

Regeringens proposition

2008/09:113



Ökade möjligheter till skatteanstånd

Prop.
2008/09:113

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 29 januari 2009

Maud Olofsson

Mats Odell
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås en tidsbegränsad lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall.

Förslaget, som ingår som en del i regeringens åtgärds paket för att motverka de negativa effekterna av den rådande finansiella krisen, syftar till att dämpa likviditetsproblemen för företag som inte kan få lån på normala villkor på grund av finanskrisen. Förslaget innebär att arbetsgivare efter ansökan får anstånd med inbetalningen av de anställdas preliminära skatt och arbetsgivaravgifter avseende högst två månader 2009. Anståndet kan som längst gälla i ett år. Bestämmelserna kommer att tillämpas på löner som betalas ut från och med februari 2009.

1	Förslag till riksdagsbeslut	3
2	Förslag till lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall	4
3	Ärendet och dess beredning	6
4	Bakgrund.....	6
5	Gällande rätt.....	6
6	Ökade möjligheter till skatteanstånd	8
7	Konsekvenser av förslaget	10
7.1	Offentligfinansiella effekter	10
7.2	Makroekonomiska effekter.....	12
7.3	Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna	12
7.4	Effekter för företag.....	13
7.5	Konsekvenser för jämställdhet mellan kvinnor och män	13
7.6	Konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet	13
7.7	Konsekvenser för integration	13
8	Författningskommentar	13
Bilaga 1	Lagrådremissens lagförslag.....	18
Bilaga 2	Lagrådets yttrande.....	19
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 29 januari 2009.....	22

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2008/09:113

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall.

2 Förslag till lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall

Prop. 2008/09:113

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Skatteverket får efter ansökan i andra fall än som avses i 17 kap. 1–7 §§ skattebetalningslagen (1997:483) bevilja anstånd med inbetalning av sådan avdragen skatt som avses i 10 kap. 17 § första stycket 3 skattebetalningslagen och sådana arbetsgivaravgifter som avses i 10 kap. 17 § första stycket 4 samma lag och som gäller redovisningsperioderna februari– december 2009.

Anståndet får beviljas för högst två redovisningsperioder och för varje period längst till motsvarande förfallodag ett år därefter.

2 § Anstånd enligt 1 § ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det.

3 § Skatteverket ska återkalla anståndet helt eller delvis om den skattskyldige begär det. Anståndsbeloppet ska då betalas enligt bestämmelserna i 16 kap. 6 § andra och tredje styckena skattebetalningslagen (1997:483).

4 § Den som har beviljats anstånd enligt 1 § ska betala kostnadsränta som enligt 19 kap. 6 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483) gäller vid anstånd.

5 § Utöver ränta enligt 4 § ska den som har beviljats anstånd enligt 1 § betala en avgift (anståndsavgift). Anståndsavgiften tas ut med 0,3 procent per påbörjad kalendermånad på beviljat anståndsbelopp fram till och med förfallomånaden. Om anståndet har återkallats enligt 3 §, ska anståndsavgiften sättas ned i motsvarande mån.

Anståndsavgiften ska betalas senast den dag anståndet upphör.

Anståndsavgiften ska vid tillämpning av inkomstskattelagen (1999:1229) behandlas som ränta enligt 19 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483).

6 § Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse som i skattebetalningslagen (1997:483).

7 § Bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) om debitering av skatt samt om betalning av skatt som omfattas av anstånd gäller också när anstånd har beviljats med stöd av denna lag.

8 § Bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) om bestämmande, debitering och betalning av skatt gäller för anståndsavgift enligt denna lag.

9 § Skatteverkets beslut enligt denna lag omprövas och överklagas enligt bestämmelserna i 21 och 22 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

Denna lag träder i kraft den 1 mars 2009.

I denna lagrådsremiss lämnas förslag till en ny lag, en lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall. Regeringen har under beredningen av förslaget inhämtat synpunkter under hand från Skatteverket.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 22 januari 2009 att inhämta Lagrådets yttrande över det lagförslag som finns i *bilaga 1*. Lagrådets yttrande finns som *bilaga 2*. Lagrådets förslag har i huvudsak följts, se vidare författningskommentaren.

4 Bakgrund

Den rådande finanskrisen har lett till att många företag fått akuta likviditetsproblem på grund av att utlåningen från banker och andra finansinstitut inte fungerar normalt. Problemen sprids bl.a. genom att ett företag med likviditetsproblem senarelägger betalningarna till underleverantörer som då också får likviditetsproblem. Dessa företag kan därmed även få svårt att betala skatter och avgifter i ordinarie tid. Gällande regler i skattebetalningslagen (1997:483) om anstånd med inbetalning av skatt torde i flera fall inte vara tillämpliga för företag som på detta sätt drabbas av likviditetsproblem.

5 Gällande rätt

Enligt bestämmelserna i 10 kap. skattebetalningslagen (1997:483) ska bl.a. arbetsgivares avdrag för betalning av de anställdas preliminära skatt och arbetsgivaravgifter redovisas i en skattedeklaration för varje redovisningsperiod. Redovisningsperioden är en kalendermånad. Den innehållna skatten och arbetsgivaravgifterna för varje redovisningsperiod ska enligt 16 kap. samma lag betalas senast den 12 i månaden efter redovisningsperioden; i januari samt i vissa fall även i augusti dock senast den 17 i respektive månad.

