

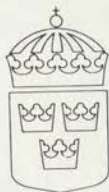
024

Lag om preskription av skatte fordringar m m

1978:87



**Delbetänkande
av Utredningen om
säkerhetsåtgärder m m
i skatteprocessen**



Statens offentliga utredningar
1978:87
Budgetdepartementet

Lag om preskription av skattefordringar m. m.

Delbetänkande av utredningen om
säkerhetsåtgärder m. m. i skatteprocessen
Stockholm 1978

Omslag Carl-Axel Virin
Jernström Offsettryck AB

ISBN 91-38-04733-0
ISSN 0375-250-X
Gotab, Stockholm 1979

Till Statsrådet och chefen för ekonomi- och
budgetdepartementen

Den 16 februari 1973 bemyndigade regeringen dåvarande statsrådet Sträng att tillkalla högst fem sakkunniga med uppdrag att utreda frågor om kvarstad, skingringsförbud och andra säkerhetsåtgärder i skatteprocessen. Med stöd av bemyndigandet tillkallades som sakkunniga - numera ledamöter - länsåklagaren för speciella mål Anders Nordenadler, länsrådet Sten Bergh, riksdagsledamoten Olof Johansson, departementsrådet Gösta Welander och riksdagsledamoten Hans-Olov Westberg. Nordenadler utsågs att vara ordförande.

De sakkunniga har antagit namnet Utredningen om säkerhetsåtgärder m.m. i skatteprocessen (USS).

Johansson har den 13 november 1976 entledigats från sitt uppdrag som ledamot i utredningen.

Genom beslut den 29 juni 1978 bemyndigade regeringen statsrådet Mundebo att utse ytterligare två ledamöter i utredningen. Samma dag förordnades riksdagsledamöterna Wilhelm Gustafsson och Kurt Söderström - som alltsedan den 23 mars 1977 har varit experter åt utredningen - till ledamöter.

Att såsom experter biträda utredningen har i tiden före den nuvarande kommittéförordningens ikraftträdande förordnats kammarrättsassessorn Arne Baekkevold, kronofogden Börje Bjernstad, taxeringsrevisorerna Sven Björnesjö, direktören Christer Jarenius,

länsrådet Lars Johansson och länsåklagaren Folke Ljungwall.

Slutligen har den 30 juni 1978 förordnats som sakkunnig skattedirektören Karl-Erik Nord samt som experter avdelningsdirektören Leif Bruhn och bitr. skattedirektören Johan Hirschfeldt.

Till sekreterare åt utredningen har den 15 februari 1974 förordnats hovrättsfiskalen Martin Erling och till bitr. sekreterare den 17 juni 1977 hovrättsassessorn Jan-Eric Nordahl. Nordahl - som alltsedan den 1 februari 1978 endast har kunnat biträda utredningen i mindre mån på grund av ett förordnande som sakkunnig i budgetdepartementet - har den 30 november 1978 entledigats från sitt uppdrag som bitr. sekreterare.

Utredningen har tidigare överlämnat två delbetänkanden, nämligen Bevissäkringslag för skatte- och avgiftsprocessen (SOU 1974:49) och Betalningssäkringslag för skatte- och avgiftsprocessen (SOU 1975:104).

Utredningen får nu lämna ett tredje delbetänkande med förslag till Lag om preskription av skattefordringar m.m. och följdändringar i vissa skatte- och avgiftsförfattningar. I utarbetandet av dessa förslag har Nord, Bruhn och Hirschfeldt - som inträtt i utredningen på ett förhållandevis sent stadium - inte

medverkat.

Till betänkandet fogas reservation av ledamöterna
Gustafsson och Söderström.

Stockholm i december 1978.

Anders Nordenadler

Sten Bergh Wilhelm Gustafsson Kurt Söderström

Gösta Welander

Hans-Olov Westberg

/Martin Erling

INNEHÅLL

SAMMANFATTNING	13
FÖRFATTNINGSFÖRSLAG	15
1 UTREDNINGSUPPDRAGET	33
1.1 Direktiven	33
1.2 Utredningsarbetet	35
2 PRESKRPTIONSINSTITUTET I GÄLLANDE RÄTT ...	39
2.1 Inledande anmärkningar	39
2.2 Preskription inom civilrätten	41
2.2.1 Preskription enligt förordningen (1862:10) om tioårig preskription och om kallelse å okända borgenä- rer	41
2.2.2 Preskription enligt specialför- fattningar	42
2.2.3 Preklusion	50
2.3 Preskription inom skatte-, tull- och avgiftsområdet	51
2.3.1 Inledning	51
2.3.2 Preskription enligt UBL	52
2.3.3 Preskriptionsbestämmelser i skatte- och avgiftsförfattningar som knyter an till innehållet i 71 och 77 a §§ UBL	55
2.3.4 Preskription enligt 1862 års pre- skriptionsförordning	57
2.3.5 Särskilda anmärkningar om pre- skription av fordran på skatt, tull och avgift	59
2.3.6 Preskription av utländsk skatt ...	62
3 EFTERKRAV AV SKATT	65
4 PÅGÅENDE LAGSTIFTNINGSARBETE	67
5 ENKÄTER TILL KRONOFOGDEMYNDIGHETERNA OCH LÄNSSTYRELSERNA	73
5.1 Inledning	73
5.2 Kronofogdemyndighetsenkäten	73
5.2.1 Allmänna synpunkter på gällande preskriptionsbestämmelser	73
5.2.2 Preskriptionstiderna i UBL från indrivningssynpunkt	75

5.2.3	Omfattningen av avskrivningar på grund av att gäldenären lämnat landet, fört ut sina tillgångar ur landet eller på annat liknande sätt gjort sina tillgångar oåtkomliga för exekution under åren 1971-1973	76
5.2.4	Omfattningen av mål, i vilka kronofogdemyndigheten på grund av fristerna i 71 § UBL inte har kunnat till fullo ta ut skatt genom införsel eller genom överenskommelse med den skattskyldige om avbetalning	78
5.2.5	Nackdelar och fördelar med institutet preskriptionsavbrott i förordningen om tioårig preskription	80
5.2.6	Myndigheternas synpunkter på en förlängning av preskriptionstiden i 71 § UBL	83
5.2.7	Myndigheternas synpunkter på nuvarande preskriptionsfrister ...	85
5.2.8	Myndigheternas synpunkter på den lagtekniska utformningen av förlängda preskriptionsfrister	86
5.2.9	Myndigheternas synpunkter på de särskilda preskriptionsfristerna i 71 § UBL	89
5.3	Länsstyrelseenkäten	90
5.3.1	Allmänna synpunkter på behovet av en översyn av reglerna om eftertaxering, efterbeskattning och extraordinära besvär	90
5.3.2	Omfattningen av fall i vilka den skattskyldige omöjliggjort eller försvårat utredningar om belopp som misstänks ha undandragits beskattning	94
5.3.3	Myndigheternas synpunkter på tidsfristerna vid eftertaxering och efterbeskattning	97
5.3.4	Myndigheternas synpunkter på tidsfristerna för fastställelse av arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt	98
5.3.5	Fördelar och nackdelar med preskriptionsavbrott och preskriptionsuppehåll	100

5.3.6	Myndigheternas synpunkter på en generell förlängning av tidsfristerna vid eftertaxering och efterbeskattning	102
6	UTLÄNDSK RÄTT	103
6.1	Civilrättsliga preskriptionsbestämmelser	103
6.1.1	Danmark	103
6.1.2	Finland	104
6.1.3	Norge	105
6.2	Skatterättsliga preskriptionsbestämmelser	106
6.2.1	Danmark	106
6.2.2	Finland	107
6.2.3	Norge	109
6.2.4	Förbundsrepubliken Tyskland	110
6.2.4.1	Allmänt	110
6.2.4.2	Preskription av talerätten (Festsetzungsverjährung)	111
6.2.4.3	Fordringspreskription (Zahlungsverjährung)	113
7	ALLMÄN MOTIVERING	115
7.1	Bakgrund till utredningens förslag	115
7.2	Överväganden och förslag	126
7.2.1	Allmänna synpunkter	126
7.2.2	Riktlinjer för en reform	134
8	SPECIALMOTIVERING	147
8.1	Förslaget till lag om preskription av skattefordringar m.m.	147
8.1.1	Tillämpningsområde	148
8.1.2	Preskriptionstid	151
8.1.3	Förlängning av preskriptionstid ..	165
8.1.4	Innebörden av preskription m.m. ..	176
8.1.5	Behörighet att fatta beslut m.m. .	178
8.1.6	Besvär m.m.	181
8.1.7	Övergångsbestämmelser	181
8.2	Övriga författningsförslag	182
	Reservation	185

FÖRKORTNINGAR

AckL	Ackordslagen (1970:847)
AFL	Lagen (1962:381) om allmän försäkring
AGL	Lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt
AvgL	Lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m.m.
BrB	Brottsbalken
DL	Delgivningslagen (1970:428)
FiRL	Lagen (1974:226) om prisreglering på fiskets område
FKL	Lagen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning
FL	Förvaltningslagen (1971:290)
FPL	Förvaltningsprocesslagen (1971:291)
JRL	Lagen (1967:340) om prisreglering på jordbrukets område
ML	Lagen (1968:430) om mervärdeskatt
1862 års preskriptionsför- ordning	Förordningen (1862 nr 10 s. 1) om tio- årig preskription och om kallelse å okända borgenärer
RB	Rättegångsbalken
RFV	Riksförsäkringsverket
RSV	Riksskatteverket
SjSL	Lagen (1958:295) om sjömansskatt
SkBL	Skattebrottslagen (1971:69)
TL	Taxeringslagen (1956:623)
TuL	Tullagen (1973:670)
UBK	Uppbördskungörelsen (1967:626)
UBL	Uppbördslagen (1953:272)

SAMMANFATTNING

Betänkandet utgör en tredje etapp i utredningens arbete. Det innehåller reformerade bestämmelser om fordringspreskription vilka bestämmelser avses bli tillämpliga inom hela området för skatter, tullar och avgifter. Den nuvarande ordningen med två skilda preskriptionssystem - dvs. att preskription sker antingen enligt 1862 års preskriptionsförordning eller de särskilda föreskrifterna i uppbördslagen - ersätts således med en ny lag, som kallas lag om preskription av skattefordringar m.m.

Den femåriga preskriptionsfristen enligt uppbördslagen (1953:272) behålls i lagförslaget. Vissa ändringar i fråga om fristens beräkning föreslås dock. F.n. gäller som preskriptionsutlösande faktor fordringens förfallodag enligt verkställd debitering eller - för vissa fall - det beslut varigenom fordringsanspråket fastställs till betalning. Enligt förslaget skall preskriptionstiden i princip börja löpa från utgången av det kalenderår då fordringen påfördes gäldenären.

Från huvudprincipen att preskriptionstiden utgör fem år med början vid utgången av det kalenderår då fordringen debiterades eller fastställdes görs vissa undantag.

Till en början föreslås ett s.k. framskjutet preskriptionsinträde i de fall där gäldenären har medgetts anstånd med betalningen av fordringen helt eller delvis. Fordringen preskriberas då i sin helhet tidigast två år från utgången av det kalenderår då anståndet upphörde att gälla. Framskjutet preskriptionsinträde gäller också vid offentligt ackord enligt ackordslagen (1970:847).

En annan nyhet i förslaget utgör institutet preskriptionsförlängning. Det innebär att den ordinarie pre-

skriptionstiden om fem år under vissa angivna förutsättningar får förlängas genom ett särskilt myndighetsbeslut. Genom ett sådant beslut förlängs preskriptionstiden med en fast period om två år. Förlängningstiden är maximerad till tio år. För att så lång tid skall kunna uppnås, krävs således fem särskilda beslut.

Förlängning av preskriptionstiden får ske om gäldenären sedan fordringen har överlämnats till indrivning gör sig av med utmättningsbar egendom i syfte att försvåra det allmännas möjligheter att få betalt för fordringen, håller sig undan eller stadigvarande vistas utomlands och därvid saknar utmättningsbar egendom här i landet. I samtliga dessa s.k. sabotagefall beslutar kronofogdemyndighet om förlängning. Beslutet skall obligatoriskt överprövas av vederbörande läns- skatterätt eller efter den 1 juli 1979 länsrätt.

Preskriptionstiden får enligt lagförslaget även förlängas om gäldenär har träffat en överenskommelse om avbetalning på en skatteskuld om förlängning är nödvändig för att betalningen skall kunna fullgöras.

Ett förlängningsbeslut träffar i princip alla dem - gäldenärer och borgensmän - som vid beslutstillfallet var ansvariga för betalningen av fordringen.

Det föreslås att lagförslaget skall träda i kraft den 1 juli 1979.

1 Förslag till

Lag om preskription av skattefordringar m.m.

Härigenom föreskrivs följande.

Tillämpningsområde

1 § Denna lag är tillämplig i fråga om preskription av det allmännas fordran, som skall drivas in enligt bestämmelserna i uppbördslagen (1953:272).

Preskriptionstid

2 § Preskriptionstiden är fem år.

3 § Preskriptionstiden börjar löpa vid utgången av det kalenderår, då fordringen påfördes gäldenären. Har fordringen avräknats på slutlig skatt enligt uppbördslagen (1953:272) eller på slutlig avgift enligt lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m.m., löper preskriptionstiden dock från utgången av det kalenderår, då fordringen har påförts som slutlig skatt eller slutlig avgift.

4 § Har gäldenären medgivits anstånd med betalningen av fordringen eller del av denna, preskriberas fordringen i sin helhet tidigast två år från utgången av det kalenderår, då anståndet upphörde att gälla.

5 § Har enligt ackordslagen (1970:847) god man förordnats, preskriberas fordringen tidigast två år från utgången av det kalenderår, då förordnandet har skett, eller, om offentligt ackord har kommit till stånd, från utgången av det kalenderår, då det skall vara fullgjort.

Förlängning av preskriptionstid

6 § Sedan fordringen har överlämnats till indrivning, får preskriptionstiden förlängas om den som svarar för betalningen av fordringen, överlåter, upplåter eller undanskaffar egendom, som kan tas i anspråk vid indrivningen, och det kan antas ha skett för att försvåra det allmännas möjligheter att få betalt för fordringen.

7 § Sedan fordringen har överlämnats till indrivning, får preskriptionstiden förlängas om den som svarar för betalningen av fordringen eller ställföreträdare för denne

1. saknar känt hemvist och det inte kan klarläggas var han uppehåller sig,

2. inte kan anträffas på känt hemvist inom riket och det inte kan klarläggas var han uppehåller sig samt det kan antas att han håller sig undan eller

3. stadigvarande vistas utomlands och det kan antas att egendom, som här i riket kan tas i anspråk vid indrivningen, inte förslår till betalningen av fordringen.

8 § Har den som svarar för betalningen av fordringen skriftligen förbundit sig att betala i särskilda poster, får preskriptionstiden förlängas om det är nödvändigt för att betalningen skall kunna fullgöras.

9 § Preskriptionstiden förlängs genom beslut. Beslutet innebär att preskriptionstiden i fråga om den beslutet avser löper ytterligare två kalenderår. Förlängning får ske med högst tio år.

10 § Svarar flera solidariskt för betalningen av fordringen, och har beslut om förlängning fattats mot en av dem, preskriberas fordringen gentemot de övriga tidigast den dag, då förlängningstiden löper ut.

11 § Beslut om förlängning gäller genast. Försäljning av utmätt egendom eller därmed liknande åtgärd får inte äga rum innan beslutet har vunnit laga kraft.

Innebörden av preskription m.m.

12 § Preskription innebär att åtgärder för att kräva ut fordringen inte längre får vidtas. Rätten att kräva ut fordringen ur egendom, i vilken det allmänna har panträtt till säkerhet för fordringen berörs dock inte.

13 § Preskription av huvudfordran omfattar även fordran på ränta och annan tilläggsförpliktelse samt fordran på grund av borgen.

14 § Svarar flera solidariskt för betalningen av fordran, som har påförts dem vid skilda tillfällen, inverkar det förhållandet att preskription har inträtt mot någon av dem inte på de övrigas betalningsansvar.

Behörighet att fatta beslut m.m.

15 § Förlängning av preskriptionstid beslutas av den kronofogdemyndighet som skall verkställa indrivning av fordringen.

Beslut om förlängning får av kronofogdemyndighet fattas utan att den som berörs av beslutet har under rättats om det som har tillförts ärendet genom annan än honom själv.

16 § Beslut som kronofogdemyndighet har fattat med stöd av bestämmelserna i 6-7 §§ skall omedelbart översändas till länsskatterätten i det län, där myndigheten är belägen. Länsskatterätten prövar snarast

om förutsättningar för förlängning har förelegat.

Besvär m.m.

17 § Talan mot beslut som kronofogdemyndighet har fattat med stöd av bestämmelserna i 8 § förs genom besvär hos länsskatterätten i det län, där myndigheten är belägen.

18 § Det allmännas talan i mål om förlängning av preskriptionstid förs av den kronofogdemyndighet som har beslutat om förlängningen.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1979.

Lagen tillämpas även på fordran som vid ikraftträdandet ännu inte har preskriberats enligt äldre bestämmelser. Preskription inträder dock inte i något fall tidigare än vid utgången av år 1981 om så inte skulle ha skett även enligt äldre bestämmelser.

2 Förslag tillLag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs att i fråga om uppbördslagen (1953:272)¹

dels att 71 § 1 och 3 mom. skall upphöra att gälla, dels att 71 § 2 mom. och 77 a § skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

71 §

2 mom. Har arbetsgivare verkställt skatteavdrag för preliminär skatt men icke inbetalat det innehållna beloppet, må lokal skattemyndighet icke fastställa ansvarighet för arbetsgivaren senare än fem år efter utgången av det uppbördsår då sådan kvarstående skatt skulle ha erlagts, som svarar mot preliminär skatt för det inkomstår då skatteavdraget verkställdes. Avser skatteavdraget kvarstående skatt, må fastställelsen icke ske senare än fem år efter utgången av det uppbördsår, under vilket skatten skolat erläggas enligt verkställd debitering.

Har arbetsgivare verkställt skatteavdrag för preliminär skatt men icke inbetalat det innehållna beloppet, må lokal skattemyndighet icke fastställa ansvarighet för arbetsgivaren senare än fem år efter utgången av det uppbördsår då sådan kvarstående skatt skulle ha erlagts, som svarar mot preliminär skatt för det inkomstår då skatteavdraget verkställdes. Avser skatteavdraget kvarstående skatt, må fastställelsen icke ske senare än fem år efter utgången av det uppbördsår, under vilket skatten skolat erläggas enligt verkställd debitering.

¹Lagen omtryckt 1972:75. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

Nuvarande lydelse

Åtgärder för indrivning av skatt, som arbetsgivare innehållit genom skatteavdrag, må icke vidtagas senare än fem år efter utgången av det uppbördsår då beslut om fastställelse enligt första stycket meddelades.

Har arbetsgivare underlåtit att verkställa skatteavdrag, må hans ansvarighet för skatten icke fastställas och ej heller åtgärder för uttagande av skatten vidtagas mot honom sedan arbetstagarrens ansvarighet för skatten upphört enligt 1 mom.

Utan hinder av vad ovan föreskrivits må kammarrätts eller regeringsrättens beslut varigenom arbetsgivare ålagts ansvarighet för arbetstagares skatt verkställas inom en tid av två år från utgången av det uppbördsår då beslutet meddelades.

Föreslagen lydelse

Har arbetsgivare underlåtit att verkställa skatteavdrag, må hans ansvarighet för skatten icke fastställas sedan arbetstagarrens ansvarighet för skatten upphört.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

77 a §

Har den som företräder arbetsgivare, som är juridisk person, verkställt skatteavdrag men uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att betala det innehållna beloppet i tid och ordning som i 77 § sägs, är han jämte arbetsgivaren betalningsskyldig för skattebeloppet jämte restavgift. Betalningsskyldigheten må jämkas eller eftergivnas när särskilda skäl föreligga.

Talan om åläggande av betalningsskyldighet enligt första stycket föres vid allmän domstol.

Yrkande om åläggande av betalningsskyldighet som nu sagts må icke framställas och ej heller åtgärder för indrivning vidtagas sedan arbetsgivarens ansvarighet för skattebeloppet bortfallit på grund av bestämmelserna i 71 §. Utan hinder härav må dom, varigenom sådan betalningsskyldighet ålagts, verkställas inom en tid av två år från utgången av det uppbördsår då domen vunnit laga kraft. Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet må indrivning ske i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Yrkande om åläggande av betalningsskyldighet som nu sagts må icke framställas sedan arbetsgivarens ansvarighet för skattebeloppet bortfallit på grund av bestämmelserna i 71 §. Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet må indrivning ske i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Den som erlagt skattebelopp eller restavgift på grund av betalningsskyldighet enligt första stycket äger söka beloppet åter av arbetsgivaren. Därvid gälla

i tillämpliga delar bestämmelserna i 76 § om uttagande av skatt som arbetsgivare betalat för arbetstagare.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1979.

3 Förslag tillLag om ändring i lagen (1968:430) om mervärdeskatt

Härigenom föreskrivs att 48 och 48 a §§ lagen (1968:430) om mervärdeskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

48 §

Betalas icke skatt i behörig tid och ordning indrivs skatt och restavgift.

Bestämmelserna i uppbördslagen om indrivning, avkortning och avskrivning samt efterkrav och preskription gäller i tillämpliga delar i fråga om mervärdeskatt. Införsel enligt införsellagen den 6 december 1968 (nr 621) får äga rum vid indrivning av mervärdeskatt och restavgift på skatten.

Bestämmelserna i uppbördslagen om indrivning, avkortning och avskrivning samt efterkrav gäller i tillämpliga delar i fråga om mervärdeskatt. Införsel enligt införsellagen den 6 december 1968 (nr 621) får äga rum vid indrivning av mervärdeskatt och restavgift på skatten.

48 a §²

Har den som företräder skattskyldig, som är juridisk person, uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att inbetala skatt i rätt tid och ordning, är han jämte den skattskyldige betalningsskyldig för skattebeloppet och restavgift enligt 47 §. Betalningsskyldigheten får jämkas eller eftergivnas när särskilda skäl föreligger.

¹Lagen omtryckt 1969:237. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:885.

²Senaste lydelse 1973:928.

