaktas om företrädaren tidigare har beviljats ett rådrum för skatt eller avgift vid prövningen av om särskilda skäl talar emot ett rådrum. Enligt punkten 2 framgår att även brister i redovisningen och betalningen av skatter eller avgifter särskilt ska beaktas. Bestämmelsen har fått en något missvisande utformning då punkterna sammanbinds med ordet ”och”, vilket kan tolkas som att båda förutsättningarna samtidigt måste vara uppfyllda för att särskilt beaktas vid prövningen. Till undvikande av oklarheter föreslår Skatteverket därför att ”och” ersätts med ”eller” för att tydliggöra att det är fråga om fristående bedömningsgrunder.

Skulder som överlämnats till KFM för verkställighet

Enligt förslaget till författningstext i 59 kap 15 a § tredje stycket punkten 2 SFL ska endast obetalda skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen och motsvarande utländska skatter eller avgifter särskilt beaktas då detta kan utgöra särskilda skäl som talar mot att bevilja rådrum. Skatteverket anser att alla typer av fordringar som överlämnats till KFM för verkställighet särskilt bör beaktas om de inte är av obetydlig storlek. Det är enkelt att kontrollera om det finns sådana fordringar och förekomsten kan innebära en indikation på att bolaget och/eller företrädaren inte har i grunden välskötta ekonomiska förhållanden. Här kan man även notera att beträffande lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall spelar det inte någon roll för bedömningen om skulderna är till staten eller till enskilda vid bedömningen om det finns särskilda skäl som talar emot anstånd (Se prop. 2008/09:113 s 14 f.).

Skuldfrihetsintyg vad gäller utländska skatter eller avgifter

För att en företrädare ska ha rätt till rådrum kommer det krävas att redovisning och betalning av skatter och avgifter har skötts i hemlandet. Detta gäller både för utländska och inrikes personer. Det anges i betänkandet att avsikten är att prövningen i flertalet fall ska kunna grundas på uppgifter som normalt är lättillgängliga för Skatteverket. Skatteverket har dock inte möjlighet att kontrollera skötsamhet och skuldförhållanden avseende utländska företrädare och bolag på ett lika enkelt sätt som när det gäller skatter och avgifter enligt SFL. Samtidigt är det av stor vikt för den enskilde att en ansökan om rådrum kan handläggas skyndsamt. Det bör därför krävas att företrädare som inte är bosatta i Sverige och som inte heller vistas här stadigvarande genom intyg eller på annat sätt ska visa att det inte finns några skatteskulder i sitt hemland. En företrädare som har begränsade möjligheter att få ett intyg från hemlandet bör dock inte vara utesluten från att beviljas rådrum. Detta kan inträffa t.ex. vid krig, oroligheter eller brister i landets administration som gör att det inte är möjligt att få ett skuldfrihetsintyg från det andra landet. Detta motsvarar i viss mån vad som idag gäller som särskilda skäl för att godkänna sökanden för F-skatt i de fall en utländsk näringsidkare eller utländsk företagsledare har begränsad möjlighet att få intyg från hemlandet om att hen inte har skatteskulder där. Kravet på intyg eller motsvarande bör enligt Skatteverket framgå direkt av lagtexten eller i författningskommentaren till bestämmelsen om rådrum.

Utökade informationsmöjligheter

I betänkandet förslås att Skatteverket bör se över föreskrifterna om direktåtkomst till skattekontot så att alla legala företrädare för en juridisk person ges möjlighet att ha direktåtkomst till skattekontot. Skatteverket kommer därför att göra en sådan översyn av

föreskrifterna SKVFS 2006:5 och SKVFS 2006:9. Skatteverket vill dock redan nu lämna följande redogörelse med anledning av detta.

Direktåtkomst till aktuella uppgifter får enligt 2 kap. 9 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, SdbL, och 16 § förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, SdbF, ges till den registrerade själv. När den registrerade är en juridisk person måste den företrädas av fysiska personer. Styrelsen, särskilt utsedd firmatecknare, VD eller ett ombud kan ha behörighet att företräda den juridiska personen och att ge dessa direktåtkomst kan innefattas i den juridiska personen själv. En enskild styrelseledamot har i denna egenskap inte behörighet att företräda den juridiska personen och bör därför inte kunna ses som den juridiska personen själv. Detta medför att denne inte heller hos Skatteverket kan ta del av sekretessbelagda uppgifter om den juridiska personen. Mycket talar därför för att det faller utanför Skatteverkets föreskriftsrätt att generellt ge styrelseledamöter möjlighet till direktåtkomst.

Utredningen har dock även som ett alternativ till ovanstående kort diskuterat att i samband med att ett beslut om rådrum meddelas gällande en av företrädarna skulle Skatteverket, om inte sekretessbestämmelser hindrar det, kunna informera den juridiska personens samtliga företrädare om att underskottet på skattekotot kan medföra företrädaransvar om inte verksamhetens ekonomiska problem hanteras omgående. En sådan lösning skulle, enligt bedömningen ovan, innebära ett utlämnande av sekretessbelagda uppgifter, vilket förutsätter att det införs en sekretessbrytande bestämmelse avseende underrättelseskyldighet för verket i dessa fall. En sådan bestämmelse placeras lämpligen i SdbF.