Bestämmelser om anstånd med inbetalning av skatt finns i 17 kap. skattebetalningslagen. Av intresse i detta sammanhang är bestämmelsen i 17 kap. 7 § enligt vilken Skatteverket får bevilja anstånd med inbetalning av skatt om det finns synnerliga skäl. Bestämmelsen har ett snävt tillämpningsområde. Med synnerliga skäl avses enligt propositionen Ett nytt system för skattebetalningar, m.m. (prop. 1996/97:100, avsnitt 22.2) t.ex. betalningssvårigheter som har sin grund i sociala skäl eller andra liknande förhållanden. Avgörande för att ge anstånd enligt dessa regler bör vara att en viss tids betalningsanstånd är till fördel för både den skattskyldige och det allmänna. Det bör därför klart framgå bl.a. att betalningsanståndet inte leder till kreditförluster för det allmänna. I

propositionen anges uttryckligen att särskild restriktivitet bör iakttas om anstånd söks av näringsidkare eller för betydande belopp. Huvudsyftet kan sägas vara att ge den skattskyldige ett skäligt rådrum att skaffa fram medel till betalningen, t.ex. genom att kräva kunder på betalning eller att realisera tillgångar. I dessa fall bör emellertid genom korta anståndstider, i regel högst en eller ett par månader, den skattskyldige förmås att genom andra åtgärder få till stånd en lösning på sina betalningsproblem. Det anförs även att det kan finnas större fog för att ge anstånd med belopp motsvarande den skattskyldiges egen inkomstskatt än med belopp som motsvarar t.ex. avdragen skatt.

Bestämmelser om ränta finns i 19 kap. skattebetalningslagen. Om betalning av en skattefordran inte sker i rätt tid ska kostnadsränta tas ut för tid efter den dag skatten senast skulle ha betalats. Kostnadsräntan beräknas i detta fall efter en räntesats som motsvarar basräntan (i dag två procent) ökad med 15 procentenheter.

Basräntan fastställs av Skatteverket till ett helt procenttal och beräknas med utgångspunkt från en räntesats som motsvarar den räntesats som gäller för sexmånaders statsskuldväxlar.

När det är fråga om skatt som omfattas av anstånd och som ska betalas när anståndstiden har gått ut beräknas kostnadsränta från och med dagen efter skattens ursprungliga förfallodag till och med den dag betalning senast ska ske med anledning av anståndsbeslutet. Räntan beräknas i detta fall efter en räntesats som motsvarar basräntan.

Om ett skattebelopp inte har betalats i rätt tid ska enligt bestämmelser i 20 kap. skattebetalningslagen, om inte särskilda skäl talar emot det, fordringen lämnas till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Detsamma gäller om den skattskyldige beviljats anstånd men fordringen inte betalats vid anståndstidens utgång. När det är fråga om skatt som har lämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivning beräknas kostnadsräntan efter en räntesats som motsvarar basräntan.

Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

Regeringens förslag: Skatteverket ges möjlighet att meddela anstånd med inbetalning av skatteavdrag avseende anställdas preliminära skatt och arbetsgivaravgifter, som gäller redovisningsperioderna februari – december 2009. Ett sådant anstånd får omfatta högst två redovisningsperioder och ska beviljas längst till motsvarande förfallodag ett år därefter. Anståndet får beviljas efter ansökan om inte särskilda skäl talar emot det. Skatteverket ska återkalla anståndet helt eller delvis om den skattskyldige begär det. Beloppet ska då betalas senast vid den förfallodag enligt skattebetalningslagen som infaller sedan 30 dagar gått från återkallelsebeslutet.

Utöver den vanliga räntan vid anstånd, för närvarande två procent per år räknat, ska en anståndsavgift betalas. Avgiften ska tas ut med 0,3 procent per påbörjad kalendermånad på beviljat anståndsbelopp fram till och med förfallomånaden. Om anståndet återkallats ska avgiften sättas ned i motsvarande mån. Anståndsavgiften ska betalas senast den dag anståndet upphör.

Skälen för regeringens förslag: Finanskrisen drabbar landets företag på flera sätt. I det korta perspektivet är en av de allvarligaste effekterna att många företag får akuta likviditetsproblem på grund av att utlåningen från banker och andra finansinstitut inte fungerar normalt. Regeringen har redan föreslagit ett antal åtgärder för att underlätta företagens finansiering och därmed begränsa finanskrisens skadeverkningar i form av utslagning av företag och jobb som skulle ha överlevt vid en normalt fungerande kreditmarknad, se t.ex. propositionerna Åtgärder för förstärkt exportfinansiering (prop. 2008/09:86) samt Staten som huvudman för bolag med verksamhet avseende forskning och utveckling och annan verksamhet inom fordonsklustret m.m. (prop. 2008/09:95). Med hänsyn till den mycket allvarliga likviditetssituation som delar av det svenska näringslivet befinner sig i finns det enligt regeringens mening anledning att överväga ytterligare, kompletterande extraordinära åtgärder. Åtgärderna ska syfta till att i möjligaste mån hjälpa företag som i grunden är sunda och livskraftiga men som på grund av bristfälligt fungerande långivning har svårt att hantera de nu uppkomna likviditetsproblemen.

Regeringen vill betona att detta ställningstagande inte innebär att regeringen frångår sin inställning att näringslivet i ett normalläge ska låna på marknadens villkor. Även i en lågkonjunktur bör åtgärder från statens sida i syfte att förstärka företags likviditet knappast komma i fråga om kreditmarknaden fungerar normalt. Det är således med anledning av att kreditmarknaden inte fungerar normalt som regeringen anser att ytterligare åtgärder bör övervägas.