Nuvarande lydelse

Talan om åläggande av betalningsskyldighet föres vid allmän domstol. Talan får ej väckas och åtgärd för indrivning får ej vidtagas sedan den skattskyldiges ansvarighet för skattebeloppet bortfallit på grund av preskription. Utan hinder härav får dom, varigenom betalningsskyldighet ålagts, verkställas inom en tid av två år från utgången av det kalenderår, under vilket domen vunnit laga kraft. Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske i samma ordning som gäller för skatt.

Den som erlagt skattebelopp eller restavgift på grund av betalningsskyldighet enligt första stycket äger söka beloppet åter av den skattskyldige.

Föreslagen lydelse

Talan om åläggande av betalningsskyldighet föres vid allmän domstol. Talan får ej väckas sedan den skattskyldiges ansvarighet för skattebeloppet bortfallit på grund av preskription. Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske i samma ordning som gäller för skatt.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1979.

4 Förslag tillLag om ändring i lagen (1959:92) om förfarandet vid
viss konsumtionsbeskattning

Härigenom föreskrivs att 27 a § lagen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse27 a §²

Har den som företräder skattskyldig, som är juridisk person, uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåtit att inbetala skatt i rätt tid och ordning, är han jämte den skattskyldige betalningsskyldig för skattebeloppet och ränta därå enligt 27 §. Betalningsskyldigheten får jämkas eller eftergivnas när särskilda skäl föreligga.

Talan om åläggande av betalningsskyldighet enligt första stycket föres vid allmän domstol. Talan får ej väckas och åtgärder för indrivning få ej vidtagas sedan den skattskyldiges ansvarighet för skattebeloppet bortfallit på grund av preskription. Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske i samma ordning som gäller för skatt.

Talan om åläggande av betalningsskyldighet enligt första stycket föres vid allmän domstol. Talan får ej väckas sedan den skattskyldiges ansvarighet för skattebeloppet bortfallit på grund av preskription. Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet får indrivning ske i samma ordning som gäller för skatt.

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:863.

²Senaste lydelse 1973:929.

Den som erlagt skattebelopp eller ränta på grund av betalningsskyldighet enligt första stycket äger söka beloppet åter av den skattskyldige.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1979.

5 Förslag tillLag om ändring i lagen (1958:295) om sjömansskatt

Härigenom föreskrivs att 20 § lagen (1958:295) om sjömansskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Har redare underlåtit verkställa avdrag för sjömansskatt, må hans eller sjömannens ansvarighet för skatten icke fastställas och ej heller åtgärder för uttagande av skatten vidtagas senare än fem år efter utgången av det år, under vilket skatteavdraget skolat verkställas.

Revisionskrav mot redare i anledning av att innehållen sjömansskatt icke inbetalats må icke fastställas senare än fem år efter utgången av det år, under vilket skatteavdraget verkställdes.

Åtgärder för indrivning av innehållen sjömansskatt må icke vidtagas senare än fem år efter utgången av det år, under vilket fråga om fastställelse av revisionskravet prövats av sjömansskattenämnden

Föreslagen lydelse20 §²

Har redare underlåtit verkställa avdrag för sjömansskatt, må hans eller sjömannens ansvarighet för skatten icke fastställas senare än fem år efter utgången av det år, under vilket skatteavdraget skolat verkställas.

¹Lagen omtryckt 1970:933. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:777.

²Senaste lydelse 1974:777.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

eller, i fall som avses i 17 a § andra stycket, det år under vilket redovisning för den period skatten avser inkommit till sjömansskattekontoret.

Utan hinder av vad ovan föreskrivits må kammarrätts eller regeringsrättens beslut, varigenom redare eller sjöman ålagts ansvarighet för sjömansskatt, verkställas inom en tid av två år från utgången av det år då beslutet meddelades.

Har enligt ackordslagen (1970:847) god man förordnats före utgången av tid som angives i det föregående, må utan hinder av vad ovan sägs åtgärder för uttagande av skatt vidtagas inom två år från utgången av det år då förordnandet skett eller, om ackord kommer till stånd, från utgången av det år då ackordet skolat vara fullgjort.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1979.

6 Förslag tillLag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs att 28 § kupongskattelagen (1970:624)¹ skall upphöra att gälla vid utgången av juni 1979.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

28 §

Åtgärd för indrivning av obetald kupongskatt får ej vidtagas senare än fem år efter utgången av det kalenderår, under vilket förordnande om indrivning meddelats.

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

7 Förslag tillLag om ändring i lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m.m.

Härigenom föreskrivs att 30 § lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, m.m.¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelseFöreslagen lydelse

30 §

Vad i uppbördslagen och föreskrifter angående tillämpningen av nämnda lag stadgas om restavgift, indrivning och redovisning av restförd skatt, avkortning och avskrivning av skatt, antagande av ackordsförslag som rör skatt samt upprättande av balanslängd skall äga motsvarande tillämpning i fråga om avgiftsbelopp som avses i 29 §; dock skall befogenhet, som enligt 58 § 2 mom. angivna lag tillkommer länsstyrelse eller riksrevisionsverket, i stället utövas av riks försäkringsverket. Angående efterkrav och preskription skall vad i 70 och 71 §§ uppbördslagen stadgas

Vad i uppbördslagen och föreskrifter angående tillämpningen av nämnda lag stadgas om restavgift, indrivning och redovisning av restförd skatt, avkortning och avskrivning av skatt, antagande av ackordsförslag som rör skatt samt upprättande av balanslängd skall äga motsvarande tillämpning i fråga om avgiftsbelopp som avses i 29 §; dock skall befogenhet, som enligt 58 § 2 mom. angivna lag tillkommer länsstyrelse eller riksrevisionsverket, i stället utövas av riks försäkringsverket. Angående efterkrav skall vad i 70 § uppbördslagen stadgas äga motsvarande tillämpning

¹Lagen omtryckt 1974:938. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:938.

Nuvarande lydelse

äga motsvarande till-
lämpning, dock att vad
i 70 § 2 mom. nämnda lag
sägs beträffande länssty-
relse i stället skall
gälla riksförsäkrings-
verket.

Föreslagen lydelse

dock att vad i 70 §
2 mom. nämnda lag sägs
beträffande länsstyrelse
i stället skall gälla
riksförsäkringsverket.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1979.

1 UTREDNINGSUPPDRAGET

1.1 Direktiven

Direktiven för utredningsarbetet framgår av vad chefen för finansdepartementet anförde till statsrådsprotokollet den 16 februari 1973. Anförandet har följande innehåll.

Under de senaste åren har en rad åtgärder vidtagits för att motverka skattefusk. Jag vill främst nämna den nya skattebrottslagen (1971:69), varigenom skattefusk kommit att jämföras med brottsbalkens bedrägeribrott, och de i samband med skattebrottslagen antagna bestämmelserna om skatte- och avgiftstillägg samt förseningsavgift. Även mot skatteflyktmetoder har under senare tid nya lagregler införts. Väsentligt ökade möjligheter att motverka förfaranden som syftar till för låg skatte- och avgiftsberäkning föreligger sålunda genom redan vidtagna lagstiftningsåtgärder. Härtill kommer att omfattande lagstiftningsarbete pågår som avser att skapa ytterligare hinder för kringgående av gällande regler om skatter och allmänna avgifter.

Även om sålunda skyddet mot skatteundandragande har förstärkts och avses skola förbättras, är emellertid skattefordringar i vissa avseenden väsentligt sämre ställda än fordringar av civilrättslig natur. Jag avser här möjligheterna att genom processuella tvångsmedel säkra betalning av en fordran. Sådana möjligheter finns sedan länge för civilrättsliga fordringar, men saknas i vad avser skattefordringar.

Enligt 15 kap. rättegångsbalken och 8 kap. utsökningslagen (1877:31 s. 1) kan s.k. civilprocessuella säkerhetsåtgärder vidtas innan förutsättning för utmätning av egendomen föreligger. Dessa åtgärder brukar indelas i reella och personella. Till de förra räknas bl.a. kvarstad och skingringsförbud och till de senare, som avser att förhindra att en person undandrar sig betalning genom att resa utrikes, hör reseförbud. Ett antal förutsättningar måste föreligga för att en ansökan om sådan säkerhetsåtgärd skall kunna bifallas. Sökanden skall sålunda bl.a. ha visat sannolika skäl för sitt yrkande. En annan förutsättning är att motparten skäligt kan befaras företa sig något som förhindrar eller försvårar verkställigheten av dom.

Domstol eller, om talan ännu inte väckts vid domstol, överexekutor kan förordna att "kvarstad läggs" på viss egendom eller att egendom "ställs under förbud att säljas eller skingras". Kvarstad kan avse endast lös egendom medan skingringsförbud kan avse vad egendom som helst. Sådana förordnanden innebär bl.a. att egen-

domens ägare inte längre har rätt att fritt förfoga över egendomen. Avtal som ingåtts i strid mot kvarstadsbeslut eller skingringsförbud är ogiltigt. Genom säkerhetsåtgärder kan alltså borgenär förhindra att gäldenär gör sig av med sin egendom innan dom föreligger som kan grunda rätt till utmätning för fordran etc. Reseförbud enligt 15 kap. 2 § rättegångsbalken kan meddelas på yrkande av part, om det "skäligen kan befaras att motparten begiver sig från riket utan att efterlämna känd egendom, som svarar mot hans gäld". Även överexekutor kan meddela reseförbud. Överträdelse av beslut om säkerhetsåtgärd är straffbelagd.

Även inom straffprocessen kan tvångsmedel av nu avsett slag ifrågakomma, dels för att möjliggöra verkställighet av en kommande dom, dels för att säkerställa bevisupptagningen inför domstol. I motsats till vad som gäller inom civilprocessen kan fråga om tvångsmedel tas upp inför domstol innan talan väckts i huvudsaken.

Inom förvaltningsprocessen finns möjligheter att i vissa fall förelägga och utdöma vite, som kan sägas utgöra tvångsmedel i processen. För skatteprocessens del finns vid sidan av vitesinstitutet en speciell säkerhetsåtgärd, nämligen handräckning vid taxeringsrevision, som närmast kan jämföras med straffprocessens husrannsakan och beslag och således avses säkra bevisningen i en kommande process. De nuvarande reglerna om handräckning har kritiserats som alltför omständliga för att kunna användas på ett effektivt sätt. Detta torde vara det främsta skälet till att institutet ytterst sällan tillämpas. Institutet kvarstad och skingringsförbud som ju syftar till att säkra det ekonomiska utfallet av en väntad eller pågående process saknas helt i förvaltningsprocessen.

Det är enligt min mening en kännbar brist i lagstiftningen att tvångsmedel för att säkra betalning av ännu ej fastställda skattefordringar och liknande inte finns beträffande skatteprocessen. Av bl.a. utredningstekniska skäl måste det nämligen relativt ofta förflyta en ganska lång tid från det exempelvis en taxeringsrevision påbörjas hos en skattskyldig och till dess tillkommande skatt är fastställd och utmätningsskäl. Det har i praktiken förekommit åtskilliga fall där den skattskyldige under denna tidrymd genom olika åtgärder åstadkommit att skattefordringen, när den väl fastställts, har visat sig sakna värde. Lämpliga bestämmelser om säkerhetsåtgärder skulle i många av dessa fall med all sannolikhet ha lett till ett betydligt gynnsammare uppbördsresultat för det allmänna. Man bör heller inte bortse från den inverkan detta skulle få på skattemoralen i allmänhet.

Jag vill därför föreslå att frågan om införande av säkerhetsåtgärder i skatteprocessen nu utreds. Utredningen bör inriktas på alla typer av säkerhetsåtgärder. Detta innebär att uppdraget inte bör begränsas

till sådana åtgärder som är direkt inriktade på skattefordringen som sådan utan också omfatta tvångsmedel för att säkra bevisning i skatteprocessen. En översyn av bestämmelserna i lagen (1961:332) om handräckning vid taxeringsrevision bör således ingå i uppdraget. Av praktiska skäl bör utredningen avse hela skatte- och avgiftsområdet, inbegripet tullområdet. Också socialförsäkringsavgifterna bör inbegripas. I första hand torde motsvarande regler inom civilprocessen kunna tjäna som förebild. Men även straffprocessens regler om säkerhetsåtgärder bör beaktas. Särskilt gäller detta de rent processuella förutsättningarna, eftersom snabbhet i förfarandet är synnerligen viktigt för skatteprocessens del. Detta får dock inte leda till att kraven på rättssäkerhet eftersätts. Åtskilligt talar för att frågor om säkerhetsåtgärder bör avgöras av domstol. De nya länsskatterätterna får därvid anses ligga närmast till hands i vad avser beslut om säkerhetsåtgärder för skatter. Situationer kan dock tänkas där det bör finnas en möjlighet att låta annan myndighet åtminstone provisoriskt besluta om säkerhetsåtgärd i avvaktan på domstols beslut. Utredningen bör överväga möjligheten att införa bestämmelse om att mål och ärenden, i vilka förordnats om säkerhetsåtgärder, skall behandlas med förtur. Utredningen bör bedrivas skyndsamt.

I tilläggsdirektiv den 29 juni 1978 har utredningen fått i uppdrag att utreda frågan om en allmän kontrolllag för skatter, tullar och avgifter samt att se över reglerna om solidariskt betalningsansvar på skatte- och avgiftsområdet.

1.2 Utredningsarbetet

Av de ursprungliga direktiven framgår att utredningens arbete bör inriktas på alla typer av åtgärder till skydd för det allmännas anspråk på skatt, tull och avgift. I uppdraget ingår att lämna förslag till förbättringar av det allmännas ställning som part i skatte- och avgiftsprocessen och som borgenär i fråga om fordringar av detta slag.

Utredningen har valt att söka lösa förelagda uppgifter etappvis. Hittills har utredningen avgett två delbetänkanden, Bevissäkringslag för skatte- och avgiftsprocessen (SOU 1974:49) och Betalningssäkringslag för

skatte- och avgiftsprocessen (SOU 1975:104). I proposition 1975/76:11 och 1978/79:28 har lagstiftningsåtgärder föreslagits i huvudsak enligt de avgivna förslagen. Förslagen har antagits av riksdagen.

Utredningsarbetet har därefter inriktats på en översyn av bestämmelserna om preskription av det allmännas fordringar på skatter, tullar och avgifter. Uppgiften att se över detta område har särskilt omnämnts i finansministerns svar den 7 februari 1974 på en enkel fråga i riksdagen. I svaret anfördes bl.a. följande.

Under de senaste åren har statsmakterna vidtagit kraftiga åtgärder för att motverka skattefusk och skatteflykt. Genom den nya skattebrottslagen har med verkan från den 1 januari 1972 straffen skärpts påtagligt vid allvarligare överträdelse av skatteregler. Härigenom har preskriptionstiden för de grova skattebrotten förlängts från fem till tio år. I fråga om samhällets fordringar på inkomstskatt gäller för närvarande en preskriptionstid på omkring sju år räknat från deklarationstillfället. Den pågående utredningen om säkerhetsåtgärder i skatteprocessen har att inkomma med förslag om de ytterligare skärpningar som kan anses erforderliga.

För att få underlag vid bedömningen av reformbehoven har utredningen gjort rundfrågningar till kronofogdemyndigheterna och länsstyrelsernas skatteavdelningar. Vidare har underhandskontakter tagits med företrädare för riksrevisionsverket, riksskatteverket, generaltullstyrelsen, riksförsäkringsverket och statens jordbruksnämnd. Slutligen har företrädare för utredningen besökt våra nordiska grannländer och Förbundsrepubliken Tyskland och där studerat dessa länders rättssystem i förevarande avseenden.

Uppdraget att se över lagstiftningen om preskription av det allmännas fordran på skatt, tull och avgift har huvudsakligen föreskrivits av intresset att förhindra rättsförluster på grund av betalningssabotage från gäldenärens sida. Bestämmelserna om obrytbara

preskriptionstider i uppbördslagen (1953:272) kan behöva kompletteras med regler om preskriptionsavbrott eller liknande institut.

Enligt utredningens mening är uppdraget emellertid inte begränsat till en översyn av enbart dessa bestämmelser. Det är väl så viktigt från säkerhetssynpunkt att enhetliga och entydiga regler om preskription utarbetades för hela skatte-, tull- och avgiftsområdet. Nuvarande preskriptionssystem med skilda frister och olika möjligheter till avbrott medför rättsförluster för det allmänna vid indrivningen. Utredningsarbetet har därför omfattat en total översyn av reglerna om preskription av det allmännas fordran på skatt, tull och offentlighetsrättslig avgift.

Reglerna om fordringspreskription hör intimt samman med bestämmelserna om tidsfristerna för talerätt i fråga om taxering och om fastställelse av det allmännas fordran på skatt, tull och avgift. Detta samband motiverar i och för sig att bestämmelserna om tidsfristerna vid taxering resp. fastställelse av skatt, tull och avgift, eftertaxering resp. efterbeskattnings och fastställelse av avgiftsunderlag i efterhand, besvär i särskild ordning samt efterkrav ses över samtidigt med att reglerna om fordringspreskription behandlas. Mycket talar för att en sådan helhetslösning bör eftersträvas. Utredningen har emellertid efter noggranna överväganden funnit det lämpligast att tills vidare begränsa reformarbetet till reglerna om fordringspreskription. Skälen för detta ställningstagande redovisas närmare i den allmänna motiveringen till i detta betänkande framlagda förslag.

Utredningsarbetet är för närvarande inriktat på att se över bestämmelserna om preskription vid brott mot skatte- och avgiftsförfattningarna. Utredningen avser att lägga fram förslag på detta område under hösten 1979.

Sedan det förra delbetänkandet har utredningen avgett remissyttranden, i oktober 1976 över promemorian ADB inom exekutionsväsendet, författningsförslag (Dnr 351/75 - 936), i december 1976 och mars 1977 över RS-utredningens delrapporter 1976:1 resp. 1976:2, i april 1977 över promemorian Ansvar för skatt vid entreprenad m.m. (Ds Fi 1976:4), i april 1977 över betänkandet Progressiv utgiftsskatt (SOU 1976:62), i december 1977 över betänkandet Konkursförvaltning (SOU 1977:29) samt i november 1978 över promemorian Lag mot skatteflykt (Ds B 1978:6).

2 PRESKRIPTIONSINSTITUTET I GÄLLANDE RÄTT

2.1 Inledande anmärkningar

Innebörden av begreppet preskription har i den juridiska doktrinen varit föremål för delade meningar. Å ena sidan har hävdats att preskription av en fordran medför att den släcks ut, med andra ord att fordringsrätten upphör till alla delar. Å andra sidan har gjorts gällande att preskription innebär att borgenärens talerätt går förlorad - han kan inte längre kräva ut fordringen - men att fordringsförhållandet i övrigt består. Enligt denna senare uppfattning kvarstår bl.a. kvittningsrätten för fordringen sedan den har preskriberats. En verkställd betalning av en preskriberad fordran kan vidare inte krävas åter även om gäldenären har betalat ovetande om att preskription hade inträtt.

I fråga om civilrättsliga fordringar kan numera den sist redovisade meningen om preskriptionens rättsverkningar anses som allmänt vedertagen. Den har också stöd av bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning.

Det allmännas möjligheter att driva in fordringsanspråk inom området för skatter, tullar och avgifter regleras av olika författningar. Huvudbestämmelserna finns i UBL, där det bl.a. föreskrivs att "åtgärder för uttagande av skatt" inte får vidtas efter viss tid. Sedan denna tid har gått till ända är fordringsanspråket att anse som utsläckt. En skattebetalning som har gjorts efter det att preskription har inträtt får sålunda i princip återkrävas av gäldenären om betalningen har skett i okunnighet om preskriptionen. Någon rätt till kvittning mot preskriberad fordran anses inte heller föreligga för det allmänna. Offentlighetsrättsliga fordringar som inte omfattas av

UBL preskriberas i princip enligt bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning. Enligt fast praxis anses dock även i sådana fall preskription innebära att fordringsrätten släcks ut.

I sammanhanget bör bestämmelserna om preklusion något beröras. Genom detta institut förlorar en borgenär, som efter myndighets uppmaning inte har gjort sin fordran gällande inom viss tid, rätten att tala på grund av fordringen. Syftet med proklamainstitutet är att alla fordringsrätter skall upphöra genom preklusion. Fordringsrättens ursprung och innehåll är därvid utan betydelse. Även offentlighetsrättsliga fordringsanspråk är sålunda i princip underkastade preklusion. Det gäller oberoende av om fordringen preskriberas enligt 1862 års preskriptionsförordning eller UBL.

Preskription av skatt i vidare mening anses även innefatta reglerna om det allmännas möjligheter att inom viss tid framställa efterkrav. Bestämmelserna härom innebär i stort att den skattskyldige är fri från betalningsskyldighet om inte beslut om efterkrav har fattats inom viss tid efter det uppbördsår under vilket skatten rätteligen skulle ha debiterats eller felaktigt restituerats.

Närstående till preskriptionsbestämmelserna är vidare reglerna om det allmännas förlust av talerätt i fråga om taxering och om fastställelse av det offentlighetsrättsliga anspråket.

Den inverkan som reglerna om efterkrav och talerätt har på fordringspreskriptionen behandlas i den allmänna motiveringen.

2.2 Preskription inom civilrätten

2.2.1 Preskription enligt förordningen (1862:10) om tioårig preskription och om kallelse å okända borgenärer

De allmänna reglerna om fordringspreskription finns i 1862 års preskriptionsförordning och innebär i huvudsak följande.

Preskriptionstiden är tio år och löper från dagen för fordringens tillkomst.

Preskription avbryts genom att borgenären gentemot gäldenären vidtar processuella åtgärder, t.ex. genom att stämning delges gäldenären, eller genom att borgenären skriftligen eller muntligen kräver gäldenären på betalning eller erinrar denne om fordringen. Kan gäldenären inte anträffas, har borgenären möjlighet att under vissa förutsättningar avbryta preskription genom att ange fordringen hos domstol eller överexekutor. Vissa beslut i inteckningsärenden har också preskriptionsavbrytande effekt. Har processuellt förfarande inletts mot gäldenären, sker nytt preskriptionsavbrott varje gång gäldenären hörs eller kallas till inställelse. Blir fordringen fastställd genom dom eller utslag har detta preskriptionsavbrytande verkan liksom också påbörjad verkställighet.

Preskription kan avbrytas också genom åtgärder från gäldenärens sida, nämligen genom amortering eller räntebetalning eller genom att gäldenären erkänner fordringens tillvaro. Efter varje preskriptionsavbrott börjar en ny tioårig preskriptionstid att löpa.