Ett beslut om rådrum bör kunna återkallas om det finns synnerliga skäl

Skatteverket anser att om företrädaren har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter så bör ett beslut om rådrum kunna återkallas under förutsättning att det finns synnerliga skäl. Det bör införas en ventil för de fall där någon uppenbart utnyttjat möjligheterna till att beviljas ett rådrum helt i strid med syftet med bestämmelserna. Det är således endast i ett fåtal fall som Skatteverket kommer att kunna återkalla ett beslut eftersom det bör vara fråga om ett klart illojalt agerande från företrädarens sida. Denna möjlighet kommer således inte att skapa någon osäkerhet för den seriöse företrädaren om denne kommer att kunna räkna med ett rådrum eller inte.

2.3 Ett ärende om rådrum bör omfattas av sekretess (avsnitt 13.5)

Sekretess ska gälla för uppgifter och beslut i ärenden om rådrum

Skatteverket delar utredningens slutsats att ärenden om rådrum för företrädare inte kan anses omfattas av skattesekretess enligt 27 kap. 1 § första stycket offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), OSL. Skatteverket instämmer dock inte i utredningens redogörelse för sekretessregleringen i förhållande till ärenden om företrädaransvar enligt 59 kap. SFL.

Till skillnad mot vad utredningen framför anser Skatteverket inte att ärenden om ansvar för annans skatt, såsom ärenden om företrädaransvar, omfattas av skattesekretessen enligt 27 kap. 1 § första stycket OSL. Inte heller omfattas de av sekretess enligt 27 kap. 2 § första stycket OSL (jfr RÅ1988 ref. 152 och HFD 2020 ref. 36). Däremot omfattas ärenden i vilka Skatteverket för talan om betalningsansvar för annans skatt (bl.a. ärenden om företrädaransvar) av sekretess enligt 27 kap. 2 § andra stycket OSL (borgenärssekretessen). Sekretessen

i dessa ärenden gäller med ett omvänt skaderekvisit till skillnad mot den absoluta skattesekretessen enligt 27 kap. 1 § första stycket OSL. Besluten i ärendena om talan om företrädaransvar är vidare undantagna från sekretess enligt 27 kap. 2 § tredje stycket 1 OSL. Konsekvensen av att ärenden om företrädaransvar inte omfattas av skattesekretessen utan istället borgenärssekretessen är alltså att styrkan av sekretessen är svagare i ärenden om talan om företrädaransvar än den som konstateras i utredningen. Betydelsen av detta utvecklas nedan.

Skatteverket anser, liksom utredningen, att de föreslagna ärendena om rådrum för företrädare inte är att anse som ärenden i verksamhet som avser bestämmande av skatt m.m. Skatteverket anser inte heller att de föreslagna ärendena kommer att falla in under tillämpligheten av lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter. Det innebär att skattesekretessen eller borgenärssekretessen inte är tillämplig för uppgifterna i de föreslagna ärendena. Skatteverket delar därför utredningens slutsats att det finns ett behov av ytterligare en sekretessbestämmelse i 27 kap. OSL för att skydda uppgifter om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden som ingår i ärenden om rådrum för företrädare.

Utredningen föreslår att styrkan på sekretessen i den nya bestämmelsen, som ska vara tillämplig på uppgifter i ärenden om rådrum, ska vara absolut. Mot bakgrund av att utredningen anser är att den absoluta skattesekretessen gäller för ärenden om företrädaransvar blir det därför utredningens utgångspunkt att det inte blir någon skillnad på sekretessens styrka mellan de ärendena och de föreslagna ärendena om rådrum. Skatteverket menar istället, i enlighet med redogörelsen ovan, att gällande rätt innebär att det blir en skillnad i sekretessens styrka mellan de olika ärendetyperna då ärenden om talan om företrädaransvar omfattas av en sekretessbestämmelse med omvänt skaderekvisit. Skatteverket har inte något principiellt att erinra mot att en skillnad uppstår. En skillnad i sekretessens styrka i ärenden av så lika karaktär och med så starkt samband bör dock, såsom brukligt, särskilt motiveras i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Avslutningsvis när det gäller frågor om sekretess vill Skatteverket framhålla att uppgifter om enskilda personliga eller ekonomiska förhållanden i ärenden om rådrum för företrädare kommer att omfattas av databassekretessen enligt 27 kap. 1 § andra stycket 1 OSL i de fall uppgifterna ingår och behandlas i beskattningsdatabasen (jfr HFD 2020 ref. 36). Avgörande för databassekretessens tillämplighet är alltså om uppgifterna faktiskt ingår och behandlas i beskattningsdatabasen, och inte såsom utredningen konstaterar om uppgifterna omfattas av ändamålsbestämmelsen i 1 kap. 4 § SdbL eller inte. För möjligheten att utifrån ett dataskyddsperspektiv behandla uppgifter i föreslagna ärenden om rådrum i Skatteverkets beskattningsverksamhet och särskilt i beskattningsdatabasen utvecklar Skatteverket sina synpunkter nedan.