En följd av likviditetsproblemen är att företag får svårt att betala in skatter och avgifter i ordinarie tid. Ett sätt att underlätta för företagen är att ge Skatteverket möjlighet att bevilja anstånd med inbetalning av skatt. Det finns redan i dag en bestämmelse i 17 kap. 7 § skattebetalningslagen (1997:483) som innebär att Skatteverket kan bevilja anstånd om det finns synnerliga skäl. Som framgår av redogörelsen för gällande rätt i avsnitt 5

torde dock den bestämmelsen inte vara tillräcklig för att hantera de uppkomna likviditetsproblemen. Den har ett snävt tillämpningsområde och ska tillämpas mycket restriktivt när det gäller näringsidkare, och det förutsätts att anståndstiden är mycket kort, i regel endast en eller två månader.

Regeringen anser att det bör införas särskilda, tillfälliga regler om anstånd som tar sikte på de nuvarande akuta problemen för näringslivet. Eftersom inbetalningen av anställdas preliminära skatt och arbetsgivaravgifter är betungande för företag med akut likviditetsbrist bör anståndet avse denna skatt och dessa avgifter.

Vid utformningen av de föreslagna reglerna om tillfälligt utökade möjligheter till anstånd måste en avvägning göras mellan å ena sidan syftet att underlätta för i grunden sunda och livskraftiga företag i akut likviditetsbrist och å andra sidan risken för ett ökat spelrum för oseriösa företag. En anledning till att anstånd allmänt sett bör beviljas tämligen restriktivt och endast för en begränsad tid är att uppbördsförlusterna blir större vid mer omfattande eller längre anstånd. Dessutom är som framgår ovan syftet med detta förslag att ge företag en tillfällig likviditetsförstärkning på grund av en bristfälligt fungerande långivning. Sammantaget innebär detta att regeringen anser att anstånd bör kunna beviljas för två redovisningsperioder under år 2009. Det bör kunna få beviljas längst ett år. Det innebär att inga anstånd enligt dessa regler ska löpa efter den 17 januari 2011, då villkoren på kreditmarknaden bör ha normaliserats.

Den föreslagna regleringen är generell. Alla arbetsgivare som så önskar ska kunna ansöka om anstånd. Beviljandet av anstånd bör dock inte vara helt villkorslöst. Som framgår ovan är syftet att hjälpa företag som i grunden är sunda och livskraftiga över en tillfällig, svår period med akut likviditetsbrist. Den nya anståndsmöjligheten får inte innebära att företag som missköter sin ekonomi eller är oseriösa på annat sätt gynnas. Vidare bör exempelvis företag som har icke försumbara skatteskulder inte kunna beviljas anstånd. Regeringen föreslår därför att anstånd ska kunna beviljas endast om inte särskilda skäl talar emot det. Det ska således ankomma på Skatteverket att i det enskilda fallet göra en prövning av om anstånd bör beviljas.

Avsikten är att det föreslagna anståndet ska användas av i grunden sunda och livskraftiga företag som hamnat i akut, tillfällig likviditetskris och som har svårt att låna pengar på kreditmarknaden. Anståndet ska inte kunna användas som ett billigare alternativ än lån på kreditmarknaden. Därför är det viktigt att kostnaden för utnyttjandet av anståndet inte är lägre än för lån på kreditmarknaden. Detta skulle kunna uppnås genom att en högre räntesats fastställs än den som normalt används för kostnadsräntan vid anstånd. Normalt motsvarar räntesatsen basräntan. Detta skulle emellertid förutsätta omfattande ändringar i Skatteverkets system för ränteberäkning inom skattekontosystemet. Med hänsyn till att de föreslagna reglerna är tillfälliga och bör kunna tillämpas så fort som möjligt framstår detta inte som en bra metod. Regeringen föreslår därför i stället att det införs en anståndsavgift, som den som har beviljats anstånd ska betala utöver den vanliga kostnadsräntan vid anstånd. Anståndsavgiften bör, liksom kostnadsräntan vid anstånd enligt skattebetalningslagen, inte få dras av vid inkomsttaxeringen.

Kreditkostnaden bör inte understiga normal marknadsränta. En avgift som tillsammans med kostnadsräntan vid anstånd (för närvarande två procent), motsvarar en avdragsgill årsränta på c:a åtta procent, beräknas uppfylla det kravet. En anståndsavgift på 0,3 procent per påbörjad kalendermånad på beviljat anståndsbelopp fram till och med förfallomånaden motsvarar tillsammans med en kostnadsränta på 2 procent en ränta som får dras av på 8,01 procent $[(2+13 \times 0,3)/(1-0,263)=8,01]$. Genom att en del av kreditkostnaden består av kostnadsränta enligt skattebetalningslagen, kommer kostnaden att anpassas efter hur ränteläget förändras. Det framstår som rimligt att sista dag för betalning av avgiften är den dag anståndet upphör.

Den som inte vill utnyttja anståndet under hela den medgivna tiden eller med hela det medgivna beloppet, bör kunna få anståndet återkallat. Den skattskyldige bör ha rimlig tid på sig att betala det belopp det återkallade anståndet avser. Beloppet bör därför betalas senast vid den förfalldag enligt skattebetalningslagen som infaller närmast efter det att trettio dagar förflutit från beslutet. I samband med att Skatteverket återkallar ett anstånd bör anståndsavgiften sättas ned i motsvarande mån som anståndstiden förkortas eller anståndsbeloppet minskas.

Eftersom det är fråga om tillfälliga regler bör bestämmelserna tas in i en särskild lag om anstånd med betalning av skatt i vissa fall.

Den föreslagna lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall bör träda i kraft så snart som möjligt. Regeringen föreslår att lagen träder i kraft den 1 mars 2009 och tillämpas i fråga om redovisningsperioderna februari – december 2009. Detta innebär att anstånd ska kunna ges för avdragen preliminär skatt och arbetsgivaravgifter som avser lön utbetalad fr.o.m. den 1 februari 2009, dvs. inbetalningen den 12 mars 2009.