Försummelse att avbryta preskription medför att borgenären förlorar sin talan mot gäldenären. De med fordringen förenade övriga rättsverkningarna upphör emel-

lertid inte att gälla. Borgenären kan använda en preskriberad fordran till kvittning mot genfordran under förutsättning att borgenären förvärvade fordringen innan den preskriberades och att han själv inom samma tid ådrog sig den gäld som han önskar kvitta. En preskriberad förpliktelse har vidare den rättsverkan att gäldenär som betalat en preskriberad skuld inte kan kräva att återfå beloppet.

I förordningen regleras inte frågan om preskription skall beaktas av domstol ex officio. Enligt praxis ankommer det dock på gäldenären att i civilrättsliga rättsförhållanden göra invändning om preskription.

2.2.2 Preskription enligt specialförfattningar

De regler om fordringspreskription som finns i andra författningar på civilrättens område avviker i flera hänseenden från bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning. I allmänhet föreskrivs en kortare preskriptionstid. Utgångspunkten för denna är ofta en annan än dagen för fordringens tillkomst. Även reglerna om preskriptionsavbrott och om verkan av preskription skiljer sig i många fall från de allmänna bestämmelserna i förordningen.

I det följande lämnas en översiktlig redogörelse för de viktigaste preskriptionsbestämmelserna vid sidan av 1862 års preskriptionsförordning.

I giftermålsbalken finns vissa bestämmelser om preskription. I 7 kap. 3 § föreskrivs beträffande s.k. hushållsgäld för vilken båda makarna svarar att borgenären måste väcka talan inom två år, om han vill kräva hustrun på gälden. Tiden räknas från förfalldagen eller, om skulden skall betalas vid anfordran, från dess uppkomst. Enligt 5 kap. 6 § gäller en ettårsfrist för make som har anspråk på ersättning för

att han under ett kalenderår har skjutit till mer än vad som ålegat honom för familjens underhåll. Motsvarande gäller enligt 8 kap. 6 § beträffande ersättning för biträde i makes förvärvsverksamhet. I 11 kap. 16 § föreskrivs en ettårsfrist för rätten att påkalla jämkning av sådant avtal om bodelning eller underhållsbidrag till make som har träffats med avseende på förestående äktenskapsskillnad. Tiden räknas från det äktenskapsskillnaden meddelades.

En motsvarighet till den sistnämnda bestämmelsen såvitt angår avtal om underhåll till barn finns i 7 kap. 9 § föräldrabalken. Enligt 13 kap. 10 § samma balk gäller en särskild frist för vissa ersättningsanspråk mot en avgående förmyndare. Anspråk på ersättning för skada som förmyndaren har tillskyndat den omyndige skall i princip göras gällande inom ett år från det förmyndaren har avgett slutredovisning för sin förvaltning.

Vissa tidsfrister gäller också enligt ärvdabalken. Har efterlevande make till förfång för den först avlidne makens arvingar gett bort egendom, får talan om återbäring av gåvan enligt 3 kap. 3 § inte väckas senare än fem år efter det gåvan mottogs. I 7 kap. 3 och 4 §§ föreskrivs vissa frister för bröstarvinges rätt att påkalla jämkning av testamente o.d. I 16 kap. finns bestämmelser om preskription av rätt att ta arv eller testamente.

Preskriptionstiden för fordran på grund av arrende- eller hyresförhållande är två år enligt 8 kap. 26 § resp. 12 kap. 61 § jordabalken. Tiden räknas från det arrendestället resp. lägenheten avträddes. Den som vill framställa fordringsanspråk skall väcka talan inom den angivna tiden. Sker det inte, är hans rätt till talan förlorad, om inte annat har avtalats. Har ena parten väckt talan i rätt tid, har dock andra parten rätt till kvittning, även om han har förlorat rätten

att själv väcka talan.

I vattenlagen (1918:523) finns bestämmelser om att anspråk på ersättning skall framställas inom viss tid för att inte rätten till ersättning skall gå förlorad. I 2 kap. 24 § föreskrivs att anspråk på ersättning för skada eller intrång som inte har förutsetts vid beslut om byggande i vatten skall framställas inom fem eller i vissa fall högst tolv år från utgången av den tid som har bestämts för byggnadens fullbordande. Motsvarande gäller enligt 7 kap. 57 § och 8 kap. 35 § i fråga om rätt att begära ytterligare ersättning i samband med dikningsföretag resp. avloppsföretag. Vidare gäller enligt 4 kap. 6 § en ettårsfrist för anspråk på ersättning för värdeminskning m.m. på grund av beslut om ändring av vattenkraftsanläggning.

I 18 kap. 9 § handelsbalken föreskrivs att den som vill föra klandertalan mot syssloman skall göra detta inom "natt och år" från det redovisning har skett. Paragrafen innehåller också en bestämmelse om att tiden flyttas fram vid laga förfall. Enligt 20 § andra stycket lagen (1914:45) om kommission, handelsagenturer och handelsresande gäller dessa bestämmelser också klander av redovisning som har avgetts av kommissionär.

Enligt 54 § lagen (1905 nr 38 s. 1) om köp och byte av lös egendom måste en köpare som vill tala beträffande fel eller brist i godset tillstålla säljaren meddelande härom inom ett år från det godset mottogs. I annat fall förlorar han sin rätt till talan. Tidsfristen gäller dock inte, om säljaren har åtagit sig att svara för godset även efter den angivna tiden eller om han har gjort sig skyldig till svikligt förfarande. En regel om en ettårig reklamationsfrist finns också i 11 § konsumentköplagen (1971:877).

Enligt trafikskadlagen (1975:1410) skall den som vill bevaka rätt till ersättning enligt lagen eller fordringsrätt i övrigt på grund av avtal om trafikförsäkring väcka talan inom tre år från det han fick kännedom om att fordringen kunde göras gällande och i varje fall inom tio år från det fordringen tidigast hade kunnat göras gällande. Försummar han att göra detta, är hans rätt att föra talan förlorad.

Skadeståndanspråk enligt lagen (1922:382) angående ansvarighet för skada i följd av luftfart skall anhängiggöras inom två år från det skadan inträffade. Preskriptionsbestämmelser finns vidare i luftfartslagen (1957:297).

En tvåårig preskriptionstid från skadetillfället gäller enligt lagen (1886 nr 7 s. 1) angående ansvarighet för skada i följd av järnvägs drift och lagen (1902 nr 71 s. 1) innefattande vissa bestämmelser om elektriska anläggningar. Väcks inte talan före tidens utgång, är rätten härtill förlorad.

Preskriptionsbestämmelser finns också i lagen (1976:58) om järnvägs ansvarighet vid befordran av resande. Rätten att få ersättning för skada som avses i lagen går förlorad, om inte talan väcks inom tre år från den händelse som orsakade skadan. Har den resande avlidit, skall talan väckas inom tre år från dödsfallet, dock senast fem år från den skadegörande händelsen. Vid internationell befordran gäller särskilda bestämmelser.

Lagen (1974:610) om inrikes vägtransport innehåller preskriptionsbestämmelser som föreskriver att talan rörande sådan godsbefordran som avses i lagen skall väckas inom ett år eller, om talan grundas på uppsåt eller grov vårdslöshet, tre år. Enligt en särskild bestämmelse får en preskriberad fordran inte göras gällande genom kvittning eller på annat sätt.

Enligt atomansvarighetslagen (1968:45) gäller i princip att den som vill rikta anspråk på ersättning för skada i följd av atomolycka mot innehavare av atomanläggning eller dennes försäkringsgivare skall anmäla sitt anspråk hos innehavaren inom tre år från den dag han fick eller med iakttagande av skälig aktsamhet borde ha fått kännedom om skadan och den för skadan ansvarige. Talan om ersättning skall väckas inom tio år från den dag atomolyckan inträffade. Har skadan orsakats av atoms substans som tillgripits olovligen e.d., får dock talan inte väckas senare än tjugo år efter tillgreppet eller motsvarande.

Talan om ersättning för oljeskada enligt lagen (1973:1198) om ansvarighet för oljeskada till sjöss skall väckas inom tre år från det skadan uppkom. Talan får dock inte i något fall väckas efter det att sex år har förflutit från dagen för den olycka som orsakade skadan eller, om olyckan utgjordes av en serie händelser, från dagen för den första av dessa.

En tvåårig preskriptionstid gäller också för fordran på skadestånd enligt lagen (1931:152) med vissa bestämmelser mot illojal konkurrens. För preskriptionsavbrott krävs att den skadelidande väcker talan vid domstol inom den angivna tiden.

En speciell preskriptionsregel gäller för proprieborgen. I 4 § förordningen 28 juni 1798 angående vissa omständigheter uti lagsöknings- och utmätningsmål föreskrivs att den som har gått i borgen som för egen skuld blir fri från sitt borgensåtagande, om han inte blir "lagsökt" inom tolv månader från den dag betalning skulle ha erlagts. Enligt en särskild lag 1946:843 skall borgenären anses ha fullgjort vad som åligger honom, om han inom den angivna tiden väcker talan mot borgensmannen eller på annat sätt gör anspråket gällande inför domstol. Den särskilda pre-

skriptionsregeln är emellertid tillämplig endast då bestämd betalningsdag är utsatt i skuldebrevet eller åtminstone viss uppsägningstid efter vilken förfalldagen kan beräknas. I andra fall gäller den allmänna tioårspreskriptionen. Borgensmannen anses kunna avsäga sig rätten till tolv månaderspreskription. Går han i borgen "tills full betalning sker" tolkas detta som en sådan avsägelse.

Fordran som grundas på ränte- eller utdelningskupong till obligation, aktie e.d. preskriberas enligt 25 § lagen (1936:81) om skuldebrev om inte kupongen företes till inlösen inom tre år från förfalldagen. Avtal om kortare tid är utan verkan. Anmäler någon om den föreskrivna tiden att en kupong har förstörts eller förkommit, kan han dock få betalt i alla fall, om han kan göra sin rätt till kupongen sannolik.

Den som vill bevaka fordran på grund av försäkringsavtal skall enligt 29 § lagen (1927:77) om försäkringsavtal anhängiggöra talan inom tre år från det han fick kännedom om att fordringen kunde göras gällande eller i varje fall inom 10 år från det fordringen tidigast hade kunnat göras gällande. I annat fall går han förlustig sin rätt.

Har försäkringsgivaren träffat förbehåll om kortare preskriptionstid vid påföljd av rättsförlust, får inte denna påföljd göras gällande annat än om försäkringsgivaren skriftligen har förelagt fordringsägaren att anhängiggöra sin talan inom viss tid, minst sex månader, och denne försuttit tiden. Har förbehåll gjorts om att försäkringsgivarens ansvarighet för inträffat skadefall skall vara beroende av att den som har fordran på grund av försäkringsfallet ger sitt anspråk till känna inom viss tid, får förbehållet inte åberopas, om fordringsägaren framställer anspråk inom sex månader från det han har fått kännedom om sin fordran.

Särskilda regler om preskription finns i växellagen (1932:130) och checklagen (1932:131). Enligt 70 § växellagen preskriberas sålunda växelfordran mot godkännare efter tre år från växelns förfallodag. Växelnehavares fordran mot överlåtare och utställare preskriberas ett år från det växeln protesterades eller, om förbehåll har gjorts om återgång utan protest, från förfallodagen. Överlåtares regressfordran mot annan överlåtare eller mot utställaren preskriberas i princip sex månader från den dag han själv löste in växeln.

Enligt 52 § checklagen preskriberas innehavares fordran mot överlåtare, utställare och övriga checkgäldenärer sex månader från utgången av uppvisningstiden. Har checkgäldenär löst in checken, preskriberas hans regressfordran mot övriga checkgäldenärer i princip sex månader från den dag han själv löste in checken.

För preskriptionsavbrott krävs enligt både växellagen och checklagen att rättslig åtgärd vidtas. Särskilda regler finns om avbrytande av preskription genom anhängiggörande av talan vid utländsk domstol o.d. Kan preskriptionsavbrott inte ske på grund av force majeure, förlängs preskriptionstiden till en månad efter det hindret upphörde. Har preskription avbrutits utan att det mål eller ärende vari kravet har gjorts gällande förs till slut, börjar ny preskriptionstid löpa från den sista handläggningsdagen.

Trots preskription av växelrätten har innehavaren av en växel enligt 74 § växellagen rätt att föra talan om ersättning för obehörig vinst. Motsvarande gäller i fråga om check.

Enligt firmalagen (1974:156) preskriberas rätt till ersättning för skada genom firmaintrång om inte talan väcks inom fem år från det skadan uppkom. En femårsfrist föreskrivs också för den som vill väcka

talán på grund av intrång enligt varumärkeslagen (1960:644), patentlagen (1967:837), mönsterskyddslagen (1970:485) och växtförädlarrättslagen (1971:392).

Särskilda preskriptionsbestämmelser finns i den sociala lagstiftningen, t.ex. lagen (1956:2) om socialhjälp, lagen (1962:381) om allmän försäkring och lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring.

Lagen (1976:580) om medbestämmande i arbetslivet innehåller bl.a. bestämmelser om förhandlingsordningen i arbetstvister. Den som vill yrka skadestånd eller annan fullgörelse enligt lagen eller enligt kollektivavtal skall enligt 65 § påkalla förhandling inom fyra månader efter det att han har fått kännedom om den omständighet som yrkandet hänför sig till och senast två år efter det att omständigheten har inträffat. Enligt 67 § skall talan väckas inom tre månader efter det att förhandling har avslutats. I fråga om anspråk på skadestånd eller annan fullgörelse med anledning av olovlig stridsåtgärd gäller dock en särskild bestämmelse. Enligt 67 § får sådan talan inte i något fall väckas senare än tre månader efter det att stridsåtgärden har avslutats. Den som inte väcker talan inom föreskriven tid förlorar rätten till talan. Bestämmelserna i 64 och 65 §§ är dispositiva så till vida som avvikelse från bestämmelserna får göras genom kollektivavtal.

Semesterlagen (1977:480) har en preskriptionsbestämmelse som föreskriver en tvåårig preskriptionstid för fordran på semesterlön, semesterersättning eller skadestånd enligt lagen. Tiden räknas från semesterårets utgång.

Rätt till utdelning i konkurs preskriberas enligt 148 a § konkurslagen (1921:225). Enligt bestämmelserna går borgenären förlustig sin rätt om han inte har anmält sig för att lyfta honom tillagda medel inom två

år från det förslag till slututdelning vann laga kraft.

Enligt lagen (1927:56) om gälds betalning genom penningars nedsättande i allmänt förvar får förfallen gäld som skall erläggas i pengar under vissa villkor betalas genom att gäldenären för borgenärens räkning sätter ner beloppet hos överexekutor. Innestår nedsatt belopp fortfarande efter tjugo år, får det lyftas av gäldenären, om han anmäler sig "inom natt och år". Gör han inte det, tillfaller beloppet staten.

Bestämmelser om tjugoårig preskriptionstid för rätt att lyfta nedsatta medel finns i lagen (1941:263) om preskription av rätt till medel som innestå hos offentlig myndighet.

2.2.3 Preklusion

I 9-17 §§ 1862 års preskriptionsförordning finns de allmänna reglerna om preklusion. Här stadgas att rätten kan utfärda kallelse å okända borgenärer för att få till stånd en fullständig överblick över gäldenärens ställning. Proklamainstitutet får användas då en fysisk person avlidit eller en juridisk person skall träda i likvidation samt då en gäldenär skall delta i bodelning eller har blivit omyndigförklarad. I dessa fall utsätter rätten en bevakningstid på sex månader och utfärdar kungörelse härom i viss ordning. Den som inte anmäler sin fordran hos rätten eller hos gäldenären inom utsatt tid har förlorat sin talan om inte gäldenären visas ha haft kännedom om fordringen. Rättsverkningarna av preklusion är desamma som vid preskription.

Reglerna om preklusion i 1862 års preskriptionsförordning är tillämpliga i fråga om fordran på skatt, tull och avgift.

2.3 Preskription inom skatte-, tull- och avgifts- området

2.3.1 Inledning

De centrala bestämmelserna om preskription av skatt finns i UBL. Paragrafen tar i första hand sikte på de skatter som räknas upp i lagen. Genom hänvisning i skatte- och avgiftsförfattningar till UBL:s bestämmelser blir paragrafen även tillämplig i fråga om sådana fordringar som omfattas av dessa författningar. Exempel härpå utgör mervärdeskatten och de s.k. räkningsdebiterade socialförsäkringsavgifterna.

Vid sidan om UBL:s bestämmelser finns i vissa specialförfattningar t.ex. lagen (1958:295) om sjömansskatt och kupongskattelagen (1970:624) regler om preskription som nära anknyter till bestämmelserna i UBL.

I den mån en skatte-, tull- eller avgiftsförfattning saknar bestämmelser om preskription eller någon hänvisning till UBL är 1862 års preskriptionsförordning tillämplig. Detta förhållande gäller bl.a. i fråga om arvs- och gåvoskatten och punktskatterna.

Statens avgifter av privaträttslig karaktär preskriberas enligt de regler som gäller för civilrättsliga fordringar. Exempel härpå utgör de avgifter som upp bärs av de affärsdrivande statliga verken. Även vissa avgifter av mer offentlighetsrättslig prägel faller under bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning. Hit hör avgifter enligt förordningen (1965:291) om ackord och avskrivning rörande vissa skatter.

Nära förknippade med preskriptionsreglerna är bestämmelserna om det allmännas förlust av talerätt i fråga om taxering eller fastställelse av skatte-, tull- eller avgiftsfordringar viss tid efter fordringens uppkomst. Bestäms inte fordringen eller un-

derlaget för denna till sitt belopp inom särskilt angiven tid förlorar det allmänna rätten att göra fordringen gällande mot den skatt- eller avgiftsskyldige. Detsamma är förhållandet i fråga om särskilt betalningsansvar för skatt eller avgift. Någon redogörelse för de tidsfrister som gäller i dessa avseenden har inte tagits med i betänkandet. Däremot behandlas i den allmänna motiveringen tillförslaget förhållandet mellan fordringspreskription och reglerna om förlust av talerätt för det allmänna.

För vissa skatter och avgifter föreskrivs inte några frister för fastställelse. I fråga om dessa inskränks det allmännas möjligheter att kräva ut fordringen genom bestämmelserna om preskription i 1862 års preskriptionsförordning.

Reglerna om efterkrav - som innebär förlust av talerätt för det allmänna om inte beslut om betalningsskyldighet för den skattskyldige har fattats inom viss tid efter det att skatten rätteligen skulle ha debiterats eller felaktigt restituerats - behandlas översiktligt i kapitel 3.

2.3.2 Preskription enligt UBL

Bestämmelserna om preskription i UBL finns i 71 och 77 a §§. De reglerar förutom preskription av den skattskyldiges egna debiterade skatter även preskription av arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt samt ansvaret för den som företräder arbetsgivare som är juridisk person.

Reglerna i 71 § UBL i fråga om preskription av den skattskyldiges egna skatter har följande innehåll.

Åtgärder för uttagande av debiterad skatt får inte vidtas mot den skattskyldige senare än fem år efter utgången av det uppbördsår under vilket skatten

skulle ha erlagts enligt verkställd debitering. Åtgärder för uttagande av ej innehållen preliminär A-skatt som fastställts till betalning får inte vidtas mot den skattskyldige senare än fem år efter utgången av det uppbördsår under vilket skatten har fastställts.

När det gäller arbetsgivarens ansvar för arbetstagares skatt föreskriver 71 § UBL följande.

Har arbetsgivare verkställt skatteavdrag för preliminär skatt men inte betalat det innehållna beloppet får beslut om fastställelse av arbetsgivarens ansvarighet inte meddelas senare än fem år efter utgången av det uppbördsår, då sådan kvarstående skatt skulle erlagts som svarar mot preliminär skatt för det inkomstår då skatteavdraget verkställdes. Har arbetsgivare verkställt skatteavdrag för kvarstående skatt men inte betalat det innehållna beloppet får fastställelsebeslut av arbetstagarens ansvarighet inte meddelas senare än fem år efter utgången av det uppbördsår, under vilket skatten skulle ha erlagts enligt verkställd debitering.

Åtgärder för indrivning av skatt, som arbetsgivare har innehållit genom skatteavdrag får inte vidtagas senare än fem år efter utgången av det uppbördsår skatten fastställdes till betalning.

Har arbetsgivare underlåtit att verkställa skatteavdrag får hans ansvarighet för skatten inte fastställas och ej heller åtgärder för uttagande av skatten vidtas mot honom sedan arbetstagarens ansvarighet för skatten har preskriberats.

Bestämmelserna i 71 § UBL behandlar således såväl fristerna för att fastställa arbetsgivarens ansvar som preskriptionstiden när det gäller att driva in den skatt som har fastställts.

I 77 a § regleras preskription av ansvar för ställföreträdare för arbetsgivare som är juridisk person. Bestämmelsen har följande innehåll.

Sedan arbetsgivares ansvarighet för skattebeloppet har bortfallit får inte yrkande om åläggande av betalningsansvar mot ställföreträdaren framställas och ej heller åtgärder vidtas för indrivning av skatten hos denne.

Förlängning av preskriptionstiden kan under vissa förutsättningar inträda. Sålunda får kammarrätts eller regeringsrättens beslut i mål där skattskyldig har beviljats anstånd med betalning av skatten verkställas inom två år från utgången av det uppbördsår under vilket beslutet meddelades. Förlängning kan även komma i fråga för verkställighet av appellationsdomstolarnas beslut att förklara arbetsgivare ansvarig för arbetstagares skatt sedan lägre instans har funnit arbetsgivaren ansvarig för skatten. Vidare gäller att dom varigenom ställföreträdare ålagts betalningsskyldighet får verkställas inom två år från utgången av det uppbördsår, under vilket domen har vunnit laga kraft. Har enligt ackordslagen (1970:847), AckL, god man förordnats före utgången av preskriptionsfristen får slutligen åtgärder för uttagande av skatt vidtas inom två år från utgången av det uppbördsår då förordnandet har meddelats eller om ackord kommer till stånd från utgången av det uppbördsår då ackordet skulle ha fullgjorts.

Reglerna om preskription i UBL är direkt tillämpliga i fråga om de slag av skatter som är uppräknade i 1 § första stycket UBL.

2.3.3 Preskriptionsbestämmelser i skatte- och avgiftsförfattningar som knyter an till innehållet i 71 och 77 a §§ UBL

Vissa skatterättsliga specialförfattningar innehåller bestämmelser om preskription som knyter an till reglerna i UBL. I det följande lämnas en redogörelse för dessa bestämmelser.