Dataskyddsrättsliga bestämmelser avseende behandling av uppgifter i beskattningsdatabasen

Skatteverket delar utredningens bedömning att det behöver införas en ny punkt i ändamålsbestämmelserna i 1 kap. 4 §, SdbL, så att de personuppgifter som behandlas i ärenden om rådrum för företrädare omfattas av de tillåtna ändamålen. Eftersom ändamålsbestämmelsen endast gäller sådan verksamhet som omfattas av SdbL är det även av vikt att det klargörs att handläggningen av ärenden om rådrum för företrädare ingår i det som kan definieras som Skatteverkets beskattningsverksamhet enligt den lagen. Enligt

Skatteverket framgår detta inte av betänkandet och behöver därför förtydligas i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Skatteverket vill även framföra att verket saknar en redogörelse av de dataskyddsrättsliga bestämmelser avseende behandling av uppgifter i beskattningsdatabasen som aktualiseras genom förslagen, och hur de föreslagna bestämmelserna förhåller sig till dem. Skatteverket anser att det är viktigt att detta kompletteras i kommande lagstiftningsarbete. Skatteverket syftar då på den särskilda reglering för behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsdatabas som finns i 2 kap. SdbL, där de uppgifter som får behandlas i databasen följer av 2 kap. 3 § SdbL. Så länge uppgifterna behandlas i beskattningsdatabasen omfattas de, förutom regleringen i SdbL, även av databassekretessen i 27 kap. 1 § andra stycket OSL. Ändamålsbestämmelsen i 1 kap. 4 § SdbL gäller vidare all behandling av uppgifter inom dess tillämpningsområde, dvs. även behandling av uppgifter som sker utanför beskattningsdatabasen. Att ändamålsbestämmelsen i 1 kap. 4 § SdbL ändras till att även omfatta ärenden om rådrum för företrädare är därför angeläget för all behandling av uppgifter som Skatteverket utför inom ramen för dessa ärenden, både inom och utom beskattningsdatabasen.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Skatteverket kommer att få kostnader för framtagande och justeringar av internutbildningar, stödmaterial samt information på den externa webben mm. Engångskostnaden för detta bedöms uppgå till drygt 500 000 kr.

Hanteringen av rådrum blir en helt ny arbetsuppgift för Skatteverket. Verket delar utredarens uppfattning att handläggningstiden kan komma att uppgå till 2 timmar för enklare ärenden men att längre tid krävs för komplicerade ärenden. Då verket har för avsikt att få till en maskinell hantering för vissa av de enklare ärendena har verket uppskattat en genomsnittlig tid om 2 timmar per ärende. Det är svårt att uppskatta antalet ärenden om rådrum per år. Utredaren bedömer att det som mest skulle kunna uppgå till 6 000 och som minst 2 000 ärenden per år. Antalet företag som ett normalår inte klarat av att betala sina skatter innan fordran överlämnas till KFM uppgår till ungefär 90 000 st. Det är bland dessa företag med betalningssvårigheter som man kan förvänta sig att företrädare ansöker om rådrum. Ett företag kan ha fler än en företrädare som vill ansöka om rådrum. Skatteverket bedömer därför att antalet ansökningar om rådrum kan komma att uppgå till mellan 5 000 -10 000 st. Om man räknar bort att en viss del ska kunna hanteras maskinellt bedömer verket att 3 000 - 7 000 st ansökningar kan behöva manuell hantering och bedömning. Det innebär kostnader i ett spann mellan 6,1 – 14,3 miljoner kronor per år.

Bedömningsfrågor gällande befrielsegrunderna kan komma att bli fler och i de fall det blir aktuellt är Skatteverkets uppfattning att det kommer att ta 5 timmar längre tid per ärende att utreda. Skatteverket uppskattar att det kan bli aktuellt med en sådan mer omfattande utredning i en tredjedel av de ärenden som verket utreder vilket medför merkostnader om 1 miljon kronor per år.

Att utveckla en e-tjänst för att kunna ansöka om rådrum på Skatteverkets webb tillsammans med viss maskinell hantering av dessa ansökningar bedöms kosta 5 miljoner kr. Kostnaden är ett för förvaltning av detta system uppskattas schablonmässigt till 500 000 kr och för år två till 250 000 kr.

Utredarens beräkning av antalet rådrumsansökningar bygger på data från åren 2017-2019 när konjunkturen var god för företag. I nuläget har företag beviljats tillfälliga anstånd med skattebetalningar med över 40 miljarder kronor, som i många fall ska börja betalas tillbaka under år 2022. Detta sammanfaller med när lagen föreslås träda i kraft. Det kan därför antas att rådrumsansökningarna under år 2022 kommer att vara betydligt fler än vad utredaren antagit varför även Skatteverkets kostnadsberäkningar är något i underkant.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Micael Zingmark. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Rosengren, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Eva Mårtensson och sektionschefen Åsa Dahlqvist.



Katrin Westling Palm