Förslaget syftar till att åstadkomma en effektiv lättnad för sådana företag som är i behov av en tillfällig likviditetsförstärkning under dagens i viss mening exceptionella förhållanden. Samtidigt ska statens uppbördsförluster och eventuella snedvridningar på kreditmarknaden begränsas. Vidare ska anståndsmöjligheten inte inbjuda till missbruk av oseriösa företag och företagare. Regeringen avser att följa effekterna av bestämmelserna noga.

7 Konsekvenser av förslaget

7.1 Offentligfinansiella effekter

Enligt en enkät från Konjunkturinstitutet upplever 34 procent av företagen att det har blivit svårare att finansiera sin verksamhet, varav cirka en tredjedel anser att det har blivit mycket svårare att finansiera sin verksamhet. Av företag som upplever ökade finansieringssvårigheter är det dock bara 48 procent som anger bristande tillgång till banklån eller andra former av extern finansiering som problemet. Övriga anser att det är svårare att finansiera verksamheten med egna medel, eller att lånekostnaderna har gått upp, dvs. att de kan få lån, men att det är för dyrt.

För privat sektor uppgår inbetalningarna av arbetsgivaravgifter och anställas preliminära skatt till cirka 94 miljarder kronor under en period på två månader. Anståndsmöjligheten bedöms dock främst utnyttjas av mindre och medelstora företag. Även om vissa större företag har finansieringssvårigheter bedöms de ha bättre kreditmöjligheter på den finansiella marknaden. Hur stort det totala anståndet kommer att bli är dock mycket svårbedömt. Relevanta data saknas, men med hänsyn till de indikationer som finns bland annat från Konjunkturinstitutet och att det främst är mindre och medelstora företag som antas utnyttja anståndet, bedöms det totala anståndet uppgå till i storleksordningen fem miljarder kronor. Anståndet påverkar statsskulden och statens lånebehov under den period det ges, vilket leder till ökade ränteutgifter för staten. Budgetsaldot försvagas 2009 men förstärks 2010 och i viss utsträckning 2011 när anståndsbeloppet betalas in. Det finansiella sparandet påverkas inte av själva anståndet. Däremot påverkas det finansiella sparandet av intäkter och utgifter, som räntor och uppbördsförluster, vilka uppstår till följd av anstånd.

Anstånd med skatteinbetalning riskerar att leda till uppbördsförluster för staten i de fall företaget går i konkurs innan skatten har inbetalats, eller om man av andra skäl har svårt att driva in skatten. De potentiella uppbördsförlusterna kan uppskattas om det genomsnittliga anståndet per anställd multipliceras med antalet anställda i företag där man har svårt att driva in skatten. Det genomsnittliga anståndet per anställd beräknas uppgå till ca 26 600 kronor. Det är svårt att beräkna antalet anställda som arbetar i företag där man har svårigheter att driva in skatten, men här antas antalet uppgå till ca 50 000 under anståndsperioden. Statens betalningskvot, dvs. den andel som återfås av skatteskulderna, har historiskt uppgått till ca 50 procent, vilket minskar statens uppbördsförluster i motsvarande grad. Vissa företag för vilka det uppstår problem med att driva in skatten kommer dessutom, av olika skäl, som att de har skulder registrerade hos Kronofogdemyndigheten, inte beviljas anstånd med inbetalningen. Detta minskar uppbördsförlusterna. Sammantaget beräknas enligt ovan givna förutsättningar de totala uppbördsförlusterna för staten uppgå till 460 miljoner kronor för 2009 och 150 miljoner kronor för 2010. Totalt under anståndsperioden beräknas de sammanlagda uppbördsförlusterna för staten därmed uppgå till 610 miljoner kronor.

Staten erhåller en intäkt som består av skillnaden mellan den avgift och ränta som företagen får betala och statens upplåningsränta. Det är som beskrivits ovan mycket svårt att bedöma hur många företag som kommer att ansöka om anstånd med skatteinbetalningar. Om man antar att anstånden uppgår till cirka fem miljarder kronor kan denna intäkt beräknas till 110 miljoner kronor 2009 och 40 miljoner kronor 2010. Intäkten 2011 är positiv men försumbar. Totalt bedöms intäkterna enligt ovan angivna antaganden uppgå till ca 150 miljoner kronor. Offentligfinansiellt motverkar dessa intäkter till viss del effekterna av uppbördsförlusterna. Nettoeffekten för det finansiella sparandet beräknas bli en försvagning med 350 miljoner kronor för 2009 och 110 miljoner kronor för 2010. Effekten för 2011 är försumbar. Sammantaget blir nettoeffekten således en försvagning med ca 460 miljoner kronor.

Anstånd med inbetalning av skatt torde leda till att några av de företag som utan anstånd skulle ha gått i konkurs kan undvika detta. Detta ger positiva effekter på skatteintäkterna för staten, kommuner och landsting. Det är dock inte möjligt att beräkna storleken av dessa effekter.

7.2 Makroekonomiska effekter

Då åtgärden är riktad mot ett mindre antal företag med uppenbara problem att få lån, får åtgärden begränsade effekter på den makroekonomiska utvecklingen. Däremot är den ekonomiska effekten av åtgärden högst betydelsefull för anställda och andra intressenter i de företag som har problem att få lån och som utnyttjar möjligheten till anstånd.