Har redare underlåtit verkställa avdrag för sjömansskatt, får enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt hans eller sjömannens ansvarighet för skatten inte fastställas och inte heller åtgärder för att ta ut skatten vidtas senare än fem år efter utgången av det år under vilket skatteavdrag skulle ha verkställts.

Revisionskrav mot redare i anledning av att innehållen sjömansskatt inte har betalats in får inte fastställas senare än fem år efter utgången av det år under vilket skatteavdraget verkställdes.

Åtgärder för att driva in sjömansskatt som har innehållits får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det år under vilket fråga om fastställelse av revisionskravet har prövats av sjömansskattenämnden.

Avser kravet skatt som redaren har dragit av men inte betalat in och har han inte bestritt att revisionskravet är riktigt får beloppet drivas in i den ordning som gäller enligt UBL. Således får åtgärder för inledning av skatten inte vidtas senare än fem år efter utgången av det år under vilket redovisning för den period skatten avser inkommit till sjömansskattekontoret.

Kammarrätts eller regeringsrätts utslag, varigenom redare eller sjöman ålagts ansvarighet för sjömansskatt, får verkställas inom en tid av två år från utgången av det år då utslaget meddelades.

Har enligt AckL god man förordnats före utgången av preskriptionstiden får åtgärder för att ta ut skatter vidtas inom två år från utgången av det år då förordnande skett eller, om ackord kommer till stånd, från utgången av det år då ackordet skulle ha fullgjorts.

Åtgärd för indrivning av obetald kupongskatt får enligt kupongskattelagen (1970:624) inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår under vilket förordnande om indrivning har meddelats. I kupongskattelagen anges inte den tid inom vilket förordnande om indrivning skall meddelas, vilket torde innebära att reglerna om den allmänna tioårspreskriptionen är tillämpliga.

Enligt lagen (1908:128) angående bevillningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter gäller beträffande sådana avgifter i tillämpliga delar vad rörande debitering, uppbörd, redovisning, restitution, avskrivning och avkortning är stadgat för kronans medel i allmänhet. Preskription är inte medtaget i denna uppräkning. Man har emellertid likväl ansett UBL:s regler om preskription tillämpliga. För fastställelse av avgiften torde gälla den allmänna tioåriga preskriptionsfristen.

I fråga om preskription av sådan avgift som uppbärs enligt lagen (1959:552) om uppbörd av vissa avgifter enligt lagen om allmän försäkring, AvgL, skall vad i 71 § UBL stadgas äga motsvarande tillämpning. Därvid skall med uppbördsår för arbetsgivaravgifter som uppbärs av riksförsäkringsverket förstas kalenderår under vilket avgift skulle ha erlagts. Arbetsgivaravgift preskriberas fem år efter utgången av det kalenderår under vilket avgiften enligt verkställd debitering skulle ha erlagts. Någon motsvarighet till UBL:s regler om anstånd med betalningen av skatt i anledning av besvär finns inte i AvgL. Den särskilda preskriptionstiden då god man enligt AckL förordnats

gäller även beträffande arbetsgivaravgifter.

2.3.4 Preskription enligt 1862 års preskriptionsförordning

Om en skatte-, tull- eller avgiftsförfattning saknar bestämmelser om preskription och inte heller innehåller någon hänvisning till UBL:s bestämmelser härom anses 1862 års preskriptionsförordning vara tillämplig. Detta är fallet med bl.a. arvs- och gåvoskatten, stämpelskatten, punktskatterna, prisregleringsavgifterna på jordbrukets och fiskets områden samt tull.

I det föregående har redogjorts för innehållet av bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning. Dessa har utformats med hänsyn till civilrättsliga fordringsförhållanden och saknar därför ibland lösningar på de frågor som kan uppkomma på speciallagstiftningens områden. I avsnittet 2.3.5 behandlas vissa spörsmål med anledning härav.

Enligt förordningen utgör tidpunkten för fordringens uppkomst utgångspunkt för preskriptionstidens beräkning. Förfallodagen saknar betydelse. På skatte-, tull- och avgiftsområdet kan dessa bestämmelser medföra vissa tolkningssvårigheter. I det följande lämnas därför en redogörelse för tidpunkten för skattefordrans uppkomst beträffande de mest betydelsefulla medelsslagen som preskriberas enligt förordningen.

Fordran på arvsskatt uppkommer vid arvlåtarens eller testatorns död.

I fråga om gåvoskatt uppstår fordringen då gåvan har fullbordats eller handling som innefattar giltig utfästelse om gåva har överlämnats till mottagaren.

Fordran på stämpelskatt och stämpelavgift anses föreligga

vid förvärv av fast egendom eller tomträtt eller in-
teckning, när lagfart eller inteckning beviljades,
vid förvärv av fartyg, när förvärvet skedde,
vid förvärv av aktier eller obligationer, när regi-
strering skedde resp. när handlingen lämnades ut
samt för lotterier, när dragningen skedde.

För särskild stämpelavgift vid köp och byte av fond-
papper gäller att fordran uppkommer vid den skatte-
pliktiga överlåtelsen.

Fordran på skatt för lotterivinst uppstår i samband
med utbetalningen av vinsten.

Fordran på punktskatt anses föreligga vid leveransen
av skattepliktig vara. Undantag utgör annons- och re-
klamskatten samt spelskatten där fordringen anses upp-
komma när vederlag kommer den skattskyldige tillgodo
resp. den kalendermånad då spelet påbörjats eller i
fråga om bingospel när insats görs i spelet.

Fordran på skattetillägg och förseningsavgift i fråga
om nu behandlade skatter och avgifter anses uppkomma
vid beslutet.

Beträffande prisregleringsavgifterna på jordbrukets
och fiskets områden gäller att fordringen vid till-
verkning och omsättning i princip anses uppkomma vid
leveransen samt vid införsel och utförsel vid dessa
tillfällen.

Fordran på tull uppkommer när tullpliktig vara förs
in på svenskt tullområde.

2.3.5 Särskilda anmärkningar om preskription av fordran på skatt, tull och avgift

Av den lämnade redogörelsen har framgått att offentligrättsliga fordringar preskriberas enligt två skilda system, nämligen reglerna i UBL och 1862 års preskriptionsförordning.

Bestämmelserna i UBL omfattar preskription av fordringar på i huvudsak den direkta beskattningens område. Reglerna har utformats med hänsyn till det system som gäller vid fastställelse och uppbörd av skatter och avgifter enligt denna lag eller närstående författningar.

Bestämmelserna är tillämpliga enbart i fråga om det allmännas fordringar mot skatt- eller betalningsskyldig. Den fordran som arbetsgivare har mot skattskyldig för erlagd skatt preskriberas sålunda enligt de allmänna bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning. Detsamma gäller om ställföreträdare har betalt innehållen men inte redovisad skatt i arbetsgivarens ställe.

Preskriptionstidens beräkning knyts till utgången av uppbördsåret. Fristen är obrytbar och kan endast förlängas under särskilt i UBL angivna förutsättningar.

Vid gäldenärens konkurs innebär preskriptionsbestämelsen i UBL att konkursansökan på grundval av skattefordringen måste ha gjorts före utgången av preskriptionstiden eller att det allmänna före denna tidpunkt måste ha bevakat fordringen i konkurs som har följt

på annan borgenärs ansökan. Tidpunkten för delgivning av konkursansökan med gäldenären tillmäts inte någon betydelse i detta sammanhang.

Vid utmätning för skattefordran är tidpunkten för utmätningförklaringen avgörande för om fordringen skall få drivas in eller inte. Har förklaranden gjorts innan preskriptionsfristen har löpt ut får exekutionen fortgå. Försäljning får sålunda ske av egendom som har utmätts för skatt även efter det att preskriptionstiden har löpt ut.

När det gäller att bestämma utgångspunkten för beräkningen av preskriptionstiden för mervärdeskatt anses vissa tolkningssvårigheter föreligga.

Någon debitering av mervärdeskatt i UBL:s mening förekommer inte enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML. Hänvisningen till UBL har därför tolkats på så sätt att preskriptionstiden för mervärdeskatt skall räknas från utgången av det år under vilket beslut om fastställelse har meddelats.

Ett preliminärt beslut om fastställelse av mervärdeskatt kan under vissa förutsättningar ändras genom ett nytt preliminärt beslut. Varje sådant beslut innebär att skatten i sin helhet fastställs. Någon fastställelse av tillkommande skatt sker inte. Delade meningar har därför rätt om vilket fastställelsebeslut som skall utgöra utgångspunkt för preskriptionstiden om skatten genom nytt beslut fastställts till högre belopp.

Å ena sidan har man gjort gällande att det beslut, varigenom skatten sist har fastställts, skall vara avgörande. Det torde innebära att utgångspunkten för preskriptionsberäkningen alltid blir den tidpunkt då slutligt beslut meddelas. Eftersom indrivning kan ske redan på grund av preliminära fastställelsebeslut

blir följden att preskriptionstiden i vissa fall blir betydligt längre än vad som anges i UBL.

Å andra sidan har den uppfattningen hävdats att preskriptionstiden bör räknas från dagen för det preliminära beslutet i fråga om den del beslutet avser. Skulle skatten genom ett senare preliminärt eller slutligt beslut fastställas till högre belopp löper ny preskriptionstid endast för den del av fordringen som överstiger vad som tidigare har fastställts.

Denna senare uppfattning får numera anses vara den allmänt vedertagna.

Hänvisningen till UBL:s regler i fråga om preskription föranleder slutligen tolkningssvårigheter i fråga om begreppet uppbördsår. Av ML framgår inte vad som avses med uppbördsår. Vid tillämpningen av lagen har man emellertid ansett att med uppbördsår bör förstås samma uppbördsår som för direkt skatt, alltså 1 mars - 28 februari.

Vid borgen för sådan skatteskuld som omfattas av UBL:s preskriptionsbestämmelser gäller enligt fast praxis att indrivningsåtgärder mot borgensmannen inte är tillåtna efter utgången av den särskilda preskriptionstiden om fem år, såvida inte borgensförbindelsens eget innehåll och vad som har förekommit i anslutning till dess utfärdande föranleder annan bedömning. En mot borgensmannen riktad åtgärd kan dock inte i något fall hindras om den ingår som ett led i ett redan före preskriptionstidens utgång inlett indrivningsförfarande.

I fråga om skadeståndsanspråk mot den, vars åtgärder föranlett att skatt enligt UBL inte har kunnat tas ut gäller inte den särskilda femåriga preskriptionstiden. Det anses här inte vara frågan om något skattekrav i egentlig mening utan om en civilrättslig fordran, beträffande vilken 1862 års preskriptionsförordning är

tillämplig.

När det gäller rättsverkningarna av inträdd preskription föreligger inte någon skillnad mellan reglerna i UBL och 1862 års preskriptionsförordning. På det förvaltningsrättsliga området erkänns inte någon rätt till kvittning för preskriberad fordran även om reglerna i förordningen i övrigt är tillämpliga. En i okunnighet om preskription betald skattefordran skall vidare i princip gå åter till den skattskyldige. Preskription av skattefordran skall beaktas av myndighet ex officio.

2.3.6 Preskription av utländsk skatt

Enligt ett mellan de nordiska länderna år 1972 ingånget avtal om handräckning i skatteärenden skall bl.a. svensk myndighet medverka till att driva in skatt som påförts i annat nordiskt land. Avtalet har genom kungörelse (SFS 1973:88) bragts i tillämpning för Sveriges del 1973.

Efter framställning från annat nordiskt land förordnar riksskatteverket i varje särskilt fall om handräckning och uppdrar åt länsstyrelserna att ombesörja denna. Skatten drivs in i den ordning som gäller i fråga om indrivning av svensk skatt och med iakttagande av de regler om preskription för uttagande av skatt som enligt svensk lag gäller beträffande svensk skatt av motsvarande slag.

I framställningen om handräckning som översändes från annat nordiskt land skall framgå när skatten preskriberas enligt lagen i det främmande landet.

I de fall då avtal om indrivning av skatt har träffats mellan Sverige och annat utomnordiskt land, t.ex. Frankrike och Nederländerna, hävdas från svenskt håll att den utländska skatten skall preskriberas enligt de regler som gäller för motsvarande svensk skatt och inte enligt hemlandets regelsystem. Det råder dock f.n. delade meningar om denna tolkning. Frågan är föremål för överläggningar inom OECD.

3 EFTERKRAV AV SKATT

I UBL finns bestämmelser med nära anknytning till reglerna om preskription som anger under vilka förutsättningar fråga om efterkrav får väckas mot gäldenär. Bestämmelserna - som finns intagna i 70 § UBL - innebär i huvudsak följande.

Skattskyldig är ansvarig för fordran på slutlig, kvarstående eller tillkommande skatt som har blivit obehörigen utesluten från debitering eller påförd till för ringa belopp. Har det allmänna restituerat skatt med för högt belopp, skall den skattskyldige till statsverket återbetala det felaktigt utbetalade beloppet.

Den rätt till efterkrav som det allmänna har under nu angivna förutsättningar fastställs genom särskilt beslut. Sådant beslut måste fattas senast före utgången av fyra år efter det uppbördsår, då beloppet i fråga rätteligen skulle ha debiterats eller felaktigt restituerats.

Bestämmelserna om efterkrav av skatt gäller endast feldebiteringar till den skattskyldiges fördel. De kan ha sin grund i att debitering över huvud taget inte har skett, att debitering har verkställts med för lågt belopp eller att felaktigt belopp återbetalats i form av överskjutande skatt därför att preliminär skatt genom åtgärd av arbetsgivare eller myndighet har gottskrivits med för högt belopp.

Har myndighet inom föreskriven tidsfrist beslutat om efterkrav mot viss gäldenär, får det i beslutet fastställda beloppet drivas in i den ordning UBL föreskriver. Därvid gäller givetvis de tidsramar för fordringspreskription som anges i 71 § UBL.

Inom justitiedepartementet utarbetades 1975 en promemoria med förslag till allmän preskriptionslag (Ds Ju 1975:11). Förslag till ny lagstiftning som i väsentliga delar byggde på innehållet i departementspromemorian lades fram av regeringen följande år (proposition 1976/77:5).

Förslaget innebar att bestämmelserna om preskription i 1862 års preskriptionsförordning skulle upphävas och ersättas av en ny preskriptionslag. Förordningen skulle dock fortfarande gälla i fråga om sådan fordran på skatt eller allmän avgift varom särskilda bestämmelser om preskription inte hade meddelats, m.a.o. i fråga om skatter, tullar och avgifter som enligt nuvarande ordning preskriberas enligt förordningen.

Ett huvudsyfte med förslaget var att åstadkomma att fordringar avvecklades snabbare än f.n. Detta kom till uttryck på två sätt. Dels föreslogs en förkortning av den allmänna preskriptionstiden och dels föreslogs en skärpning av reglerna om preskriptionsavbrott.

Propositionens huvudsakliga innehåll var i övrigt följande.

Enligt huvudregeln skulle en fordran preskriberas tre år efter den dag den tidigast kunde göras gällande. Tiden skulle dock vara tio år för fordran som grundade sig på skuldebrev eller annat skriftligt fordringsbevis, såvida inte fordringen avsåg konsumentköp eller en konsumenttjänst. En tioårig preskriptionstid skulle gälla också för fordran som hade fastställts genom dom e.d.

Preskription skulle liksom f.n. kunna avbrytas av både gäldenären och borgenären. I fråga om preskriptionsavbrott från gäldenärens sida behölls nuvarande regler.

Preskriptionen skulle således anses avbruten om gäldenären erkände skulden. Det behövde inte ske uttryckligen utan kunde också ske genom att han betalade amortering eller ränta.

När det gällde preskriptionsavbrytande åtgärder från borgenärens sida krävdes enligt förslaget i princip att borgenären väckte talan mot gäldenären eller på annat sätt inledde rättsligt förfarande mot denne. Liksom f.n. skulle preskriptionsavbrott normalt medföra att ny preskriptionstid började löpa. Hade preskription avbrutits genom väckande av talan, räknades dock ny preskriptionstid endast om fordringen blev fastställd genom dom e.d. I annat fall löpte en kortare tilläggsfrist från det förfarandet hade avslutats.

Hade preskription inträtt, innebar det liksom nu att borgenären i princip förlorade rätten att kräva ut sin fordran. Preskription av huvudfordran omfattade enligt förslaget också fordran på ränta o.d. och fordran på grund av borgen. Liksom hittills skulle en preskriberad fordran under vissa förutsättningar få användas till kvittning.

De föreslagna bestämmelserna var i väsentliga avseenden tvingande. Avtal om att fordran inte skulle preskriberas eller att preskription skulle avbrytas på annat sätt än det föreskrivna skulle sålunda vara ogiltigt. Vidare skulle avtal om förlängning av preskriptionstiden vara giltigt endast om det hade ingåtts efter fordringens tillkomst. Sådant avtal fick gälla bara under begränsad tid.

Under riksdagsbehandlingen av propositionen framfördes i skrivelser till lagutskottet kritik mot förslaget från ett flertal organisationer, framför allt företrädare för näringslivet. Utskottet höll också en utfrågning i ärendet.

I sitt betänkande med anledning av propositionen (LU 1976/77:24) konstaterade utskottet att de föreslagna preskriptionsreglerna innebar nackdelar beträffande fordringar inom affärslivet. Detsamma torde i viss mån gälla privatlivets fordringar. Enligt utskottets mening var det endast inom konsumentområdet som det kunde finnas anledning att förkorta preskriptionstiderna. Ensamt kunde detta dock inte utgöra tillräckligt skäl för att införa nya generella preskriptionsregler. Utskottet fann slutligen att det inte heller torde föreligga sådant behov av nordisk enhetlighet på området att det kunde motivera en omfattande ändring av gällande rätt.

På anförda skäl förklarade utskottet att det inte kunde ställa sig bakom förslaget till ny preskriptionslag. Konsumenternas intresse av kortare preskriptionstider borde kunna tillgodoses genom särskilda preskriptionsbestämmelser i fråga om konsumentfordringar. Hur sådana bestämmelser skulle utformas borde utredas närmare av regeringen. Reglerna borde emellertid enligt utskottets mening bygga på en treårig preskriptionstid. Förslag om särskilda preskriptionsregler i konsumentförhållanden borde föreläggas riksdagen senast i samband med att förslag till lagstiftning på grundval av konsumenttjänstutredningens pågående arbete förelades riksdagen.

I en reservation anslöt sig sju av utskottets ledamöter till huvudpunkterna i propositionsförslaget. De förordade dock vissa ändringar av de föreslagna bestämmelserna om fordran på bank liksom av övergångsbestämmelserna.

I enlighet med utskotts majoritetens hemställan beslöt riksdagen att med avslag på propositionen ge regeringen till känna vad utskottet hade anfört om att förslag till särskilda preskriptionsregler i konsumentförhållanden borde föreläggas riksdagen (rskr

1976/77:216).

Under hösten 1977 utarbetades inom justitiedepartementet en promemoria med nytt förslag till lagstiftning om preskription av fordringar (Reviderad preskriptionslagstiftning, Ds Ju 1977:14). Förslaget har varit föremål för remissbehandling. Proposition på grundval av förslaget är avsett att läggas fram under våren 1979.

Förslaget i promemorian följer de riktlinjer som riksdagen har angett i beslutet 1977.

Enligt förslaget skall 1862 års preskriptionsförordning upphävas och ersättas av en ny preskriptionslag.

Förslagets huvudsakliga syfte är att förkorta preskriptionstiden för konsumentfordringar, dvs. näringslivets fordringar mot konsumenter. I promemorian föreslås därför att preskriptionstiden för konsumentfordringar skall vara tre år. Tiden skall liksom enligt 1862 års preskriptionsförordning räknas från dagen för fordringens tillkomst.

Frånsett bestämmelserna om en treårig preskriptionstid för konsumentfordringar innehåller förslaget inte några större nyheter i förhållande till gällande rätt. Det är huvudsakligen fråga om en modernisering av bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning.

Preskriptionstiden för andra fordringar än konsumentfordringar skall således även i fortsättningen vara tio år räknat från tillkomstdagen.

Liksom f.n. skall preskription kunna avbrytas av såväl gäldenären som borgenären. Preskriptionsavbrott från gäldenärens sida sker genom att han erkänner sin skuld. Det kan ske genom att han betalar anordring eller ränta eller vidtar annan åtgärd i fråga om

skulder. Beträffande preskriptionsavbrott från gäldenärens sida behålls likaledes i allt väsentligt de nuvarande bestämmelserna. Preskriptionen avbryts sålunda om borgenären väcker talan eller inleder rättsligt förfarande på annat sätt mot gäldenären. Borgenären kan emellertid också nöja sig med att kräva gäldenären utom rätta eller erinra honom om fordringen. Krav eller erinran måste dock ske skriftligen.

Liksom nu skall preskriptionsavbrott normalt leda till ny preskriptionstid. Den nya preskriptionstiden är lika lång som den ursprungliga, dvs. tre år för konsumentfordringar och tio år för andra fordringar. Har preskription avbrutits genom att borgenären har väckt talan e.d. räknas dock ny preskriptionstid endast om gäldenären har fått del av borgenärens framställning. I annat fall löper en ettårsfrist från det förfarandet avslutas.

Att en fordran preskriberas innebär att borgenären i princip förlorar rätten att kräva ut sin fordran. Preskription av huvudfordran omfattar enligt förslaget också fordran på ränta e.d. och fordran på grund av borgen. Liksom hittills skall en preskriberad fordran under vissa förutsättningar få användas till kvittning.

De föreslagna bestämmelserna är i vissa avseenden tvingande. Avtal om att fordran inte skall preskriberas eller att preskription skall kunna avbrytas på annat sätt än det föreskrivna skall sålunda vara ogiltigt. Vidare skall avtal om förlängning av den treåriga preskriptionstiden för konsumentfordringar vara giltigt endast om det har ingåtts efter fordringens tillkomst. Förlängning får ske med högst tre år i sänder.

Den nya lagen föreslås träda i kraft den 1 juli 1979.

5 ENKÄTER TILL KRONOFOGDEMYNDIGHETERNA OCH LÄNSSTYRELSENA

5.1 Inledning

Utredningen har genom rundfrågningar till samtliga rikets kronofogdemyndigheter och länsstyrelser inhämtat synpunkter på nuvarande preskriptionsordning för skatter, tullar och avgifter. Samtliga myndigheter har besvarat frågorna.

