

YTTRANDE

Datum
2021-03-23
Ert datum
2020-12-15

Dnr
STY 2020-795
Er referens
Fi2020/04365

Finansdepartementet
Fi.remissvar@regeringskansliet.se

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

Tullverket har granskat betänkandet mot bakgrund av myndighetens uppdrag och hur förslaget kan komma att påverka myndighetens verksamhet.

Tullverkets ställningstagande

Skatteförfarandelagen (2011:1244) (SFL) reglerar förutsättningarna för företrädaransvar. Dessa regler har sedan genom 2 kap. 18 § tulllagen (2016:253) gjorts tillämpliga även på tull, tulltillägg och andra skatter samt genom 4 kap. 8 a § lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (LPK) gjorts tillämpliga på punktskatter och transporttillägg. Eftersom tull- och skattelagstiftningen inte är synkroniserade leder det till vissa otydligheter. Det är dessa som Tullverket främst har för avsikt att belysa. Tullverket lämnar först synpunkter på utredningens förslag för att därefter uppmärksamma inskränkningar i tillämpligheten av SFL som noterats i samband med remisshanteringen av utredningens förslag.

Utredningens förslag

Rådrum (59 kap. 15 a §)

Tullverket ser fördelar med att det införs möjligheter till rådrum, så att företrädaren kan utreda olika handlingsalternativ.

Andra stycket andra meningen

I den andra meningen i förslaget till lagtext nämns ”anstånd med betalningen”.

I ett svenskt skatterättsligt perspektiv torde detta omfatta alla uppskov med betalningen som har getts.

I tullagstiftningen är anstånd med betalning, jfr artikel 110 i tullkodex¹, ett av flera uppskov med betalningen som kan ges. Ett sådant anstånd medför att gäldenären får en tullräkning att betala efter det att varorna har frigjorts. Detta är inte vad som avses med det skatterättsliga begreppet ”anstånd med betalningen”. Ytterligare uppskov med betalningen kan ges genom att i samband med överklagande skjuta upp genomförandet av ett beslut

¹ Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (tullkodex).

(artikel 45 i tullkodex), att tidsfristen för betalning förlängs (artikel 108.1), att tidsfristen upphör att löpa i samband med en ansökan om eftergift (artikel 108.3) eller andra betalningslättnader som avbetalningsplan eller andra anstånd (artikel 112 i tullkodex).

Varken av författningsförslaget eller betänkandet i övrigt framgår uttryckligen vilket eller vilka av de uppskov med betalningen som Tullverket kan bevilja som avses med "anstånd med betalningen". Tullverket anser därmed att tillämpningsområdet för den föreslagna bestämmelsen bör förtydligas för att undvika tillämpningsproblem.

Enligt utredningens förslag är det anstånd för den juridiska personen enligt 63 kap. 15 och 23 §§ SFL som aktualiseras i sammanhanget, där det i praktiken främst är frågan om borgenärsanstånd enligt 63 kap. 23 § SFL som kommer ifråga.²

Anstånd enligt 63 kap. 23 § SFL torde i tullagstiftningen främst motsvaras av andra betalningslättnader i artikel 112 i tullkodex. Övriga uppskov med betalningen i tullagstiftningen motsvaras av andra delar av 63 kap. SFL. Vad avser ändringsanstånd enligt 63 kap. 4 § SFL och anstånd för att undvika betydande skada enligt 63 kap. 5 § SFL ska säkerhet, med vissa undantag, ställas om det kan antas att skatten eller avgiften inte kommer att betalas i rätt tid, enligt 63 kap. 8 § SFL. Tullagstiftningen innehåller möjligheter att få uppskov med betalningen utan att full säkerhet ställs om ett ställande av garanti skulle medföra ekonomiska svårigheter, se artikel 45.3 eller 112.3 i tullkodex samt artikel 108.1 i tullkodex tillsammans med artikel 89 i kompletteringsförordningen³ eller artikel 108.3 i tullkodex tillsammans med artikel 91 i kompletteringsförordningen.

Skatte- och tullagstiftningen skiljer sig således till stor del åt. Artikel 45 i tullkodex medger till och med en rätt till uppskov med betalningen i samband med överklagande om gäldenären riskerar att behöva försättas i konkurs om den ska betala tull eller andra skatter.

Tullverket anser därför att endast anstånd med betalningen enligt artikel 110 i tullkodex och andra betalningslättnader enligt artikel 112 i tullkodex ska omfattas av begreppet anstånd i det föreslagna lagrummet.

Tredje stycket andra punkten

Enligt förslaget till lagtext ska det beaktas om "skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter" inte har redovisats eller betalats.

Av 1 kap. 2 § SFL framgår att SFL inte gäller för skatt som tas ut enligt bland annat tullagen. Enligt Tullverket saknas det skäl att begränsa de skatter eller avgifter som ska ha redovisats eller betalats till de som avses i SFL. Om inte samtliga skatter och avgifter som omfattas av förfarandet med företrädaransvar har redovisats och betalats bör detta anses utgöra särskilda skäl för att inte bevilja ett rådrum. Mot bakgrund av detta anser Tullverket att tull och andra skatter som tas ut enligt tullagen och skatt och transporttillägg som ska betalas

² S. 254 f.

³ Kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 av den 28 juli 2015 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex.

enligt LPK ska beaktas när frågan om rådrum ska prövas. Enligt Tullverket bör ”enligt denna lag” strykas. Det kan i sådana fall finnas ett behov av att förtydliga vilka skatter eller avgifter som avses i förhållande till de utländska skatter eller avgifter som avses.

Möjligheter att ompröva beslut om rådrum

Enligt utredningens förslag ska ett beslut om rådrum inte kunna återkallas.⁴ Det är svårt att på förhand veta vilka situationer som kan uppkomma. Tullverket anser emellertid att det bör övervägas om inte kraftigt ändrade förutsättningar ska kunna leda till en omprövning av beslutat rådrum. Detta kan åstadkommas genom att Skatteverket vid synnerliga skäl ges möjlighet att återkalla ett beslut om rådrum.

Tillämpligheten av SFL

Tillämpningsområdet avseende Tullverkets verksamhet

Vad avser Tullverkets verksamhet finns hänvisningar från 4 kap. 8 a § LPK till delar av SFL. Tullagen och LPK skiljer på vilka delar av 59 kap. SFL som är tillämpliga. Utredningen har varken haft i uppdrag eller föreslagit någon utvidgning av tillämpningsområdet av LPK vad avser SFL i dessa delar. Som utredningen påpekat är det inte möjligt att ingå överenskommelser enligt 59 kap. 19 § SFL.⁵ Enligt LPK ska inte heller 59 kap. 15 § SFL tillämpas vilket medför att det för företrädaren inte är möjligt att helt eller delvis befrias från betalningsskyldigheten.

Skillnader i tillämpligheten av SFL beror på vilken vara och skatter det är frågan om samt var i bristen består och därmed enligt vilken lag som Tullverket fattat sitt beslut. Det kan ifrågasättas om dessa skillnader är befogade. Det kan nämnas att transporttillägget sedan den 1 januari 2019 är fyrtio procent av den punktskatt som belöper på eller kan antas belöpa på de varor som är aktuella. Till skillnad från tullagen där tulltillägget som huvudregel är tjugo procent.

Enligt den ursprungliga lydelsen av 5 kap. 17 § första stycket lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter fick betalningsskyldigheten jämkas eller efterges om det föreligger särskilda skäl. Lagrummet kom att justeras i samband med införandet av skattebetalningslagen så att möjligheterna till jämkning försvann. Möjligheterna till jämkning fanns dock kvar men genom annan lagstiftning. I prop. 2002/03:128 lämnades förslag till vissa ändringar i fråga om företrädaransvar. Det infördes då en ny 12 kap. 6 b § i skattebetalningslagen (1987:483) där möjligheterna till jämkning kodifierades. Det gjordes även ändringar i tullagen (2001:1227) så att även den kom att hänvisa till den nya paragrafen i skattebetalningslagen. Motsvarande ändringar gjordes inte i LPK. Såvitt Tullverket kunnat utröna saknas det förarbetsuttalanden till skillnaderna mellan LPK och tullagen vad avser tillämpligheten av det som idag är 59 kap. SFL.

⁴ S. 281.

⁵ S. 71.

Frågan om i vilken utsträckning SFL ska tillämpas i förhållande till LPK och möjligheterna till delvis befrielse av transporttillägg bör utredas vidare.

Enligt utredningen omfattar företrädaransvaret tull enligt 2 kap. 18 § tullagen (2016:253).⁶ Tullverket vill påpeka att även annan skatt än tull som ska betalas till Tullverket vid import omfattas av begreppet tull i 2 kap. 18 § tullagen, se 1 kap. 2 § tullagen.

Avgränsningar i SFL till ”skatter eller avgifter enligt denna lag”

Utredningen har motiverat sitt förslag till avgränsning av 59 kap. 15 a § tredje stycket andra punkten SFL med reglerna om F-skattsedel i 9 kap. SFL.⁷ Som anförts ovan anser Tullverket att det saknas skäl att göra en avgränsning till SFL vad avser de skatter eller avgifter som inte har betalats eller redovisats. Mot bakgrund av den åsikten kan det ifrågasättas om till exempel reglerna om F-skatt i 9 kap. 1 § tredje punkten b) SFL ska vara inskränkt till skatter eller avgifter enligt SFL och inte tillämpas avseende tull eller andra skatter, exempelvis mervärdesskatt, som ska redovisas enligt tullagen.

Ärendets handläggning

I detta ärende har generaltulldirektören Charlotte Svensson beslutat. Föredragande har varit verksjuristen Jesper Norin. I den slutliga handläggningen har även överdirektören Fredrik Holmberg och rättschefen Karin Erlingsson deltagit.

TULLVERKET

Charlotte Svensson

Kopia till:

Finansdepartementet

Roger Ghiselli

Tullverket

Verksledningsstaben

Kommunikationsavdelningen

⁶ S. 70.

⁷ S. 272 ff.