7.3 Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket

Förslaget medför merkostnader för Skatteverket dels till följd av att verket ska behandla ansökningar om anstånd med inbetalning av skatt enligt den nu föreslagna lagen, dels till följd av att verket förutom den vanliga kostnadsröntan vid anstånd ska ta ut en anståndsavgift. Skatteverket har upplyst att de arbetsrutiner som gäller vid behandling av ansökningar om anstånd enligt bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) med relativt små förändringar även kan användas vid behandling av ansökningar om det nu aktuella anståndet. Verket behöver emellertid ta fram nya transaktionstyper till en kostnad på ca 0,5 miljoner kronor.

När det gäller den föreslagna anståndsavgiften har verket upplyst att den kan fogas in i skattekontosystemet utan att för den skull påverka rutinerna för ränteberäkning dock måste verket utveckla en särskild registreringsrutin. Detta beräknas också kosta ca 0,5 miljoner kronor. Skatteverket måste dessutom bl.a. informera om den nya möjligheten till anstånd, göra ändringar i broschyrer och blanketter samt i rutiner för redovisning och kontoföring.

Verket måste också ta fram nya arbetsbeskrivningar och göra ändringar i användarstödet. Kostnaderna för annonsering i dagspressen beräknas till 1,5 miljoner kronor och i övrigt till 1,0 miljon kronor. Kostnaderna för handläggning av anståndsansökningar (beräknat på 60 000 ansökningar), besvarandet av frågor, efterarbete i form av bevakning av att anstånden hävs samt eventuella justeringar av anståndsavgiften beräknas till 12,75 miljoner kronor.

De merkostnader, totalt ca 16,25 miljoner kronor, som uppstår hos Skatteverket bedöms kunna rymmas inom verkets befintliga anslagsramar.

De allmänna förvaltningsdomstolarna

Bestämmelserna är utformade på ett sådant sätt att de kan antas leda till få överklaganden. Det torde främst vara bestämmelsen att anstånd

Prop. 2008/09:113

beviljas endast om inte särskilda skäl talar emot det som kan leda till att Skatteverkets beslut överklagas. Regeringen bedömer att de eventuella merkostnader som detta skulle kunna medföra för de allmänna förvaltningsdomstolarna skulle vara så begränsade att de kan bekostas inom ramen för givet anslag.

7.4 Effekter för företag

Förslaget syftar till att hjälpa företag som befinner sig i akut likviditetsbrist och saknar möjlighet till finansiering på den ordinarie kreditmarknaden. Genom att anstånd beviljas underlättas företagandet.

7.5 Konsekvenser för jämställdhet mellan kvinnor och män

Förslaget kan inte förväntas ha någon effekt på jämställdheten.

7.6 Konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet

Förslaget innebär endast att anstånd beviljas med betalningen. Redovisning ska ske på sedvanligt sätt. Genom förslagets utformning har risken för missbruk begränsats så långt det är möjligt. Förslaget torde inte ha någon nämnvärd effekt på brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet.

7.7 Konsekvenser för integration

Uppskattningsvis tolv procent av småföretagen i Sverige ägs av invandrare. Varje år startar ungefär 8 000 invandrare ett nytt företag. Det är något vanligare bland invandrare än bland personer födda i Sverige med nyföretagande, även om variationen är stor beroende på födelseland.

Förslaget om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall innebär ökade möjligheter att råda bot på den likviditetsbrist som uppstår på grund av finanskrisen vilket också bör gynna företagare med utländsk bakgrund och därmed ge bättre förutsättningar för integration.

8 Författningskommentar

Förslaget till lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall

Den föreslagna regleringen, som utökar möjligheterna för Skatteverket att bevilja anstånd med betalning av skatt i vissa fall, är avsedd att vara

1 §

I *första stycket* anges det föreslagna tillämpningsområdet för lagen. Avsikten är att anstånd med betalning av skatt ska kunna beviljas även i fall som inte täcks av skattebetalningslagens (1997:483) regler om betalningsanstånd.

Inledningsvis anges att anstånd endast kan beviljas efter ansökan. Skatteverket kan alltså inte ex officio tillämpa lagens regler om betalningsanstånd. Det uppställs emellertid inget krav på att ansökan ska ske skriftligen eller i någon viss form. Det är dock självklart att en ansökan för att kunna behandlas måste innehålla vissa nödvändiga uppgifter om sökandens identitet m.m.

I stycket anges vidare vilka skatter som avses kunna omfattas av regleringen. Genom hänvisningen till 10 kap. 17 § första stycket 3 och 4 skattebetalningslagen begränsas anståndsmöjligheten till att avse avdragen preliminär skatt och arbetsgivaravgifter. I begreppet arbetsgivaravgifter inkluderas särskild löneskatt och allmän löneavgift, vilket framgår av den föreslagna 6 § jämförd med 1 kap. 3 § skattebetalningslagen.

Slutligen framgår reglernas tidsbegränsade karaktär av att anståndsmöjligheten endast avses omfatta skatt som uppkommit under redovisningsperioderna februari – december 2009, dvs. avdragen preliminär skatt och arbetsgivaravgifter som avser lön som betalats under tiden den 1 februari till och med den 31 december 2009.

En redovisningsperiod avseende avdragen preliminär skatt och arbetsgivaravgifter omfattar en kalendermånad, vilket framgår av den föreslagna 6 § jämförd med 10 kap. 14 § skattebetalningslagen. Stycket har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

I *andra stycket* anges ytterligare en begränsning. Anståndet enligt lagen får inte omfatta mer än två redovisningsperioder. Det är däremot inte reglerat vilka redovisningsperioder som anståndet ska avse, utan den skattskyldige får själv välja perioder. Det utsägs inte heller med vilket belopp anstånd ska beviljas. Den skattskyldige avses således kunna välja vilket belopp anståndet ska omfatta. Begränsningen är endast att det högst får omfatta hela beloppet för två redovisningsperioder. Det finns inte heller någon begränsning som förhindrar den skattskyldige att återkomma med ansökan om anstånd med ytterligare belopp, så länge det sammanlagda anståndet avser högst två redovisningsperioder.