5.2 Kronofogdemyndighetsenkäten

5.2.1 Allmänna synpunkter på gällande preskriptionsbestämmelser

Övervägande antalet myndigheter anser att nuvarande ordning med skilda preskriptionstider medför stora nackdelar. Ett fåtal myndigheter menar att förhållandena är godtagbara med hänsyn till att preskriptionsförordningen är tillämplig endast i fråga om en obetydlig del av det årligen uppdebiterade beloppet.

Nuvarande preskriptionssystem medför, enligt flertalet myndigheter, nackdelar såväl för det allmänna som för den enskilde gäldenären.

För myndigheternas del uppkommer olägenheterna framför allt på det administrativa planet. Skilda preskriptionstider kräver att varje art av det allmännas fordringar behandlas för sig vid bevakning, arkivering och indrivning. Förhållandet medför en onödig och omständlig rutin. För personal med mindre erfarenhet kan vidare tillämpningssvårigheter uppstå. Några myndigheter påpekar att kravet på enhetliga bestämmelser kommer att öka när automatisk databehandling införs på indrivningsområdet.

Man framhåller allmänt att det inte är sakligt motive rat från säkerhetssynpunkt med skilda preskriptionsfrister. De fordringar som preskriberas enligt den tioåriga preskriptionsbestämmelsen fordrar inte någon särbehandling. Fristen utnyttjas nästan aldrig för egentligt indrivningsarbete. Tvärtom skrivs målen normalt av inom en femårsperiod. Har indrivningen inte avslutats inom denna saknas i regel möjligheter att därefter få betalt för fordringen.

En myndighet anför i denna del följande.

Enhetlig preskriptionstid bör införas och bestämmas till 5 år efter utgången av det år (uppbördsår för inkomstskatterna) då fordran förföll till betalning. Efter en så lång tids utgång företas regelmässigt ej indrivningsåtgärder. Har medlen dessförinnan ej kunnat uttas, har avskrivning i regel skett. Den praktiskt taget enda "bevakning" om en gäldenär därefter får tillgångar sker vid restitution av skatt, då "slagning" äger rum mot avskrivningsregistret. Det inträffar inte sällan att mer än fem år gamla fordringar - huvudsakligen småbelopp - därvid kan bli betalda genom utmätning av restitutionsfordran. Statsverkets förlust skulle dock troligen bli ganska ringa om enhetlig 5-årig preskription införas och uppvägs genom vinsten av att få arbeta med ett nedbantat avskrivningsregister och minskad irritation i indrivningsarbetet.

Flertalet myndigheter framhåller gäldenärens berättigade intresse av enkla och enhetliga preskriptionsbestämmelser. Reglerna ter sig för närvarande invecklade och svåröverskådliga för allmänheten. Särskilda krediteringsproblem kan vidare uppstå om en gäldenär, som häftar i skuld med flera olika fordringar, frivilligt betalar till det allmänna utan att ange vilken fordran betalningen avser. Vissa myndigheter menar att även sociala skäl bör beaktas i detta sammanhang. Det får anses obilligt att en gäldenär efter en lång tidsperiod kan drabbas av indrivningsmyndighetens åtgärder beträffande vissa slag av skatter, tullar och avgifter. På grund av särbehandlingen i preskriptionsavseende kan den enskilde därvid få

den felaktiga uppfattningen att vissa skatter, tullar och avgifter är mer värdefulla än andra.

5.2.2 Preskriptionstiderna i UBL från indrivningssynpunkt

Övervägande antalet myndigheter är av den uppfattningen att tidsfristerna i UBL är tillräckligt väl tilltagna för att tillgodose säkerhetsaspekten.

I de flesta fall saknar myndigheterna erfarenhet av fall, där det framkommit att den skattskyldige lämnat landet eller fört ut tillgångar ur landet för att genom preskription bli kvitt det allmännas fordringar. Några myndigheter framhåller emellertid att sådana fall förekommit och förekommer, särskilt inom vissa yrkeskategorier, som t.ex. läkare, tandläkare och skådespelare. Det har därvid överlag varit fråga om avsevärda belopp som debiterats gäldenärerna. En del myndigheter ger även exempel på fall där skattskyldig efter uppkomsten av en större realisationsvinst, t.ex. vid fastighetsförsäljning, lämnat landet utan att betala skattefordringen. Några myndigheter framhåller slutligen att det inte är ovanligt att utländska medborgare återvänder till hemlandet utan att dessförinnan betala sin skuld till det allmänna.

Flertalet myndigheter ger däremot exempel på fall, i vilka gäldenären, genom att ändra sina förvärvsförhållanden, byta arbetsplats eller vidta andra liknande åtgärder, försvårat eller omöjliggjort indrivningen. Man framhåller att det inte är ovanligt att gäldenärer inom vissa yrkesgrupper t.ex. snickare, målare, stensättare byter anställning eller bostadsadress för att omöjliggöra exekution. Än vanligare är att skattskyldiga anställs i bolag som ägs av hustrun eller annan närstående. Bolagen betalar den skattskyldige så låg lön att exekution inte kan ske. Bolagsvinsten upp bärs av hustrun mot att hon utför ett mindre omfattan-

de administrativt arbete. En myndighet anför sålunda.

En gäldenär med stora skatteskulder tar ej gärna en anställning av rädsla för införsel i lönen. Förbehållsbeloppen motsvarar i stort sett socialhjälsbeloppen. Många föredrar socialhjälp framför att arbeta utan större förtjänst. Byte av anställningar för att undvika införsel en tid är vanligt, i synnerhet i uppåtgående konjunkture. Det förekommer även att hustrun innehar anställningen, men att den skuldbelastade maken utför arbetet. Hustrun eller fästmön blir allt oftare ägare till företaget eller bolaget. I ett flertal ärenden (åkeribranschen) har det visat sig att den skattskyldige är inneboende (hos fästmön) och att de utmätningsbara tillgångarna är förhyrda (lastbilar, grävmaskiner etc.). En förlängning av preskriptionsfristerna skulle i stort sett vara verkningslös i fråga om dessa fall.

En annan myndighet har följande syn på denna fråga.

Gäldenär, som är egen företagare, försätts i konkurs. Här efter övertar gäldenärens hustru eller annan närstående rörelsen och anställer gäldenären i rörelsen med ingen eller ringa lön. Härigenom omöjliggörs införsel i gäldenärens lön, trots att det framstår som uppenbart, att gäldenären till följd av utfört arbete borde erhålla sådan lön att i denna finns utrymme för skatteinförsel.

Sammanfattningsvis kan konstateras att myndigheterna överlag är av den uppfattningen att en förlängning av preskriptionstiderna i UBL inte kommer att förbättra uppbördsresultatet i sådana fall då gäldenären lämnar landet eller för ut tillgångar ur landet eller byter arbetsplats, anställningsförhållanden eller bostadsadress.

- 5.2.3 Omfattningen av avskrivningar på grund av att gäldenären lämnat landet, fört ut sina tillgångar ur landet eller på annat liknande sätt gjort sina tillgångar oåtkomliga för exekution under åren 1971 - 1973

De flesta myndigheterna uppger att det endast sällan har förekommit, att det allmännas fordringar har skrivits av på grund av att gäldenären har lämnat landet.

Ett tiotal myndigheter redovisar ca femtio fall under tidsperioden medan endast fem myndigheter anger mer än hundra fall. En myndighet uppger ca tusen mål årligen men framhåller att dessa i regel har avsett mindre belopp.

Övervägande antalet myndigheter uppger att de saknar erfarenhet av mål som har skrivits av på grund av att den skattskyldige har fört ut egendom ur landet.

När det gäller mål som har skrivits av på grund av andra omständigheter, som t.ex. att gäldenären gjort sig egendomslös genom civilrättsliga transaktioner, menar flertalet myndigheter att så förekommer relativt ofta.

En myndighet lämnar en katalog på de åtgärder som en gäldenär brukar företa för att göra sig egendomslös.

Exemplen upptagna i frekvensordning.

1. Äktenskapsförord,
2. leasing - man undviker all äganderätt,
3. förteckning enligt GB 6:9,
4. antedatering av fastighetskontrakt (jmf 82 § UL),
5. lösöre köpskontrakt.

En annan myndighet anför.

Myndigheten har ett stort antal skattskyldiga av typen "egna arbeten" målare, åkare, grävmaskinister, elektriker, snickare, konsulenter etc etc., vilka personer i stort sett lever utanför det nuvarande skattesystemet. Dessa skattskyldiga saknar i regel utmättningsbara tillgångar och har mången gång även försatts i konkurs på grund av sina skatteskulder. Personerna i fråga har ofta mycket hög levnadsstandard med tillgång till av andra personer ägda fastigheter, bilar, båtar etc. Med nuvarande indrivningsåtgärder torde man inte kunna komma åt dessa skattskyldiga. Strängare straff kunde kanske nedbringa antalet fall. Måhända skulle en brett upplagd reklamkampanj vara till nytta. Allmänheten måste inse att dessa skattesmitare övervältrar skatterna på andra.

En myndighet ger konkreta exempel på olika skentransaktioner i syfte att göra sig egendomslös.

En läkare har egen fastighet. Fastigheten kan värderas till 500 000 kronor och är intecknad för 400 000 kronor. Läkaren blir föremål för taxeringsrevision. Innan revisionen resulterat i tilläggsskatt pantsätter läkaren fastigheten för ytterligare 100 000 kronor och använder sistnämnda lån till inköp av obligationer, vilka obligationer i sin tur pantsätts till banken med hänsyn till bankens krav på ytterligare säkerhet utöver pantsättningen i läkarens fastighet. - En åkeriägare bildar eget bolag med hustrun som den dominerande aktieägaren. Åkeriägaren tar ut låg lön och lever i stort sett på sina traktamenten. Vare sig genom bokföringskontroll eller infordrande av deklaration kan kronofogdemyndigheten åtkomma hans lön, som är den enda utmättningsbara tillgången. Bolaget är ej restfört. Mannen är den ende anställda i bolaget. Bolaget visar inga stora inkomster. I flertal fall begär kronofogdemyndigheten revision av sådana bolag men inte ens sådan revision ger alltid något positivt resultat. När det gäller här omnämnda skattegäldenärer kan utredning ske ganska snabbt och det är sålunda inte preskriptionstiden som ger det negativa resultatet utan de ovan redovisade faktiska transaktionerna.

- 5.2.4 Omfattningen av mål, i vilka kronofogdemyndigheten på grund av fristerna i 71 § UBL inte har kunnat till fullo ta ut skatt genom införsel eller genom överenskommelse med den skattskyldige om avbetalning

De flesta myndigheterna uppger att det sällan förekommer att preskriptionstiderna i 71 § UBL utgör hinder för att till fullo ta ut skatt genom införsel eller genom frivillig betalning. I regel uppgår antalet sådana fall till högst 20 per år. Man framhåller att det då oftast är fråga om gäldenärer som i samband med konkurs övergått från att driva enskild firma till att arbeta som löneanställda eller gäldenärer som ålagts betalningsskyldighet enligt t.ex. 77 a UBL.

En myndighet anför.

Införselbeslut och avbetalningsplaner avpassas regel-

mässigt så att skulden är till fullo betald före preskriptionstidens utgång. I de allra flesta fallen fungerar detta perfekt. Under senare år har det emellertid blivit allt vanligare att skulderna i A-mål - t.ex. på grund av olika skatterazzior - blivit så stora, att det är såväl praktiskt som teoretiskt omöjligt för gäldenären att betala inom preskriptionstiden. Det går många gånger inte heller att "säkra" statens fordringar genom utmätningar, eftersom utmättningsbara tillgångar kan saknas helt eller endast täcka del av skulden. När det gäller höga bötesbelopp finns en teknisk möjlighet att få preskriptionstiden förlängd genom att domstol vid förvandlingstalen kan hänskjuta saken till ny behandling av indrivningsmyndigheten. Ny 3-årsperiod börjar då löpa.

Några myndigheter menar att det främst är småföretagare, av typ grävmaskinister eller åkeriägare - med tillgångar som köpts på avbetalning eller som hyrts genom leasingkontrakt - som utnyttjar möjligheterna att få sina fordringar preskriberade. Ofta saknar dessa ordnad bokföring vilket medför att myndigheterna har svårt att överblicka deras ekonomiska situation.

En myndighet tar upp följande problem vid avbetalning efter överenskommelse.

En förutsättning för överenskommelse om avbetalning bör vara, att hela skulden kan erläggas inom preskriptionsfristen. I annat fall överenskommer man om något, som kronofogdemyndigheten inte har behörighet för, nämligen att gäldenären slipper betala viss del av skulden. En annan sak är att kronofogdemyndigheten ibland ställs inför den situationen att gäldenären saknar utmättnings- och införselbar tillgång men gör frivilliga betalningar, dock i så långsam takt att en del av skuldbeloppet blir preskriberat. - Belysande exempel på disproportion mellan avbetalningsbelopp och preskriptionsfrist är då en gäldenär erbjöd sig att betala 25 kr/mån. på en skuld på omkring 200 000 kronor. Erbjudandet avvisades. Kronan fick därigenom inga pengar alls.

5.2.5 Nackdelar och fördelar med institutet preskriptionsavbrott i förordningen om tioårig preskription

Övervägande antalet myndigheter är av den uppfattningen att en brytbar preskriptionsfrist för samtliga skatter, tullar och avgifter skulle medföra betungande merarbete för myndigheterna på det administrativa planet. En myndighet uttrycker detta enligt följande.

Indrivningsarbetet skulle med en brytbar tioårig preskriptionstid bli mycket mer betungande än det är i dagens läge. Indrivningsmaterialet skulle bli svårarbetat och svåröverskådligt. Det torde även vara omöjligt att i sin helhet bedöma om ett bättre indrivningsresultat skulle uppnås av den indrivande myndigheten om denne hade längre tid på sig. En kortare indrivningsperiod med absoluta preskriptionsfrister, som förhållandet är nu för huvudparten av skatter och avgifter, kan kanske i stället innebära en intensifiering av indrivningsarbetet som kan inverka positivt både på indrivningen av restförda medel och på betalningen under uppbörsstämorna. Gälldenärerna torde härigenom även ges kortare tid att "manipulera" med och undandra sina tillgångar. En annan synpunkt i detta sammanhang är inflationen. Det torde vara bättre att relativt snabbt indriva en något lägre andel av de restförda skatterna än att några år senare få in en något större del men då till ett mindre värde. Skulle en brytbar tioårig preskription införas torde sålunda denna då få kombineras med någon form av löpande ränta för att motverka inflationen. En sådan konstruktion torde dock komma att bli alltför komplicerad och ur indrivningsarbetssynpunkt betungande. En förlängning av preskriptionstiden torde även medföra att skatters förmånsrätt inte lika lätt kan hävdas som fallet är nu. Ett argument för förmånsrätten är ju att skatterna preskriberas snabbare än andra fordringar.

En annan myndighet räknar upp följande skäl mot att införa en brytbar preskriptionstid för alla skatter och avgifter.

1. Administrativa,
2. administrationskostnaderna kommer att öka,
3. personalen får urtråkigt arbete med kortsortering,
4. avstämningen kommer att bli besvärligare än nu,
5. Kort sagt: Personalen får sysselsättas med ur indrivningssynpunkt helt improduktivt arbete.

En del myndigheter anger brännoljeskatten som exempel på betungande merarbete på grund av preskriptionsavbrott utan motsvarande positiv indrivningseffekt. Särskilt vid bevakning av det allmännas fordringar under en längre period än tio år i samband med arbetet med överskjutande skatt framstår systemet som arbetsekonomiskt olämpligt. Man framhåller emellertid att ADB inom exekutionsväsendet sannolikt kommer att reducera verkningarna härav.

Några myndigheter företräder den uppfattningen att den brytbara preskriptionstiden i preskriptionsförordningen inte medför några direkta olägenheter från indrivningssynpunkt men inte heller några fördelar i detta avseende. En myndighet gör sig till tolk för denna åsikt enligt följande.

För myndighetens del med sitt relativt begränsade arbetsmaterial och med sina rutiner är den brytbara preskriptionsfristen inte förenad med några nämnvärda olägenheter men inte heller med några indrivningsmässiga eller andra fördelar. Sker inte betalning - frivilligt eller tvångsvis - avskrivs posterna i fråga enligt samma principer som gäller för skatt i allmänhet. Efter avskrivning bevakas posterna (exempelvis i samband med ianspråktagande av överskjutande skatt varje höst) som om fråga vore om skatt enligt UBL. Annan rutin är enligt myndighetens uppfattning arbetsekonomiskt oförsvarligt och ger erfarenhetsmässigt ringa utbyte.

Nästan samtliga myndigheter är överens om att den brytbara preskriptionstiden i förordningen om tioårig preskription är betungande för den skattskyldige. Man anför som exempel bl.a. brännoljeskatterna och fordonsskatterna. Av framför allt billighets- och sociala skäl menar man att preskriptionstiden bör vara definitiv. En myndighet framhåller därvid följande.

Det främsta skälet som kronofogdemyndigheten emellertid anför mot preskriptionsfristen i fråga är att det av billighetshänsyn drabbar skattegäldenären alltför strängt. Vid genomgång av de utmätningar som ägt rum av överskjutande skatt har bl.a. framkommit att sådan överskjutande skatt tagits i anspråk för brännolje-

skatt, som debiterats för i något fall 20 år sedan. Detta medför en stark reaktion från de drabbade skattskyldiga. Vid genomgång har påträffats fall, där överskjutande skatt tagits i anspråk på grund av sådan skattefordran trots att de skattskyldiga i fråga varit pensionerade, delvis invalidiserade etc.

En annan myndighet anför.

Det kan vara obilligt mot enskild person att preskription kan avbrytas. Social återanpassning kan försvåras för att inte säga omöjliggöras om gamla skatteskulder aldrig försvinner. Ett mindre lyckat förhållande är t.ex. att de exekutiva myndigheterna många gånger tvingas vidta indrivningsåtgärder gentemot personer, som avtjänat långa frihetsstraff. Många av dessa människor känner sig förföljda av samhället om "skattmasen" bildligt talat väntar utanför fängelseporten. Om preskription kan avbrytas finns risk för att gamla skatter kan förfölja en person under orimligt lång tid. Som exempel på vådan av preskriptionsavbrott kan nämnas ett tullärende, som med jämna mellanrum aktualiserades under ca 30 år.

Några myndigheter anser att det är olämpligt från psykologisk synpunkt att kräva en gäldenär på skulder som är mer än tio år gamla. En myndighet uttrycker denna åsikt sålunda.

En utsträckt preskriptionstid skulle sannolikt snarare försämra än förbättra indrivningsresultatet. Gäldenärerna vill se "ett slut på eländet". Många skulle kapitulera inför tanken att i princip aldrig komma ur sina skatteproblem. Därför går kronofogdemyndigheterna nu i många fall förnuftigt nog motsatt väg: man avskriver en del av en stor skatteskuld för att på så sätt få gäldenären på fötter och få honom - eller henne - att fungera i samhällsmaskineriet som aktivt yrkesarbetande. I stället för de gamla restantierna betalas på så sätt nytillkommande skatter. Det är inte sämre för samhället och avsevärt mycket bättre för den skattskyldige.

Vissa myndigheter lämnar konkreta exempel på mål, där avbrott i preskriptionen medfört obilliga effekter.

Ett handelsbolag med tre delägare drev under 50-talet ett företag, som påfördes brännoljeskatt. I preskriptionsavbrytande syfte krävdes delägarna på 60-talet men förmådde inte betala skulden. Under 70-talet

Översändes ärendet till kronofogdemyndigheten för ny indrivning, vilket skedde i samband med arbetet med överskjutande skatt. Delägarna, som då var i 65-års-åldern, förtidspensionerade och sjuka, hade överskjutande skatt att vänta, vilken utmättes. Delägarna ansåg åtgärden uppenbart obillig och klagade, men förgäves. De sökte få skatten efterskänkt utan framgång. Efter det att de betalningsskyldiga hänvänt sig till finansministern, återkallades dock ärendet.

Det har förekommit att en över 10 år gammal brännolja-skatt på cirka 35 000 kr. därav cirka 14 000 kr. ränta uttagits sedan utmätning av fast egendom skett. En brist vid avträdesyn hos kronoarrendator (några hundra kronor) har varit föremål för preskriptionsbrytande åtgärder i flera tiotal år utan att något resultat åstadkommits.

En myndighet menar att preskriptionsförlängning i vissa fall kan vara till fördel för den skattskyldige och anför.

I två fall har egendom av stor betydelse för den skattskyldige utmätts. I båda fallen vill den skattskyldige betala sin skuld genom månatliga amorteringar. På grund av försörjningsbörda o.dyl. kan de dock ej betala så mycket per månad som erfordras för att skulden skall bli betald före preskriptionen. Innan preskription inträder måste därför det utmätta (en villafastighet resp. en bostadsrättslägenhet) säljas. En preskriptionsförlängning hade i dessa fall inneburit att de skattskyldiga kunnat både betala sin skuld och behålla sin fasta egendom

5.2.6 Myndigheternas synpunkter på en förlängning av preskriptionstiden i 71 § UBL

De flesta myndigheterna anser att preskriptionsfristerna i UBL är tillfredsställande från indrivnings-synpunkt. Man framhåller att en förlängning av preskriptionstiderna sannolikt skulle innebära att indrivningsmyndigheterna fick en alltför stor arbetsbelastning. Även om en förlängning i enstaka fall skulle kunna medföra att ytterligare medel kunde drivas in torde en sådan lösning i sin helhet inte vara fördelaktig. Man pekar på undersökningar av RSV, som visar att ca 90 % av fordringsbeloppen drivs in under de tre första åren.

Även från psykologisk synpunkt är det olämpligt att preskriptionstiden utsträcks till längre än fem år framhåller en myndighet.

Redan nu står som bekant skattemoralen på en låg nivå. Ett utsträckande av tiden för indrivningen skulle med all säkerhet betyda en ytterligare sänkning, gäldenärerna anser sig hopplöst förlorade och tappar allt intresse att vilja göra rätt för sig. Med den grundliga kännedom kronofogdemyndigheten besitter bör det slås fast att all indrivning bör ske snabbt och effektivt, dvs. i så nära samband som möjligt med restföring etc. En långt utdragen indrivningstid där så att säga kronofogdemyndigheten kontinuerligt är i hämlarna på gäldenären verkar negativt så till vida att, å ena sidan, mindre belopp väl kan indrivnas medan, å andra sidan, gäldenären genom sin ekonomiska belastning icke kan komma i gång med eller bedriva verksamhet som innebär löpande skatter och avgifter för det allmänna. Det bör observeras att inte ens privata borgenärer i dagens samhälle i normalfallet år efter år utsätter gäldenärer för exekutiva krav.