I stycket anges slutligen att anstånd får beviljas längst till motsvarande förfallodag ett år efter den ursprungliga förfallodagen.

Ett förtydligande har gjorts i förhållande till *Lagrådets* förslag.

2 §

I paragrafen föreslås ytterligare en begränsning av anståndsmöjligheten, nämligen att anstånd ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det. Genom formuleringen placeras bevisbördan initialt på Skatteverket. Särskilda skäl som talar emot att anstånd beviljas, avses kunna vara att det framgår att ett beviljande av anstånd skulle innebära en större kreditrisk för staten än normalt. I de fall det framstår som sannolikt att

sökanden inte kommer att kunna fortsätta sin verksamhet, eller avsluta den och betala alla sina skulder, kan det finnas anledning att vägra anstånd. Omständigheter som kan påverka en sådan bedömning är t.ex. om sökanden har mer än försumbara skulder som är överlämnade för indrivning. Det spelar för kreditriskbedömningen ingen roll om skulderna är till staten eller till enskilda. Att inte alla skulder bör påverka bedömningen hänger bl.a. samman med att det kan förekomma att den som har varit föremål för indrivning och försökt betala hela sin skuld, kan restera för ett mindre räntebelopp, utan att vara medveten om det.

Särskilda skäl mot anstånd enligt denna lag bör normalt anses föreligga när omständigheter föreligger hos den skattskyldige som skulle kunna medföra återkallelse av F-skattsedel enligt reglerna i 4 kap. 13 § 3–8 skattebetalningslagen.

Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

3 §

I paragrafen finns bestämmelser om hur ett anstånd kan avslutas i förtid. Om den skattskyldige begär det, ska Skatteverket återkalla anståndsbeslutet. På motsvarande sätt som när anstånd söks kan återkallandet avse endast en del av beloppet. Återkallandet får betydelse främst för anståndsavgiften, se nedan under 5 §. Paragrafen innehåller även regler om när anståndsbeloppet senast ska betalas efter en återkallelse av anståndsbeslutet. Hänvisningen till 16 kap. 6 § andra och tredje styckena skattebetalningslagen medför att anståndsbeloppet ska betalas senast vid den förfallodag som inträffar närmast efter det att trettio dagar gått från beslutet. I de fall medel för täckande av anståndsbeloppet redan finns på skattekontot när Skatteverket fattar beslut om återkallelse, och den skattskyldige angett att medlen avser anståndet, finns ingen anledning att sätta den nya förfallodagen vid den bortre gränsen enligt paragrafen. Detta för att inte i onödan förlänga tiden för anståndsavgift.

I de fall en skattskyldig har fått anstånd för skatt som omfattar två redovisningsperioder, men begär att anståndet för en av dessa återkallas, kan han på grund av begränsningen i 1 § andra stycket inte senare begära anstånd med betalningen av skatt som avser en annan redovisningsperiod.

4 §

Genom paragrafen kommer räntan att beräknas från och med dagen efter den ursprungliga förfallodagen till och med den dag betalning senast ska ske med anledning av beslutet om anstånd. Vidare kommer skattebetalningslagens regler i övrigt om kostnadsränta vid anstånd att bli tillämpliga även på anstånd enligt denna lag. Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

5 §

I paragrafens *första stycke* stadgas att utöver kostnadsränta enligt 4 §, ska en anståndsavgift betalas. Anståndsavgiften tas ut dels för att utgöra en kompensation för den ökade risk för uppbördsförluster som staten ikläder sig genom att anstånd enligt denna lag beviljas med betydligt lägre krav på kreditriskbedömning än anstånd enligt skattebetalningslagen, dels för

att öka incitamentet för berörda skattskyldiga att i första hand utnyttja den ordinarie kreditmarknaden för att lösa sina likviditetsproblem. Avgiften har därför satts vid en nivå som tillsammans med kostnadsränta enligt 4 § ligger över den normala räntan på den ordinarie kreditmarknaden. Anståndsavgiften beräknas i samband med att anståndet beviljas med utgångspunkt i anståndstiden, dvs. från och med månaden för den ursprungliga förfallodagen till och med månaden för den nya förfallodagen enligt anståndsbeslutet.

Den som vill ha kortare anståndstid än den som ursprungligen beslutats, kan begära att anståndet återkallas (3 §). I det fallet ska anståndsavgiften ändras i motsvarande mån som anståndstiden eller anståndsbeloppet ändras. När Skatteverket återkallat ett anstånd måste en ny förfallodag bestämmas enligt 3 §. Avgiftsberäkningen kommer då att ske med den nya förfallodagen som slutpunkt.

Som anförts i avsnitt 6, har metoden med anståndsavgift valts för att reglerna ska kunna tillämpas så snart som möjligt. En administrativt enklare metod skulle kräva systemutveckling från Skatteverket som skulle försena reglernas ikraftträdande.

Andra stycket anger när anståndsavgiften förfaller till betalning.

Tredje stycket innebär att anståndsavgiften, i likhet med vad som gäller kostnadsränta enligt skattebetalningslagen, inte får dras av vid inkomst-taxering enligt 9 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229). Stycket har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

6 §

Hänvisningen i den föreslagna paragrafen gör skattebetalningslagens terminologi tillämplig på de begrepp som används i lagen.

7 §

Genom det föreslagna stadgandet avses skattebetalningslagens bestämmelser om debitering och betalning av skatt som omfattas av anstånd gälla också när anstånd har beviljats med stöd av denna lag. Paragrafen har utformats med utgångspunkt i *Lagrådets* förslag.

8 §

Paragrafen medför att anståndsavgiften likställs med skatt enligt skattebetalningslagen när det gäller bestämmande, debitering och betalning. Den behövs för att skattekontosystemet ska kunna hantera anståndsavgiften. Bestämmelsen medför bl.a. att en anståndsavgift som inte betalas senast i samband med att anståndet upphör, kommer att beläggas med kostnadsränta enligt skattebetalningslagens regler och slutligen överlämnas för indrivning på samma sätt som obetald skatt enligt skattebetalningslagen. Vidare kommer reglerna om företrädaransvar i 12 kap. skattebetalningslagen att bli tillämpliga på anståndsavgiften.

9 §

Paragrafen medför att anstånd och anståndsavgift enligt lagen i omprövnings- och överklagandehänseende behandlas enligt skattebetalningslagens regler.

Bestämmelserna innebär, som *Lagrådet* påpekat, bl.a. att beslut om anstånd enligt den föreslagna lagen kan omprövas och överklagas inom två månader och att det vid överklagande av länsrätts beslut i fråga om sådana beslut krävs prövningstillstånd för prövning av kammarrätt. Beslut om ränta och beslut om anståndsavgift kommer däremot att kunna omprövas och överklagas inom en sexårsperiod och inte omfattas av något krav på prövningstillstånd för prövning i kammarrätt. Prop. 2008/09:113

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Skatteverket får efter ansökan i andra fall än som avses i 17 kap. 1–7 §§ skattebetalningslagen (1997:483) bevilja anstånd med inbetalning av sådan skatt som avses i 10 kap. 17 § första stycket 3 och 4 skattebetalningslagen och som gäller redovisningsperioderna februari–december 2009.

Anståndet får omfatta högst två redovisningsperioder och för varje period beviljas längst till motsvarande förfallodag ett år därefter.

2 § Anstånd enligt 1 § får medges endast om inte särskilda skäl talar emot det.

3 § Skatteverket ska återkalla anståndet helt eller delvis om den skattskyldige begär det. Anståndsbeloppet ska då betalas enligt bestämmelserna i 16 kap. 6 § andra och tredje styckena skattebetalningslagen (1997:483).

4 § Den som har beviljats anstånd enligt 1 § ska betala kostnadsränta som vid anstånd enligt 19 kap. 6 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483).

5 § Utöver ränta enligt 4 § ska den som har beviljats anstånd enligt 1 § betala en avgift (anståndsavgift). Anståndsavgiften tas ut med 0,3 procent per påbörjad kalendermånad på beviljat anståndsbelopp fram till och med förfallomånaden. Om anståndet har återkallats enligt 3 §, ska anståndsavgiften sättas ned i motsvarande mån.

Anståndsavgiften ska betalas senast den dag anståndet upphör.

Anståndsavgiften ska vid tillämpning av inkomstskattelagen (1999:1229) behandlas som ränta på skatt enligt 19 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483).

6 § Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse som i skattebetalningslagen (1997:483).

7 § Bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) om debitering och betalning av skatt som har omfattats av anstånd gäller också när anstånd har beviljats med stöd av denna lag.

8 § Bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) om bestämmande, debitering och betalning av skatt gäller för anståndsavgift enligt denna lag.

9 § Skatteverkets beslut enligt denna lag omprövas och överklagas enligt bestämmelserna i 21 och 22 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

Denna lag träder i kraft den 1 mars 2009.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2009-01-26

Närvarande: F.d. regeringsrådet Rune Lavin, justitierådet Marianne Lundius och regeringsrådet Karin Almgren.

Ökade möjligheter till skatteanstånd

Enligt en lagrådsremiss den 22 januari 2009 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall.

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Nils-Fredrik Carlsson.

Förslaget föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Beredningen av regeringens ärende

Remissen innehåller ett förslag till en ny lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall. I lagförslaget finns flera nyheter i förhållande till de nuvarande anståndsreglerna i skattebetalningslagen (1997:483). En skiljaktighet är att en ansökan om anstånd vanligtvis ska beviljas, och en annan olikhet är att den som beviljats anstånd ska betala en anståndsavgift utöver kostnadsräntan. Trots att det är fråga om att använda anståndsinstitutet i ett nytt syfte har beredningen av ärendet varit bristfällig. Den har således inskränkt sig till att under hand (dvs. huvudsakligen genom telefonsamtal) inhämta Skatteverkets synpunkter. Förslaget har dock sänts över till Skatteverket för s.k. delning. Något skriftligt beredningsunderlag som Lagrådet kunnat ta del av finns inte.

I normalfallet skulle Lagrådet inte ha accepterat det sätt varpå lagförslaget beretts. Enligt konstitutionell praxis är det ett grundläggande krav att ett skriftligt remissförfarande genomförts (märk Konstitutionsutskottets betänkande 1999/2000:KU10 s. 24). Förslaget kan således inte anses ha beretts genom någon form av godtagbart remissförfarande. Lagförslaget är emellertid inte avsett att ingå i en reglering som gäller under normala finansiella förhållanden. Syftet är att den föreslagna lagen ska bidra till att motverka de negativa effekterna av den rådande finansiella krisen och därför endast under en begränsad period vara tillämplig på anstånd med inbetalning av skatt.