Några myndigheter är av den uppfattningen att man bör införa en enhetlig preskriptionstid om tio år för alla skatter, tullar och avgifter. Härigenom skulle man, i vart fall tidsmässigt, åstadkomma en överensstämmelse med övervägande antalet civilrättsliga fordringar.

Myndigheten förordar en enhetlig preskriptionstid om tio år för alla slag av fordringar. Preskriptionstiden bör vara definitiv dvs. ej brytbar men med preskriptionsuppehåll i vissa särskilda fall. Härigenom kommer det allmännas och de enskildas fordringar i samma utgångsläge och bevakningen blir förhållandevis enkel. Nackdelen med en så lång tidsfrist för skatter och avgifter skulle kunna bli den större volym av arbetshandlingar, som måste lagras hos indrivningsmyndigheten. Men om man utgår ifrån att ADB kommer att genomföras inom exekutionsväsendet inom en nära framtid kommer denna olägenhet att elimineras. Vidare tenderar skatteposternas storlek att öka för varje år samtidigt som gäldenärernas metoder att försöka komma undan betalningsskyldigheten blir alltmer raffinerade.

Även de ökade möjligheterna till frivillig avbetalning eller införsel under en längre tid talar enligt några myndigheter för en tioårig preskriptionstid.

De flesta skatter och avgifter drivs in inom nuvarande preskriptionstid. I flera fall skulle det vara till fördel för såväl den enskilde som staten om preskriptionstiden förlängs till tio år. Möjlighet till lugnare amorteringstakt när så finns påkallat. Därigenom kan kanske en stor skatteskuld drivas in, visserligen på lite längre sikt, som annars skulle ha preskriberats ev. med en föregående konkurs. Vidare skulle man kunna underlåta att sälja utmätt egendom som nu då och då sker till underpris endast därför att preskriptionstid för bakomliggande skatteskuld närmar sig.

Preskriptionstiden bör utsträckas till tio år. Med hänsyn till snabbheten och effektiviteten i exekutionen är det stora flertalet av de skatter, som över huvud taget kan indrivas, uttagna inom den nuvarande preskriptionstiden. Fall förekommer dock då det i såväl den enskildes som det allmännas intresse är angeläget att preskriptionstiden förlängs. Med den nuvarande preskriptionstiden kan t.ex. personer, som efter s.k. skatterazzior påförts stora tillkommande skatter, bli mycket hårt pressade genom att den nuvarande preskriptionstiden inte medger mera långsiktiga avbetalningsplaner. Många vill göra rätt för sig men kan inte på den nu tillmätta tiden. En längre preskriptionstid skulle i sådana situationer vara till fördel för såväl enskild person som statsverket.

5.2.7 Myndigheternas synpunkter på nuvarande preskriptionsfrister

Samtliga myndigheter menar att nuvarande preskriptionsfrister i UBL och sjömansskattelagen är väl avvägda. En förkortning av fristerna skulle medföra att bl.a. möjligheterna till amortering och införsel i lön begränsades. Indrivningsklimatet skulle sannolikt bli hårdare. En myndighet anför härom.

Om indrivningstiden förkortas begränsas statsverkets möjligheter att få full betalning i den utsträckning som f.n. sker. Myndighetens handlande under indrivningen påverkas då i "kärvare" riktning och utrymmet för individuell behandling blir beskuren. Indrivningsförfarandet förfogar som bekant över mer eller mindre tidskrävande instrument. Alltför kort indrivningstid kan tvinga myndigheten att t.ex. företa utmätning hos företag med god prognos och med måhända omsättningstillgångar som enda utmättningsbara egendom. Enligt myndighetens mening lämnar en femårig preskriptionsfrist över hela linjen fullgoda möjligheter att anpassa indrivningen efter omständigheterna

i det särskilda fallet. Någon för samtliga fall gällande indrivningstid kan inte bestämmas. Indrivning av olika medelsslag bör dock följa enhetliga rutiner.

När det gäller frågan om fristen i preskriptionsförordningen anser övervägande antalet myndigheter att denna bör göras enhetlig med UBL:s frister. Man framhåller därvid att administrationen av fordringarna underlättas genom en sådan åtgärd.

En myndighet tar i detta sammanhang upp frågan om definitiv avskrivning i vissa fall och anför.

Det kan ifrågasättas om man inte borde införa en definitiv avskrivning för att bereda de s.k. hopplösa fallen tillfälle att ta anställning. Sådana undantagsfall kunde kanske anförtros åt en särskild nämnd med lekmannainflytande efter föredragning av vederbörande kronofogde.

5.2.8 Myndigheternas synpunkter på den lagtekniska utformningen av förlängda preskriptionsfrister.

Meningarna är delade mellan myndigheterna huruvida preskriptionsfristerna bör utsträckas genom avbrott, uppehåll eller generell förlängning. Flertalet myndigheter menar att det vore lämpligast med en ordning enligt vilken en förlängning kan komma till stånd endast i vissa särfall. Sålunda anför en myndighet.

Myndigheten anser det inte vara påkallat med någon generell förlängning av gällande preskriptionsfrister enligt UBL. Fristerna bedöms vara väl avpassade. Det ligger för övrigt även i statsverkets intresse att preskriptionsfristerna är så konstruerade att en slutlig uppgörelse med gäldenärerna framtvingas inom rimlig tid. Införande av regler om preskriptionsavbrott i den meningen, att ny preskriptionstid skall börja löpa från avbrottet framstår inte som påkallat. Risk uppstår då att indrivningen blir utdragen med de olägenheter som förut påtalats. Före preskription vidtagen exekutionsåtgärd bör emellertid alltid kunna slutföras. Om exekutionen inte tillgodoser anspråket bör det falla bort. Enligt myndighetens erfarenhet föreligger inget behov av regler om preskriptions-

uppehåll. Föreskrift att preskriptionstid inte skall löpa - t.ex. under tid då gäldenär ej kunnat anträffas eller håller sig undan - framstår emellertid ändå som önskvärd. Föreskriften bör dock kunna tillämpas endast i avgränsade fall som rör poster av viss storleksordning.

Myndigheterna ger exempel på situationer, där preskriptionsavbrott eller uppehåll bör kunna inträda.

De anför sålunda.

Det vore inte orimligt att "preskriptionsuppehåll" inträdde under den tid gäldenären uppehåller sig utomlands i tydlig avsikt att komma ifrån sina skyldigheter att erlägga skatt. En sådan bestämmelse borde åtminstone vara motiverad när gäldenären avvikit till ett land med vilket Sverige saknar överenskommande om handräckningsbistånd. Och det är som bekant till sådana länder de flyktande med förkärlek söker sig. Ett dylikt "preskriptionsuppehåll" skulle utgöra en logiskt betingad motsvarighet till det uppehåll som redan nu i viss utsträckning och under vissa förhållanden göres sedan gäldenären anfört besvär över debiteringsbeslut. När den exekutiva myndigheten under den generella indrivningsperioden förlorat möjligheten att ansätta gäldenären - oavsett det resultat som därvid kunnat uppnås - bör "preskriptionsuppehåll" inträda.

Preskriptionsavbrott bör komma i fråga t.ex. för skatter som uppkommit genom eftertaxering p.g.a. taxeringsrevision o.dyl.

Preskriptionsuppehåll bör komma i fråga då gäldenären håller sig undan t.ex. genom att vistas utomlands eller genom att göra sig oanträffbar på den till folkbokföringsmyndigheten anmälda adressen. Preskriptionsuppehåll bör också komma i fråga då gäldenären placerat sina tillgångar så att de blir oåtkomliga för exekution t.ex. utomlands.

De situationer i vilka behovet av förlängda frister vanligen har aktualiserats är sådana där införsel eller avbetalning pågår och där längre preskriptionstid kan medföra att fordringen till fulla infrias. Ytterligare föreligger den situationen att utmätning av viss egendom har ägt rum strax före preskriptionstidens utgång. Även i denna situation vore det av värde med möjlighet till preskriptionsavbrott med åtföljande ny preskriptionstid löpande för att med den utmätta egendomen som säkerhet träffa uppgörelse med gäldenären så att hela skulden reglerades. I nuvarande läge måste egendomen realiserars med påföljd kanske att endast en del av skulden infrias.

Då indrivning pågår genom långfristig avbetalningsplan, införsel eller utmätning och utsikter finns till att skulden kan regleras inom överskådlig tid efter utgången av gällande preskriptionstid.

Preskriptionsavbrott bör få förekomma när skattskyldig misstänks undanhålla egendom eller flyttar utomlands för att undandra sig betalning av skatteskuld. Beslut om preskriptionsavbrott bör meddelas av kfm eller länsstyrelsen på begäran av kfm efter prövning från fall till fall.

"Preskriptionsuppehåll" bör få förekomma när taxeringsrevision har inletts för att göra det möjligt att fullfölja och, om det behövs, utvidga revisionen. Uppehållet bör göras så långt att kfm får ca 5 år på sig för indrivningen av de skatter som kan komma att påföras på grund av revisionen. Beslut om preskriptionsuppehåll bör meddelas av länsstyrelsen.

Det är således framför allt i de fall, då den skattskyldige avvikit utomlands eller fört sin egendom utomlands för att undgå betalning samt i avbetalnings- eller införselsituationer som myndigheterna anser det påkallat med möjligheter till avbrott eller uppehåll.

Skulle preskriptionsfrågan lösas genom en generell förlängning bör tiden begränsas till 10 år och vara obrytbar enligt myndigheternas samstämmiga uppfattning. Vidare bör av arbetsekonomiska skäl den generella förlängningen gälla för alla skatter, tullar och avgifter.

En myndighet anlägger följande rättssäkerhetsaspekter på frågan om preskriptionsavbrott.

Någon generell förlängning av fristerna synes enligt kronofogdemyndigheten inte medföra någon påtaglig effekt när det gäller indrivningsarbetet. Däremot kan ifrågasättas om ett preskriptionsavbrott skulle kunna medges under vissa villkor. Frågan om regleringen av villkoren måste i så fall utformas på så sätt, att det ur allmän opinionssynpunkt inte uppfattas såsom en allvarlig skärpning. Kronofogdemyndigheten påpekar sålunda vikten av att kravet på rättssäkerhet i så fall icke eftersätts. Det krävs sålunda att en undantagsregel, som det här synes vara fråga om, utformas främst med hänsyn till de mera un-

dantagsvis förekommande försöken att utnyttja preskriptionstiderna för att undgå beskattning. Preskriptionsavbrott synes sålunda endast kunna vara försvarbart om man inför en undantagsregel, vari man anger noggrant utformade speciella skäl för tillämpning av undantagsregeln. Av vikt är att man utarbetar undantagsregeln så klar, att regeln inte innebär risk för varierande praxis hos de olika myndigheterna.

En myndighet tar i detta sammanhang upp preskriptionsuppehåll vid utmätning och efterfrågar klara bestämmelser på detta område.

Det skulle vara till stor fördel om det skapades klara regler som gick ut på att "preskriptionsuppehåll" inträdde i de fall utmätning skett före vanliga preskriptionstidens utgång men att det utmätta ej kunnat försäljas. Ostridigt anses det att "preskriptionsuppehåll" inträder i dessa fall. Meningarna torde emellertid vara delade huruvida preskriptionen endast uppehålls så länge som erforderliga åtgärder måste vidtagas för försäljningen av det utmätta. Utmätningssmannen måste alltså vid preskriptionsrisk omedelbart efter utmätningen börja vidtaga försäljningsåtgärder. Vissa utmätningssmän anser att, vid utmätning i allmänna mål, preskriptionen uppehålls så länge utmätningen kvarstår och att utmätningen i princip kan kvarstå så länge den aktuella skulden är obetald. Utmätningssmannen kan alltså enligt detta resonemang låta gäldenären amortera på utmätningsskulden efter den vanliga preskriptionstidens utgång tills dess denna är betald. En klar regel som innebar ett genomförande av det senare resonemanget vore mycket fördelaktig både ur statsverkets och gäldenärernas synpunkt. Detta gäller i synnerhet de fall då det utmätta beräknas ej ge full täckning av skulden. Statsverket skulle gynnas av detta genom att få full betalning för utmätningsskulden och gäldenärerna eftersom de får behålla det utmätta, som alltså inte behöver riskeras att säljas till underpris. Särskilt beaktansvärt är detta givetvis vid utmätning av fastigheter och fordringar.

5.2.9 Myndigheternas synpunkter på de särskilda preskriptionsfristerna i 71 § UBL

Även när det gäller frågan om de särskilda fristerna i 71 § UBL är tillräckliga från indrivningssynpunkt går meningarna isär bland myndigheterna.

Preskriptionstiden i 71 § 1 mom. andra stycket och

2 mom. fjärde stycket UBL bör enligt flertalet myndigheter ändras till fem år. Som skäl härför anförs att nuvarande frister visat sig vara otillräckliga från såväl fiskal synpunkt som från den enskildes synpunkt att genom amortering reglera sin skatteskuld.

I fråga om preskriptionstiden i 71 § 3 mom. UBL är de flesta myndigheterna överens om att någon förbättring inte är behövlig. En myndighet anför i denna fråga följande.

Enär ett godmansförordnande enligt ackordslagen ej medför något hinder för utmätning utan endast för försäljning av det utmäta godset, föreligger inte något behov av förlängning av preskriptionsfristen i dylika fall. Enligt allmänt vedertagna regler utgör preskriptionsfristens utgång inte något hinder för försäljning av dessförinnan utmätt gods.

5.3 Länsstyrelseenkäten

5.3.1 Allmänna synpunkter på behovet av en översyn av reglerna om eftertaxering, efterbeskattning och extraordinära besvär

Övervägande antalet myndigheter är av den uppfattningen att en översyn av reglerna om eftertaxering, efterbeskattning och extraordinära besvär inte bör samordnas med reformarbetet i fråga om preskription av indrivning av fordran på skatter, tullar och avgifter. Det huvudsakliga skälet härtill anges vara att något egentligt samband inte föreligger mellan dessa två system.

De flesta myndigheterna menar vidare att nuvarande tidsfrister vid eftertaxering m.m. väl motsvarar de krav som kan ställas från fiskala synpunkter. Den specialregel som gäller i åtalsfallen anses som en tillräcklig säkerhetsventil.

Någon länsstyrelse anger administrativa och arbets-

tekniska skäl för att nuvarande tidsfrister skall be-
hållas. Sålunda anför en myndighet.

Arbetsbelastningen på skatteavdelningen är med nuva-
rande personaluppsättning sådan att ytterligare till-
skott av mål - offensiva eller defensiva - knappast
kan klaras. Följden av en förlängning av tiderna
skulle bli dels att skyldigheten att bevara underlag
för deklarationen måste gälla för längre tid med det
besvär och merarbete detta för med sig för de skatt-
skyldiga, dels att deklarationsmaterialet måste be-
varas längre tid.

En annan myndighet uppger.

Senare års kontrollaktioner har som regel omfattat de
tre senaste taxeringsåren. Utredningarna har åtmins-
tone i vårt län visat sig kunna slutföras med god
marginal under perioden. Revisionsarbetet har de se-
naste åren på rekommendation av riksskatteverket in-
riktats på större snabbhet i genomförandet av varje
revision. Detta för att fler skattskyldiga skall nås
av sådan verksamhet och uppleva taxeringsrevision som
något påtagligt. Den preventiva effekten bedöms näm-
ligen som mycket stor. Om eftertaxeringsperioden för-
längs kan detta lätt leda till att flera år granskas
hos varje enskilt objekt med färre antal revisioner
som följd.

Några myndigheter framför åsikter grundade på rätts-
säkerhets- och sociala synpunkter. Man anför att de
skattskyldiga får anses ha ett berättigat intresse av
att det allmännas anspråk på skatter, tullar och av-
gifter blir slutligt fastställt inom viss begränsad
tid. Därvid bör även hänsyn tas till svårigheterna
att många år efter beskattningsåret göra säkra utred-
ningar som kan ligga till grund för taxering. En läns-
styrelse sammanfattar avvägningsproblemen i detta sam-
manhang enligt följande.

Ytterligare ett skäl för länsstyrelsens ståndpunkt är
hänsynen till den enskildes behov av att kunna känna
en rimlig grad av trygghet beträffande sin ekonomiska
situation. Vid avvägningen mellan det allmännas krav
på en riktig beskattning och den enskildes behov av
överblick över sin ekonomi anser länsstyrelsen att
nuvarande preskriptionsregler bör behållas.

De myndigheter som företräder en motsatt uppfattning angående behovet av en översyn av bestämmelserna om tidsfrister vid eftertaxering m.m. anlägger huvudsakligen fiskala och samordningssynpunkter på frågan. Några länsstyrelser som gör sig till tolk för uppfattningen om en samordning anför.

Länsstyrelsen har alltid ansett samordningsfrågorna väsentliga för åstadkommande av effektivare beskattning i den meningen att skatten skall inflyta. Länsstyrelsen anser det därför självklart att översyn av bestämmelserna om fordringspreskription avseende skatt, tull och avgift förenas med översyn av bl.a. reglerna om eftertaxering, efterbeskattning och extra ordinära besvär som led i skattearbetet.

Översyn av reglerna om eftertaxering, efterbeskattning samt extra ordinära besvär bör ske. Huvudsakliga skälet härför är att bestämmelserna om fordringspreskription hör ihop med reglerna om eftertaxering m.m. Om preskriptionstiden exempelvis skulle förkortas skulle det innebära att skattskyldig skulle kunna bli eftertaxerad för viss inkomst medan skatten på den i deklarationen redovisade inkomsten skulle kunna preskriberas innan tiden för eftertaxering löpte ut. I sammanhanget anser länsstyrelsen sig böra nämna den bristande överensstämmelsen mellan eftertaxeringsmöjligheten ca 6 år och åtalsmöjligheten 5 år. Inte sällan visar utredningen rörande det tidigaste året för vilket skattskyldig eftertaxeras klart brottslig gärning som är preskriberad på grund av 5-årsregeln.

De fiskala synpunkterna kommer till uttryck i följande yttranden.

Länsstyrelsen anser sig i samband med frågor om fordringspreskription böra ifrågasätta om inte fordringsbelopp som är betydande och utgör fordran för skatt som undandragits genom skattebrott borde föranleda en preskriptionstid av 10 år.

Möjligen kan en förlängning av tiden för eftertaxering, efterbeskattning och extra ordinära besvär tänkas när fråga är om mycket stora belopp.

Utredningens direktiv ger utrymme för att utredningen även ser över reglerna om eftertaxering, efterbeskattning och extra ordinära besvär. Det synes vara lämpligt att så sker främst med hänsyn till att gällande regler inte ger möjlighet till ingripande från det allmännas sida, trots att detta varit önskvärt ur allmän laglydnadssynpunkt, exempelvis i sådana fall då skattskyldig genom att hålla sig undan inom

landet eller genom att lämna landet omöjliggör utredning.

Några myndigheter uppehåller sig vid det särskilda problem som har uppkommit på grund av tidsbegränsningen för taxeringsintendentens talan i eftertaxeringsmål. En myndighet anför sålunda.

Enligt 115 § taxeringslagen (1956:623), TL, må eftertaxering icke ske med mindre fråga därom prövas inom fem år efter det år då taxering rätteligen bort verkställas i första instans. Här bortses från de speciella regler som gäller för eftertaxering av dödsbo och skattskyldiga som åtalas för skattebrott. Framställning om eftertaxering från taxeringsintendent eller kommun skall ha inkommit till läns-skatterätten senast två månader före utgången av den tid inom vilken fråga om eftertaxering senast kan prövas av läns-skatterätten. Med hänsyn till att framställningen om eftertaxering skall delges den skattskyldige kan den situationen lätt uppkomma att läns-skatterätten på grund av bristande delgivning ej kan pröva framställningen inom föreskriven tid. Därigenom är eftertaxering utesluten. Såvitt länsstyrelsen kan bedöma föreligger inte tillräckligt vägande skäl för denna särregel för prövning av framställning om eftertaxering. Om skattskyldig håller sig undan kan visserligen kungörelsedelgivning tillgripas och målet komma att prövas omkring jultid. Om emellertid nuvarande regel om tiden för prövning av framställning om eftertaxering ersätts av en regel att prövning i motsvarande fall skall ske skyndsamt erhålls fördelarna att genmäle kan avvaktas och att prövning av framställningen alltid kan göras liksom att svaromål medhinns och tillfredsställande prövning kan ske. Ytterligare kan den fördelen tänkas att antalet besvär till kammarrätten liksom antalet till läns-skatterätten återförvisade mål minskar.

Slutligen skall nämnas att en myndighet menar att en förlängning av preskriptionstiden i fråga om rätten att driva in en skattefordran bör föranleda motsvarande ändring beträffande möjligheterna att införa extra ordinära besvär. En person som sköntaxerats till väsentligt för högt belopp och av ursäktliga skäl inte har anfört besvär inom ordinär besvärstid skall, om han krävs på betalning exempelvis nio år efter det att skatten debiterats, kunna anföra besvär i särskild ordning över beslutet menar länsstyrelsen.

- 5.3.2 Omfattningen av fall i vilka den skattskyldige omöjliggjort eller försvårat utredningar om belopp som misstänks ha undandragits beskattning

De flesta myndigheterna uppger att de inte särskilt ofta har handlagt ärenden i vilka den skattskyldige omöjliggjort eller försvårat utredningar om belopp som kan ha undgått beskattning. I regel har det rört sig om högst ett tiotal fall inom varje län under åren 1971-1973, de år som omfattas av undersökningen. Det har därvid ofta varit fråga om läkare som med anledning av riksskatteverkets kontroll Läk 69/70 har lämnat landet för att återvända sedan fristen för eftertaxering gått till ända. Även i samband med avveckling av rörelse har den skattskyldige ibland lämnat landet efter det att utredning har inletts.

Någon myndighet uppger att det i ett flertal vinstbolagsfall har förekommit att mäklare och köpare har avvikit till utlandet när utredningarna om deras förhållanden påbörjades.

En länsstyrelse påtalar svårigheterna att kontrollera utflyttning från riket. Myndigheten menar att det allt oftare förekommer att skattskyldiga tar ut flyttning men sedan stannar kvar i riket. Därigenom har de kunnat undandra sig sina skyldigheter att lämna deklARATION och att tillhandahålla räkenskaper. Man konstaterar vidare att utflyttade svenska medborgare kommer tillbaka till Sverige utan att låta mantalskriva sig här. Genom att mantalskrivningsprocessen inte fungerar tillräckligt effektivt uppstår svårigheter vid kontrollen av att de fullgör sina skatterättsliga förpliktelser.