Frågan är om den beredning som remissens förslag genomgått kan anses förenlig med regeringsformens regler i 7 kap. om regeringsarbetet. Enligt 7 kap. 2 § regeringsformen ska vid beredningen av regeringsärenden behövliga upplysningar och yttranden inhämtas från berörda myndigheter. Vidare föreskrivs att i den omfattning som behövs tillfälle ska lämnas sammanslutningar och enskilda att yttra sig. Det kan noteras att bestämmelserna i regeringsformen inte innehåller som ett särskilt krav att upplysningar och yttranden ska vara skriftliga. Vidare åsyftar regeln i första meningen sådana upplysningar och yttranden som

är behövliga i ett ärende. I det aktuella ärendet kan antas att regeringen redan införskaffat den information om den rådande finanskrisen som funnits tillgänglig och som kunnat läggas till grund för lagförslaget. Något behov av ytterligare upplysningar och yttranden skulle således inte ha funnits.

Vad gäller den lagtekniska konstruktionen kan man vidare bygga på de nuvarande anståndsreglerna i skattebetalningslagen. Mot denna bakgrund kan den beredning som föregått lagförslaget, om än den varit uppseendeväckande knapphändig, inte anses stå i strid med regeringsformens regler om beredning av regeringsärenden. På grund härav och med hänsyn till ärendets brådskande karaktär och samhälleliga betydelse menar Lagrådet att lagförslaget efter de justeringar som nedan påpekas bör kunna läggas till grund för fortsatta lagstiftningsåtgärder.

1 §

Enligt första stycket får anstånd beviljas med inbetalning av bl.a. sådan skatt som avses i 10 kap. 17 § första stycket 3 skattebetalningslagen. Denna punkt reglerar vilka uppgifter om skatteavdrag som en skattedeklaration ska innehålla. Vilken skatt som åsyftas kan inte utläsas av punkten. Enligt Lagrådets mening skulle stycket vinna i tydlighet med följande formulering:

Skatteverket får efter ansökan i andra fall än som avses i 17 kap. 1–7 §§ skattebetalningslagen (1997:483) bevilja anstånd med inbetalning av sådant skatteavdrag som avses i 10 kap. 17 § första stycket 3 skattebetalningslagen och sådana arbetsgivaravgifter som avses i 10 kap. 17 § första stycket 4 samma lag och som gäller redovisningsperioderna februari – december 2009.

2 §

Enligt remissförslaget får anstånd medges endast om inte särskilda skäl talar emot det. Ordet ”endast” avser förmodligen att understryka att utgångspunkten är att anstånd ska beviljas och att det krävs särskilda skäl för att avslå en ansökan om anstånd. ”Får” tillsammans med ”endast” och en negation gör emellertid paragrafen svårläst. Lagrådet förordar därför att ”får” ersätts med ”ska” och att ”endast” utgår. Vidare bör ordbruket vara konsekvent i lagen. Ordet ”medges” bör därför bytas ut mot ”beviljas” (jfr 1, 4 och 5 §§). Paragrafen skulle med dessa ändringar få följande lydelse:

Anstånd enligt 1 § ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det.

4 §

Paragrafen ska ge uttryck för att den som beviljats anstånd enligt denna lag ska betala samma kostnadsränta som gäller för den som beviljats anstånd enligt skattebetalningslagen. Detta kommer till klarare uttryck om paragrafen får följande lydelse:

Den som har beviljats anstånd enligt 1 § ska betala kostnadsränta som enligt 19 kap. 6 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483) gäller vid anstånd.

5 §

Enligt paragrafens tredje stycke ska anståndsavgiften vid tillämpning av inkomstskattelagen (1999:1229) behandlas som ränta på skatt enligt 19 kap. 6 § skattebetalningslagen. Sistnämnda paragraf innehåller emellertid räntebestämmelser. Orden ”på skatt” bör därför slopas.

7 §

För att det klart ska framgå att det är betalningen av skatt som omfattas av anståndet föreslås följande lydelse:

Bestämmelserna i skattebetalningslagen (1997:483) om debitering av skatt samt om betalning av skatt som omfattats av anstånd gäller också när anstånd har beviljats med stöd av denna lag.

9 §

Enligt remissförslaget ska Skatteverkets beslut enligt lagen omprövas och överklagas enligt bestämmelserna i 21 och 22 kap. skattebetalningslagen.

Av 21 kap. 4 § skattebetalningslagen framgår att en skattskyldig kan begära omprövning senast sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut. I 21 kap. 5 § skattebetalningslagen finns dock för vissa typer av beslut, bl.a. anstånd med inbetalning av skatt, en omprövningsperiod om två månader. På motsvarande sätt finns i 22 kap. 3 § en huvudregel om att beslut får överklagas inom sex år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut och i 22 kap. 4 § en kortare överklagandefrist för bl.a. anstånd med inbetalning av skatt. Vidare framgår av 22 kap. 11 § 5 att överklagande av beslut av länsrätt i fråga om anstånd med inbetalning av skatt får prövas av kammarrätt endast om den har meddelat prövningstillstånd.

De nu redovisade bestämmelserna innebär således att beslut om anstånd enligt den föreslagna lagen kan omprövas och överklagas inom två månader och att det vid överklagande av länsrätts beslut i fråga om sådana beslut krävs prövningstillstånd för prövning av kammarrätt. Beslut om ränta och beslut om anståndsavgift kommer däremot att kunna omprövas och överklagas inom en sexårsperiod och inte omfattas av något krav på prövningstillstånd för prövning i kammarrätt. Denna konsekvens av gällande omprövnings- och överklagandebestämmelser bör beaktas i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 29 januari 2009

Närvarande: Statsrådet Olofsson, ordförande, statsråden Odell, Husmark Pehrsson, Leijonborg, Larsson, Erlandsson, Torstensson, Hägglund, Björklund, Littorin, Sabuni, Billström, Adelsohn Liljeroth, Tolgfors

Föredragande: statsrådet Odell

Regeringen beslutar proposition 2008/09:113 Ökade möjligheter till skatteanstånd.