Några länsstyrelser lämnar exempel på fall där den person som är föremål för revision på annat sätt än genom att lämna landet håller sig undan vid utredningen.

Två läkare har lyckats uppskjuta utredningen genom att inte hålla löften om sammanträffanden o.dyl. Promemorior fick skrivas utan kontakt med de skattskyldiga. Först genom länsskatterätten var det möjligt att delge den ene av läkarna promemorian. Den andre har varit omöjlig att nå trots att alla åtgärder vidtagits.

Den skattskyldige är omöjlig att få kontakt med trots meddelanden per telefon och via telefonsamtal med hustrun. Uteblir från avtalade möten, nås ej med anmaningar och vitesförelägganden, ställer ej räkenskaper till förfogande, vistas långa tider på resor bl.a. i utlandet.

Hustru till skattskyldig har vid upprepade kontakter från revisorn upplyst att maken, hos vilken taxeringsrevision skulle utföras, befann sig utomlands. Vid förnyad kontakt per telefon cirka 2 år senare uppgav hustrun att maken fortfarande befann sig utomlands. Ett telefonsamtal till den skattskyldiges bostad, där ett barn uppgav att pappan uppehöll sig på sin arbetsplats, avslöjade den påstådda utlandsvistelsen som ett försök att förhåla utredningen.

Flera länsstyrelser belyser med olika exempel de åtgärder av sabotagekaraktär som skattskyldiga vidtar för att fördröja eller omintetgöra utredningen.

En länsstyrelse uppger.

Att försena och försvåra utredningar kan ske på många sätt. Det är ett ofta återkommande problem i samband med taxerings- och skatterevisjoner. I första hand är fråga om att viktigt material inte företes för revision. Det gäller då främst korrespondens, kopior av utgående fakturor, förteckningar över tillgångar och skulder, följesedlar till ankommande fakturor, postgiro- och bankgirotaloner etc. Beträffande kopior av utgående fakturor och förteckningar över tillgångar och skulder kan i åtskilliga fall sådana handlingar aldrig ha upprättats och kan därför naturligtvis ej företes vid revision. Det är emellertid en utbredd uppfattning bland erfarna revisorer att flertalet av de ovan angivna handlingarna på grund av sin känslighet i taxeringssammanhang antingen förstörs genast eller undanhålles då de efterfrågas vid revisicner under förmenande att de ej längre finnes förvarade.

En annan länsstyrelse räknar upp de vanligaste sabotageåtgärderna.

Räkenskapshandlingar uppges ha förstörts genom brand, stöld, slarv etc.

Skattskyldig gör sig oanträffbar vid för honom "lämpliga" tidpunkter.

Granskningsmannen får ej taga del av samtliga räkenskapshandlingar på en gång.

Skattskyldiga lämnar medvetet vilseledande eller oriktiga uppgifter.

Uppskov med svar på frågor begärs på grund av att skattskyldig anser sig måste anlita sakkunnig hjälp, som i sin tur ej har tid att hjälpa den skattskyldige förrän efter viss längre tid.

Uppskov med svar på taxeringsintendentens yttrande hos länsstattderätten har begärts under olika förövändningar (se bifogat protokoll).

Läkarintyg om sjukskrivning av skattskyldig förekommer.

En annan myndighet anför.

Läkarintyg inges på att vederbörande ej får arbeta och därmed inte kan förete räkenskaper, "allergi mot trycksvårta", upprepade uppskov med avgivande av kompletterande upplysningar, ofullständiga räkenskaper, räkenskaperna försvinner, styrelse saknas, vid förvarning om revision töms bolaget och går i konkurs, verksamheten förläggs till en del i utländska skrivbordsbolag. Styrelsen i sådana bolag utgörs av den i utländska staten bosatta jurister eller bankmän, medan den svenske intressenten uppges sakna inflytande på förvaltningen.

En länsstyrelse menar slutligen att den vanligaste förhållningsmetoden är att räkenskaperna inte tillhandshålls inom förelagd tid och anför som exempel härpå följande.

Bokslutsnoteringar jämte inventeringslistor hade i visst fall trots upprepade påstötningar inte företetts vid granskningen. Ifrågavarande handlingar återfanns med polisens hjälp hos bolagets revisor. Av dessa framgick bl.a. att bolaget med benäget bistånd av revisorn medvetet lämnat falska inventeringsuppgifter. På grund av antalet bokslutsnoteringar och felaktiga konteringar i samband därmed hade det utan nämnda handlingar varit praktiskt taget omöjligt att penetrera boksluten. Genom bolagets un-

derlåtenhet att på sedvanligt sätt överlämna samtliga begärda räkenskapshandlingar fördröjdes taxeringsrevisionen avsevärd tid.

5.3.3 Myndigheternas synpunkter på tidsfristerna vid eftertaxering och efterbeskattning

Länsstyrelserna har även tillfrågats hur de ser på gällande tidsfrister vid eftertaxering m.m. från revisionsteknisk synpunkt. Myndigheterna har därvid i regel inte kunnat uttala sig om frekvensen av ärenden i vilka man underlåtit att utföra revisioner på grund av att fristerna inte har räckt till. Man anser emellertid att det ibland förekommit fall där man måst utesluta vissa år från revision på grund av att ärendet i den delen inte skulle hinna fullföljas i läns-skatteätten. En myndighet anför i denna fråga följande.

Vid igångsättandet av en revision torde granskningsmannen i regel göra en bedömning av vilken tid revisionen bör omfatta, för att inget år skall gå förlostat på grund av preskriptionstiden. Revisionens tidsmässiga omfattning anpassas sålunda till gällande frister för eftertaxering och efterbeskattning.

Några myndigheter lämnar exempel på dylika fall.

Ett ackvisionsföretag hade inte medtagit i sin bokföring mycket stora inkomstbelopp och heller inte häremot svarande utgifter, som företrädesvis avsåg provisioner till ackvisitörer och återförsäljare. Bolaget upptaxerades och medgavs härvid inte avdrag för mer än styrkta kostnader. Under den efterföljande processen i skattedomstolarna lämnade bolaget efter hand uppgifter om utbetalningar till olika personer. Uppgifterna styrktes bl.a. av intyg från mottagarna att beloppen intjänats. Bolaget erhöll avdrag, men 10-20 personer kunde inte eftertaxeras för beloppen, då eftertaxeringsperioden nyligen gått till ända. Bolaget hade rimligtvis kunnat lämna uppgifterna i ett tidigare skede.

I den riksomfattande kontrollaktionen "Läk/70" konstaterades beträffande vissa läkare betydande underdeklaration under två år. Anledning fanns att antaga att underdeklaration förekommit även tidigare år. Vid den tidpunkt då granskningen av två års inkomst-

förhållanden för samtliga läkare slutförts var det för sent att för läkare där betydande underdeklaration konstaterats utvidga utredningarna till att avse tidigare års taxeringar.

Övervägande antalet myndigheter är av den uppfattningen att förlängning av tidsfristerna vid eftertaxering m.m. inte bör komma i fråga på grundval av arbets-situationen vid revisions- och taxeringsenheterna. Man menar att ett urval av granskningsobjekten alltid måste ske och att problemet med arbetsbelastningen inte kan lösas genom en sådan åtgärd. Tvärtom anser man att en förlängning kommer att medföra arkiverings- och andra administrativa problem som skulle motverka effektiviteten på dessa enheter. Man framhåller att revisionsenheternas arbete under senare år inriktats huvudsakligen på närliggande räkenskapsår och att man därvid strävat efter att bredda revisionsurvalet genom att granska så många företag som möjligt.

5.3.4 Myndigheternas synpunkter på tidsfristerna för fastställelse av arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt

Det är genomgående en allmän uppfattning hos myndigheterna att gällande tidsfrister för fastställelse av arbetsgivaransvar är tillräckligt tilltagna för att tillgodose det fiskala kravet. En förlängning av fristerna skulle enligt länsstyrelsernas och hörda lokala skattemyndigheters mening inte medföra någon väsentlig ekonomisk fördel för det allmänna. I vissa fall, där fråga om arbetsgivaransvar prövas kort tid innan preskription av skattebeloppet inträder kan emellertid svårigheter uppstå med att hinna vidta nödvändig utredning av ärendet och meddela fastställelsebeslut före fatalitetens utgång. Det kan då uppstå problem för kronofogdemyndigheten att hinna vidta erforderliga indrivningsåtgärder mot arbetsgivaren. Svårigheterna i dessa speciella fall motiverar enligt myndigheterna dock inte en utsträckt faststäl-

lelsefrist.

En myndighet påtalar en olägenhet av något annorlunda art.

Sådan undersökning av arbetsgivaransvar som kronofogdemyndigheterna begär hos de lokala skattemyndigheterna äger merendels rum allt för sent, och ofta i nära anslutning till preskriptionstidens utgång. Vad kronofogdemyndigheten åsyftar är som regel besked om att arbetsgivaransvar inte föreligger. Denna uppgift är för kronofogdemyndigheterna erforderlig för anmälan till länsstyrelsen om avskrivning av skatt. Med hänsyn till den tid som i allmänhet förflutit sedan anställningsförhållandet blir den lokala skattemyndighetens utredning besvärlig och osäker. Undersökningarna vållar irritation då arbetsgivarna många gånger saknar underlag för att lämna infordrade uppgifter. Det framstår också för dem som anmärkningsvärt att kronofogdemyndigheterna under den långa tid som passerat icke vidtagit effektiva åtgärder för att hos den skattskyldige indriva restförda belopp. Fristerna för fastställelse av arbetsgivaransvar bör därför inte utsträckas. Däremot bör föreskrivas att kronofogdemyndigheterna på ett betydligt tidigare stadium påkallar utredning om eventuellt arbetsgivaransvar.

En annan myndighet tar i detta sammanhang upp frågan om förlängning av preskriptionstiderna vid brott mot uppbördsförfattningarna. Myndigheten anför.

När åklagare i anslutning till åtal för brott mot UBL framställer yrkande om åläggande av betalningsskyldighet jämlikt 77 a § UBL är hans agerande i den delen begränsat till de terminer åtalet omfattar. Efter som åtalspreskription inträffar två år efter uppbörds-terminens "förfalldag" faller ett betydande antal uppbördsterminer utanför åklagarens aktionsradie enligt nu gällande regler. Kronan har då i förekommande fall att föranstalta om civil talan beträffande dessa terminer. Denna konstruktion är opraktisk. Enligt länsstyrelsens uppfattning bör det inte finnas betänkligheter emot femårig preskription för brott mot 80 och 31 §§ UBL (jämför 14 § skattebrottslagen). Därigenom uppnås ett snabbare och mindre kostnadskrävande förfarande än det nuvarande. Ett sådant system skulle medföra bortfall av många civila mål som nu orsakar dubbelarbete för länsstyrelse och domstolar samt lättnader för allmänheten. Genom att lagföring och åläggande av betalningsskyldighet i övervägande antalet fall kunde ske på en gång skulle även från allmänpreventiv synpunkt stora fördelar erhållas.

5.3.5 Fördelar och nackdelar med preskriptions- avbrott och preskriptionsuppehåll

Meningarna går isär mellan myndigheterna om det lämpliga i generell förlängning eller förlängning under vissa angivna förutsättningar. Som tidigare har nämnts är övervägande antalet myndigheter emot någon förändring över huvud taget i fråga om tidsfristerna vid eftertaxering m.m.

Fördelarna med institut av avbrotts- eller uppehålls- karaktär menar många myndigheter är att de träffar endast sådana förfaranden, där fristen i det konkreta fallet behöver förlängas. Lämpliga kriterier för avbrott eller uppehåll anses vara att den som är föremål för revision saboterar utredningen genom att lämna landet, förstöra bevismaterial eller förhålla processen på olika sätt. Några myndigheter uppställer som ytterligare krav att det skall röra sig om betydande belopp. En myndighet menar att även ett skattemåls stora omfattning bör kunna medföra möjligheter till avbrott eller uppehåll.

En myndighet gör en jämförelse med vad som gäller vid åtalspreskription.

Enligt nu gällande regler för eftertaxering kan så- dan ske även efter femårsfristen om åtal för skattebrott skett inom den tid som gäller för åtalspre- skription. Om taxeringsmyndighet påbörjat en utred- ning inom den tidsfrist, som gäller för eftertaxering, och erforderliga uppgifter inte kunnat införskaffas, skulle en anmälan om detta förhållande till länskat- terätten i vissa lägen motivera en liknande förläng- ning av preskriptionstiden. Har vederbörande taxe- ringsintendent tillräcklig utredning för att vinna bifall till ett yrkande om eftertaxering synes för- längningen kunna knytas till ingivandet av framställ- ningen om eftertaxering. I sådana lägen då utredning- en är bristfällig synes - om komplettering begärts - en anmälan om detta förhållande böra få samma effekt. I sistnämnda fall torde förlängning av tidsfristen böra ske såsom preskriptionsuppehåll och länskatte- rätten bestämma den tid inom vilken utredningen skall vara klar.

Några länsstyrelser lämnar synpunkter på utformningen av bestämmelser om avbrott eller uppehåll. Andra myndigheter behandlar mer ingående förfarandet och rättens att meddela beslut om sådana åtgärder. Yttrandet från en myndighet sammanfattar i allt väsentligt de åsikter som förs fram.

Det torde dock vara svårt att formulera stadganden om förutsättningarna för avbrott eller uppehåll så klart att skattemyndigheterna själva utan vidare kan konstatera att förutsättningarna föreligger. Det kunde därför ifrågasättas att skatterätt efter ansökan skulle fatta beslut i frågan huruvida avbrott i eller uppehåll i preskriptionen skulle komma till stånd. Sådan prövning kunde bli aktuell då skattemyndigheten under loppet av femårsperioden på grund av bristande utredning antingen finner sig sakna möjlighet att väcka talan om eftertaxering eller har att välja mellan att å ena sidan väcka talan (med stor risk för avslag) på grund av bristfällig utredning och å andra sidan avstå från talan. Har exempelvis den skattskyldige omöjliggjort utredning genom att lämna landet före utgången av gällande femårsfrist för eftertaxering, skulle i och för sig den lämpligaste konstruktionen kunna synas vara att skatterätten förlänger preskriptionstiden att gälla till dess viss bestämd tid förflutit från det han återvänt. Detta återvändande kan emellertid vara kortvarigt och kanske även vara okänt för skattemyndigheterna. I andra fall av åtgärd från den skattskyldiges sida för att omöjliggöra eller försvåra utredning kan det vara ännu vanligare att knyta ett beslut om längden av ny preskriptionstid till att visst förhållande upphör. Dessutom kan en omständighet, som försvårar utredningen upphöra (t.ex. vistelse utomlands) men annan sådan omständighet (t.ex. att den skattskyldige håller sig undan i Sverige) föreligga. Antydde förhållanden bör måhända leda till slutsatsen att det är lämpligast att den av skatterätten medgivna förlängningen av preskriptionstiden löper från dagen för skatterättens beslut härom, och att skatterätten, om hinder av hithörande art där-efter finnes bestå eller uppkomma - efter ny ansökan som skattemyndigheten gör före den nya preskriptionstidens utgång - beslutar huruvida en ytterligare förlängd preskriptionstid skall löpa under viss tid från dagen för skatterättens nya beslut osv. En absolut yttersta tidsgräns för taxeringsintendentens ansökan om eftertaxering synes dock böra sättas.

Det bör här understrykas att övervägande antalet myndigheter menar att förlängning genom avbrott eller uppehåll bör endast kunna ske genom skattedomstols beslut i varje särskilt fall.

Slutligen anser en myndighet att en ändring av förutsättningarna för eftertaxering i hög grad skulle underlätta arbetet vid taxeringsrevision genom att minska tidspressen på taxeringsintendenten. Myndigheten anför.

Den nuvarande generella eftertaxeringsperioden ger tillfredsställande möjligheter till eftertaxering bakåt i tiden. Däremot skulle en förlängning av taxeringsintendentens besvärsmöjlighet medföra att tidspressen minskade för yrkanden från fiskal sida. Beviskraven är stränga vid eftertaxering. En ändring av bestämmelserna i 114 § TL och i 76 § TL skulle därför i hög grad underlätta arbetet vid taxeringsrevisionerna. Det stora problemet för revisionsenheterna, när det gäller tidsfristen, är inte så mycket svårigheten att medhinna eftertaxeringsärenden, utan i stället att få fram beslutsunderlag för yrkande av taxeringsintendenten senast den 30 april året efter taxeringsåret. Här ligger det i den skattskyldiges intresse att på olika sätt förhålla utredningen, varigenom bevisbördan omkastas.

5.3.6 Myndigheternas synpunkter på en generell förlängning av tidsfristerna vid eftertaxering och efterbeskattning

Som nämnts i den tidigare redogörelsen går meningarna isär angående fördelen med en generell förlängning av tidsfristerna vid eftertaxering m.m. De myndigheter som företräder en sådan uppfattning menar att restriktiva förutsättningar bör gälla för en sådan förlängning. Som exempel anges höga beloppsgränser.

De flesta myndigheterna påpekar de olägenheter som uppkommer vid en förlängning genom de ytterligare arkiveringsarbeten som erfordras. Även andra negativa effekter omnämns. Skulle trots detta en generell förlängning av tidsfristerna komma till stånd, anser samtliga myndigheter att bestämmelsen skall omfatta alla slags skatter, tullar och offentligrättsliga avgifter.

6 UTLÄNDSK RÄTT

6.1 Civilrättsliga preskriptionsbestämmelser

6.1.1 Danmark

I dansk rätt finns allmänna bestämmelser om preskription i danske lov (DL) 5-14-4 och i 1908 års lov om forældelse af visse fordringer.

Huvudregeln, som finns i DL 5-14-4, tillämpas på alla slag av fordringar för vilka inte särskilda bestämmelser gäller. Enligt denna är preskriptionstiden tjugo år räknat från fordringens tillkomst. Avbrott i preskriptionstiden sker när gäldenären erkänner sin skuld eller borgenären företar rättslig åtgärd eller annan handling som innebär att gäldenären erinras om skulden. Efter preskriptionsavbrott löper en ny preskriptionstid om tjugo år.

I 1908 års lag föreskrivs en kortare preskriptionstid för sådana fordringar som kan hänföras till den dagliga hushållningen. Exempel på dessa utgör fordringar som avser överlåtelse av lös egendom, nyttjande av fast eller lös egendom, tillhandahållande av husrum eller förtäring, transport av personer eller gods, skattefordringar, lönefordringar och fordringar som avser periodiska prestationer. Har skuldebrev utfärdats eller föreligger annan särskild rättstitel, varigenom fordringens tillvaro och storlek har erkänts av gäldenären skall emellertid bestämmelserna i DL 5-14-4 tillämpas.

Preskriptionstiden enligt 1908 års lag är fem år. Den löper från den dag borgenären kan kräva betalning, dvs i allmänhet från förfallodagen. Förutom genom gäldenärens erkännande av skulden kan preskriptionen avbrytas endast genom att borgenären vidtar processuella åtgärder mot gäldenären vilka utan onödigt uppehåll

leder till förlikning, dom eller annat rättsligt avgörande.

Har borgenären inte kunnat avbryta preskriptionen på grund av att han inte känt till sin fordran eller gäldenärens vistelseort, och var detta ursäktligt räknas femårsfristen först från den dag då borgenären var eller med iakttagande av sedvanlig aktsamhet kunde ha varit i stånd att kräva betalning för fordringen.

När preskription har avbrutits börjar en ny femrättslöpning, såvida inte skuldebrev har utfärdats eller det föreligger dom eller annan rättstitel som medför att bestämmelserna i DL 5-14-4 blir tillämpliga.

Både enligt DL 5-14-4 och 1908 års lag är verkan av preskription att fordringen upphör att gälla. Den anses därför i princip inte kunna användas till kvittning mot genfordran. Om fordringarna härflyter ur samma rättsförhållande medges dock viss rätt till kvittning. Har en fordran betalats utan vetskap om att den var preskriberad kan betalningen inte återkrävas. Fråga om preskription beaktas inte ex officio av domstol.

Förutom de nu nämnda bestämmelserna finns i dansk rätt särskilda preskriptionsregler i ett flertal specialförfattningar.

6.1.2 Finland

Allmänna regler om preskription finns i 1868 års förordning om preskription i fordringsmål och om offentlig stämning på borgenärer. Bestämmelserna har i allt väsentligt samma innebörd som de i den svenska preskriptionsförordningen. Vid sidan av de allmänna preskriptionsbestämmelserna finns i många specialförfattningar särskilda regler som föreskriver en kortare preskriptionstid.

6.1.3 Norge

Den norska rättens allmänna preskriptionsregler finns i 1896 års lov om forældelse av fordringer. I ett flertal specialförfattningar finns också särskilda bestämmelser om preskription.

Enligt huvudregeln är preskriptionstiden tio år. För vardagslivets fordringar föreskrivs en treårig preskriptionstid. Har skuldebrev utfärdats för en sådan fordran är preskriptionstiden dock tio år. För vissa slag av fordringar, bl.a. fordringar på medel insatta i bank, gäller en tjugoårig preskriptionstid. Dessutom finns ett flertal bestämmelser om förlängning av preskriptionstiden i olika situationer. Preskriptionstiden räknas i allmänhet från förfallodagen.

Förutom genom gäldenärens erkännande kan preskription avbrytas endast genom att borgenären vidtar processuella åtgärder. Efter preskriptionsavbrott genom gäldenärens erkännande löper en ny preskriptionstid av samma längd som den ursprungliga. Har avbrott skett genom rättslig åtgärd från borgenärens sida och har saken avgjorts genom dom eller liknande avgörande, skall den nya preskriptionstiden vara tio år. För fordringar med tjugoårig preskriptionstid blir den nya tiden tjugo år.

Rättsverkningarna av preskription är att fordringen "bortfalder". En preskriberad fordran får dock under vissa förutsättningar användas till kvittning. Vidare består i regel panträtt och retentionsrätt trots att fordringen har preskriberats. Fråga om preskription beaktas i princip inte ex officio av domstol. Betalning av preskriberad fordran kan inte återkrävas.

6.2 Skatterättsliga preskriptionsbestämmelser

6.2.1 Danmark

Gemensamma bestämmelser om preskription gäller för rätten att föra talan om fastställelse av skatt och rätten att driva in sådan fordran. Bestämmelserna finns i 1908 års lov om foraeldelse af visse fordringer. Subsidiärt tillämpas DL 5-14-4.

Preskriptionstiden för att fastställa skatt är fem år och räknas från utgången av det år, då skatten skulle ha betalats. Rätten att företa en skönsmässig höjning av en taxering går emellertid förlorad efter tre år. Har beskattningsmyndigheten inte känt till fordringens existens räknas femårsfristen från den dag då beskattningsmyndigheten fick eller med iakttagande av sedvanlig aktsamhet skulle fått vetskap om fordringen. Fordringen preskriberas dock tjugo år efter dess uppkomst.

För rätten att driva in fastställda skatter löper en femårig preskriptionsfrist från den dag, då betalning av skatten författningsenligt skulle ha skett. Har beskattningsmyndigheten inte känt till den skattskyldiges vistelseort börjar fristen löpa först från den dag då myndigheten fick eller med iakttagande av sedvanlig aktsamhet skulle ha fått vetskap härom. Fordringen preskriberas dock - enligt bestämmelserna i DL 5-14-4 - tjugo år efter dess uppkomst. För fordran som har fastställts genom dom skall enligt samma lag preskriptionstiden vara tjugo år räknat från dagen för domen.

Den femåriga preskriptionstiden avbryts då den skattskyldige erkänner sin skuld eller när beskattningsmyndigheten vidtar rättsliga åtgärder mot honom. Vid preskriptionsavbrott börjar en ny femårig tid att löpa.

6.2.2 Finland

Det finländska beskattningssystemet är i stort uppbyggt efter samma principer som det svenska. Reglerna om preskription av rätten att föra talan om fastställelse av skatt motsvaras också i princip av vad som i detta avseende gäller inom den svenska förvaltningsrätten.

Skattenämnds beslut om verkställd beskattning kan genom ordinära besvär angripas av såväl den skattskyldige som det allmänna hos prövningsnämnd eller länsrätt. Besvärstiden för talan mot skattenämnds och prövningsnämnds utslag är trettio dagar från den dag prövningsnämnden lämnat meddelande om besvärstidens början. Talan mot länsrättens utslag förs genom besvär hos högsta förvaltningsdomstolen. Besvärstiden är trettio dagar.

Beslut, varigenom beskattning har verkställts, kan efter den ordinarie besvärstidens utgång ändras genom rättelse av räknefel eller därmed jämförligt misstag vid debiteringen, grundbesvär, skatterättelse och efterbeskattning.

När räknefel eller annat därmed jämförligt misstag som har gjorts vid debiteringen uppdagas skall rättelse ske av skattenämnden, om den skattskyldiges beskattning ej har överklagats. Sådant fel kan inte rättas senare än inom två kalenderår från det år då skatten debiterades.

Skattskyldig får genom grundbesvär besvära sig hos länsrätten över beskattning om den har verkställts genom oriktig tolkning av lag eller därvid har begåtts uppenbart väsentligt misstag i sak eller vid sakens handläggning i skattenämnden har förekommit sådant med domvilla jämförligt fel som avses i 25 kap. 21 § finländska rättegångsbalken. Besvär får ej anföras

senare än inom det femte året från utgången av det kalenderår, som följer närmast efter det år skatten har debiterats.

Har den skattskyldige utan egen förskyllan på grund av räknefel eller därmed jämförligt misstag eller på grund av att skattenämnden till någon del inte har prövat saken undgått skatt eller del därav skall skatterättelse ske. Sådan rättelse får göras inom två år efter det år då beskattningen verkställdes.

Har den skattskyldige vid den ordinarie beskattningen helt eller delvis undgått skatt på grund av att han har underlåtit att lämna in skattedeklaration eller avgett bristfällig, vilseledande eller oriktig deklaration eller annan uppgift eller handling skall senast inom fem år efter det år då den ordinarie beskattningen verkställdes den undandragna skatten jämte särskilt beräknad ränta påföras honom genom efterbeskattning. Har den skattskyldige avlidit skall efterbeskattningen avse dödsboet. Sådan efterbeskattning får inte ske senare än inom två år från utgången av det kalenderår, då bouppteckningsinstrumentet ingavs till arvsskattenämnden.

Rätten att kräva betalning för skatt går förlorad om fordringen inte tas ut hos den betalningsskyldige inom fem år räknat från utgången av det år, då fordringen fastställdes eller debiterades. Påfordrad preliminär skatt får drivas in inom samma tid som gäller för de skatter, som förskottet är avsett att täcka. Även efter femårsfristen får fordran på skatt göras gällande i egendom som utgör pant för denna.

6.2.3 Norge

Även i det norska skatte- och avgiftssystemet finns bestämmelser om förlust av rätten att fastställa och att driva in skattefordringar, som i huvudsak är utformade på samma sätt som de svenska.

Skattskyldig, som har undgått beskattning eller vars inkomst eller förmögenhet har taxerats för lågt är skyldig att ersätta det allmänna vad han har undandragit i skatt. Det undandragna beloppet fastställs vid eftertaxering (etterligning).

Rätten till eftertaxering går förlorad om beslut därom inte har fattats inom tio år från utgången av det år på vilket skattekravet grundar sig. Om den skattskyldige har avlidit, kan eftertaxering under vissa förutsättningar ske beträffande dödsboet inom två år från dödsfallet.

Skattskyldig kan då han krävs på skatten få sin taxering (ligning) eller eftertaxering prövad av domstol genom att väcka talan därom. Fristen för sådan talan är sex månader från kungörelsen om att skattelisten har lagts fram till offentlig granskning eller tre månader efter utmättnings- eller införselbeslutet. Finner domstolen att taxeringen eller eftertaxeringen är oriktig skall den återförvisa saken till ny behandling av taxeringsmyndigheten. Har i sådant fall tiden för eftertaxering gått ut kvarstår trots detta möjligheten till eftertaxering inom sex månader från det domen meddelades.

Etterbereigning av merverdiavgift kan ske om uppgift inte har lämnats eller avgiven uppgift är oriktig eller ofullständig eller grundar sig på räkenskaper som inte har förts i överensstämmelse med gällande föreskrifter. Sådan beskattningsåtgärd kan ske inom tio år efter utgången av beskattningsperioden. Inom samma tid

kan den myndighet som meddelat beslut härom på grundval av nya omständigheter ändra detta.

Skattskyldig kan då han krävs på skatten få prövat fastställelsebeslutet om mervaerdiskatt i domstol. Möjligheten härtill är inte tidsbegränsad.

Fordran på skatt preskriberas enligt 1896 års lov om foraeldelse av fordringar. Denna lag är tillämplig även på civilrättsliga fordringar. Preskriptionstiden är tre år. Preskriptionsavbrott sker genom utmätning eller försök härtill eller då gäldenären erkänner sin skuld. Efter avbrott löper en ny preskriptionstid. Denna är då utmätning har skett eller utmätningsförsök har gjorts tio år samt efter erkännande tre år.

Preskriptionsfristen räknas från utgången av det budgetår för vilket skatten är uttaxerad. När det gäller tillkommande skatt löper preskriptionsfristen samtidigt med fristen för de skatter som fastställts vid den ordinarie taxeringen.

6.2.4 Förbundsrepubliken Tyskland

6.2.4.1 Allmänt

De processuella och exekutionsrättsliga bestämmelser, som gäller för skatter, tullar och avgifter, finns till huvudsaklig del samlade i 1977 års Abgabenordnung (AO). Denna lagstiftning innebär en modernisering av föreskrifterna i Reichsabgabenordnung av år 1919, vilken lag under årens lopp har varit föremål för flera väsentliga ändringar.

I AO finns bestämmelser om preskription av såväl det allmänna som den enskildes talerätt samt om fordringspreskription. Med andra ord är det - liksom i Sverige - skilda preskriptionsfrister för det allmännas rätt att föra talan om fastställelse av ett fordringsanspråk

och att kräva betalning för en fastställd fordran. Detta förhållande utgör en väsentlig nyhet i 1977 års lagstiftning.

I tidigare lagstiftning gällde samma regler för preskription av rätten att föra talan och rätten att kräva ut betalning. För flertalet skatter och avgifter löpte en femårig preskriptionstid från utgången av det kalenderår då fordringen hade uppkommit. Från denna regel fanns vissa undantag. Så t.ex. räknades den femåriga preskriptionsfristen - om anstånd med betalning hade medgetts eller säkerhet ställts - först från utgången av det kalenderår då anståndet hade gått till ända eller säkerheten inte mera gällde. Preskriptionsavbrott (Unterbrechung der Verjährung) kunde ske i åtskilliga situationer och innebar att ny preskriptionstid började löpa. I praktiken medförde denna ordning att en skattefordran aldrig behövde preskriberas.

Senare ändrades den gemensamma preskriptionsordningen på så sätt att preskriptionsavbrott kunde förekomma endast vid indrivning av fastställd fordran. I fråga om talerätten infördes i stället institutet preskriptionsuppehåll (Ablaufhemmung). Det innebär att preskriptionstiden inte löper så länge som vissa angivna förutsättningar föreligger.

Den nu gällande lagstiftningen har - vilket tidigare framhållits - skilda preskriptionsregler för talerätten och rätten att kräva betalning.

6.2.4.2 Preskription av talerätten (Festsetzungsverjährung)

Beskattningsmyndigheten får inte fastställa det allmännas fordringsanspråk sedan tiden för fastställelsebeslut har gått till ända. Inte heller får ett tidigare beslut efter denna tid ändras eller upphävas. Det-

samma gäller den enskildes talerätt.

Bestämmelser om preskription av talerätten finns i 169-171 §§ AO. De gäller för såväl det allmänna som den enskilde.

Den tid inom vilken fordringen skall vara fastställd är för tullar och konsumtionsskatter ett år samt för övriga skatter fyra år.

Har skattskyldig undandragit skatt medvetet eller genom grov oaktsamhet, förlängs talerättsfristen till tio resp. fem år. Detta gäller även om annan än den skattskyldige är gärningsman.

Den tid inom vilken fordran skall ha fastställts börjar löpa vid utgången av det kalenderår då fordringen har uppkommit. Från denna huvudregel finns flera undantag. Här märks främst bestämmelserna i 170 § andra stycket första punkten som säger att om skyldighet att avge skattedeklaration eller skatteanmälan föreligger börjar talerättsfristen löpa vid utgången av det år då uppgiftsskyldigheten fullgjordes men inte senare än vid utgången av det tredje kalenderår, som följer på det år då fordringen ifråga uppkom.

Preskriptionsuppehåll inträder i flera olika situationer. Således löper inte den tid inom vilken fordran skall fastställas

a) vid ansökan om fastställelse av skattefordran eller begäran om ändring eller upphävande av ett tidigare fastställelsebeslut förrän lagakraftvunnet beslut i ärendet föreligger

b) vid skatterevision (Aussenprüfung) förrän lagakraftvunnet fastställelsebeslut föreligger eller, om revisionen inte medför ändring av tidigare fastställd skattefordran, förrän tre månader efter det att den skattskyldige har fått underrättelse härom

c) vid anmälan av en ännu inte fastställd skatteford-

ran i gäldenärens konkurs förrän tre månader efter det att konkursförfarandet har avslutats.

6.2.4.3 Fordringspreskription (Zahlungsverjährung)

Fordringspreskriptionen regleras i 228-232 §§ AO.

Preskriptionstiden är fem år och börjar enligt huvudregeln att löpa vid utgången av det kalenderår då fordringsanspråket för första gången förfaller till betalning. Fristen börjar dock inte i något fall att löpa före utgången av det kalenderår då fordringsanspråket har fastställts eller en sådan fastställelse har ändrats eller upphävts. Har det förekommit ett kvarstadsbeslut utan betalningsuppmaning, börjar preskriptionsfristen att löpa från utgången av det kalenderår då detta beslut vann laga kraft.

Kan ett fordringsanspråk på grund av force majeure inte drivas in under de sista sex månaderna av den löpande preskriptionsfristen, inträder preskriptionsuppehåll. Detta är det enda fall där nämnda institut kan komma till användning i fråga om fordringspreskription.

Preskriptionsavbrott sker genom bl.a. skriftlig betalningsanmaning, betalningsanstånd, inledande av exekution, ställande av säkerhet, uppskov med indrivningen, indrivningsåtgärd, konkursförklaring eller beskattningsmyndighets undersökning om den betalningsskyldiges bosättnings- eller uppehållsort.

Efter preskriptionsavbrott löper ny preskriptionstid om fem år, vilken tid räknas från utgången av det kalenderår, då de preskriptionsavbrytande åtgärderna slutfördes.

Preskription innebär att alla anspråk som har sin grund i det aktuella skuldförhållandet släcks ut. Det samma gäller enligt en uttrycklig föreskrift till anspråket knutna räntefordringar.

7 ALLMÄN MOTIVERING

7.1 Bakgrund till utredningens förslag

Utredningen har enligt direktiven att söka förbättra det allmännas ställning som part och borgenär inom området för skatter, tullar och avgifter. Det bör bl.a. åstadkommas genom säkerhetsåtgärder av såväl processuell som exekutionsrättslig natur. Uppdraget berör således hela beskattningsförfarandet, alltifrån kontrollen och fram till myndigheternas uppbörds- och indrivningsverksamhet.

Utredningsarbetet inleddes med en allmän kartläggning av reformbehoven. Det visade sig därvid att arbetsuppgifterna var så olikartade och av så varierande angelägenhetsgrad att det knappast var lämpligt att söka lösa dem i ett sammanhang. Utredningen beslöt därför att gå fram etappvis.

Arbetet har hittills resulterat i två delbetänkanden. Det första innehöll förslag till reformerad lagstiftning om processuella tvångsmedel inom beskattningsområdet (SOU 1974:49). Förslaget kom att ligga till grund för den bevissäkringslag för skatte- och avgiftsprocessen, som riksdagen antog under hösten 1975 (SFS 1975:1027). I det andra delbetänkandet (SOU 1975:109), som avlämnades i februari 1976, föreslogs att en säkerhetsåtgärd av kvarstadsliknande natur - s.k. betalningssäkring - skulle införas på skatte- och avgiftsområdet. Betänkandet har legat till grund för prop. 1978/79:28 med förslag till lag om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter, m.m., som riksdagen har antagit innevarande höst (SFS 1978:380-900).

Utredningen har under det fortsatta arbetet funnit det angeläget att göra en närmare översyn av reformbehoven i fråga om gällande bestämmelser för pre-

skription av fordringar på skatt, tull och avgift. Därvid har det pågående reformarbetet inom den centrala preskriptionslagstiftningens område - dvs. 1862 års preskriptionsförordning - spelat en betydelsefull roll. Synpunkter som skatte- och indrivningsmyndigheter vid underhandskontakter har haft på den ruvarande ordningen har också varit vägledande för utredningsarbetet.

Till en början utgick utredningen från att det lagstiftningsarbete om fordringspreskription, som då bedrevs av justitiedepartementet, skulle resultera i att 1862 års preskriptionsförordning upphävdes och ersattes med en ny allmän preskriptionslag, som innehöll flera väsentliga ändringar i förhållande till gällande rätt. Riksdagen förelades också i prop. 1976/77:5 lagförslag av sådant innehåll. Förslaget antogs emellertid inte. Riksdagen gjorde i stället det uttalandet att en reform av gällande rätt inte borde avse några omfattande ändringar bortsett från att särskilda preskriptionsregler borde utformas i fråga om s.k. konsumentfordringar.

Justitiedepartementet har därefter gjort en översyn av bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning. Denna översyn har resulterat i en promemoria "Reviderad preskriptionslagstiftning" (Ds Ju 1977:14) med förslag till en ny allmän preskriptionslag. I lagförslaget behålls huvudprinciperna i gällande rätt. Den egentliga nyheten är att konsumentfordringarna föreslås få en treårig preskriptionstid. Förslaget har remissbehandlats men ännu inte lett till lagstiftning.

För utredningen har den händelseutveckling, som under de senaste åren har ägt rum på den allmänna preskriptionslagstiftningens område, inneburit att arbetet vid flera tillfällen har måst läggas om. Prop. 1976/77:5 med förslag till allmän preskriptionslag - vilket förslag innehöll flera avsteg från gällande

rätt - har helt naturligt inte längre haft samma betydelse för övervägandena utan arbetet har i fortsättningen fått bedrivas mot bakgrund av det regelsystem som finns i 1862 års preskriptionsförordning.

En närmare redogörelse för preskriptionsinstitutet i svensk rätt har lämnats i 2 kap. Av denna framgår att enhetliga bestämmelser om fordringspreskription saknas inom området för skatter, tullar och avgifter. Fordringar av denna typ preskriberas nämligen antingen enligt de allmänna bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning eller med stöd av särskilda föreskrifter i UBL och vissa andra skatte- och avgiftsförfattningar.

Den centrala lagstiftningen om fordringspreskription finns i 1862 års preskriptionsförordning. Bestämmelserna avser i första hand s.k. civila fordringsanspråk men inbegriper även vissa offentlighetsrättsliga medelsslag. Bland de senare märks fordringar på arvs- och gåvoskatt, s.k. punktskatter, stämpelskatter, tullar samt prisregleringsavgifter på jordbrukets och fiskets områden.

Föreskrifterna i 1862 års preskriptionsförordning innebär i stora drag följande.

Preskriptionstiden är tio år. Den börjar löpa från dagen för fordringens uppkomst. Förfallodagen saknar betydelse. En fordran som förfaller till betalning senare än tio år efter tillkomsten preskriberas således före betalningsdagen såvida inte s.k. preskriptionsavbrott har skett dessförinnan.

Preskriptionsavbrott - vilket innebär att ny tioårig preskriptionstid börjar löpa från dagen för avbrottet - får ske när som helst under den ordinarie tiden. Avbrottet kan verkställas på olika sätt. Vanligast är att borgenären direkt kräver gäldenären på betalning

eller annan fullgörelse eller att han vid domstol väcker talan om fordringen mot gäldenären. Såväl skriftliga som muntliga krav har rättsverkan. Även en erinran om skuldens existens anses utgöra ett krav. Kan gäldenären inte anträffas eller känner borgenären inte till om eller var gäldenären har sitt hemvist i riket, har borgenären rätt att avbryta preskriptionen genom att ange fordringen hos överexekutor eller domstol. Preskriptionsavbrott inträffar även i det fall att gäldenären erkänner skulden och detta oavsett om erkännandet görs uttryckligen eller eljest framkommer av omständigheterna. Det är exempelvis tillräckligt med en amortering eller räntebetalning som företas av gäldenären eller med dennes vetskap av någon annan person.

Efter varje preskriptionsavbrott börjar en ny tioårs-tid att löpa. Vid processuellt förfarande gentemot gäldenären innebär detta att preskriptionstiden förskjuts varje gång denne hörs eller kallas till inställelse vid rätten. Blir fordringen fastställd genom dom eller beslut, räknas ny preskriptionstid på tio år från den dag då domen eller beslutet meddelades. Även verkställighet av dom eller beslut har - med vissa undantag - preskriptionsavbrytande verkan.

Är flera gäldenärer solidariskt ansvariga för en skuld och sker preskription i fråga om betalningsansvaret för någon eller några av dem, får borgenären stå för den del av skulden, som en sådan person ytterst har att svara för. Har en av flera solidariskt ansvariga gäldenärer betalat skulden under tionde året, har han ett år på sig att göra regresskrav gällande mot de övriga gäldenärerna.

Har preskription inträtt, förlorar borgenären i princip sin möjlighet att vid domstol kräva betalning av gäldenären men alla rättsverkningar som är förenade med fordringen upphör dock inte.

Till en början bör nämnas att om borgenär trots preskription väcker talan om fordringen så är domstolen inte skyldig att ex officio - dvs. självmant - beakta frågan om preskription. En sådan prövning kräver preskriptionsinvändning från gäldenärens sida. Givetvis äger borgenär att ta emot betalning som gäldenär fullgör trots vetskap om preskription. Dessutom gäller att gäldenär som betalar en skuld ovetande om att den var preskriberad inte kan kräva återbetalning av beloppet hos domstol. S.k. *condictio indebiti* - den juridiska benämningen på en sådan rätt till återbetalning - kan således inte komma i fråga vid tillämpning av 1862 års förordning.

Vidare får en preskriberad fordran användas till kvittning mot genfordran under förutsättning att borgenären har förvärvat sin fordran före preskriptionstidens utgång och dessutom dessförinnan har ådragit sig den skuld som han vill kvitta. Borgenär som har handpant till säkerhet för fordran behöver - även om preskription har inträtt i fråga om denna fordring - inte lämna panten ifrån sig förrän han har fått betalt. Överstiger fordringen pantens värde, preskriberas dock överskottet enligt de allmänna preskriptionsbestämmelserna.

Föreskrifterna om rättsverkningar avseende preskriberade fordringar anses inte till alla delar gälla för de offentligrättsliga krav - t.ex. i fråga om tull eller punktskatt - som preskriberas enligt de allmänna bestämmelserna. Sålunda skall domstol och myndighet självmant undersöka huruvida sådan fordran är preskriberad. Vidare är det över huvud taget inte möjligt att använda preskriberad fordran av detta slag till kvittning mot genfordran. Gäldenären har slutligen rätt att återkräva belopp, som han har erlagt utan vetskap om preskription.

För ett stort antal fordringsanspråk inom beskatt-

ningsområdet gäller särskilda bestämmelser om preskription. Reglerna finns i 71 och 77 a §§ UBL och vissa andra skatte- och avgiftsförfattningar.

Preskriptionstiden är i regel fem år. Tiden löper från utgången av det uppbördsår, då fordringen skulle ha betalats. För ett visst fall - arbetsgivares betalningsansvar för skattebelopp, som har dragits av från arbetstagares lön - gäller dock att tiden börjar löpa från utgången av det uppbördsår, då uppbördsmyndigheten har fastställt ansvaret.

Uppbördsåret omfattar tiden mars ett år - februari nästföljande år. Vissa medelsslag, som faller under preskriptionsreglerna i UBL men i andra avseenden har egna uppbördsbestämmelser, saknar anknytning till begreppet uppbördsår. Enligt praxis beräknas preskriptionstiden för dessa fordringar ändå med utgångspunkt från uppbördsåret.

Institutet preskriptionsavbrott saknas. Däremot kan i vissa fall preskriptionstiden förlängas. Sådan förlängning sker automatiskt om anstånd med skattebetalning har medgetts i mål som är anhängigt vid kammarrett eller regeringsrätten eller om god man enligt ackordslagen (1970:847) har förordnats. Oavsett huvudregeln preskriberas fordringen då tidigast två år från utgången av det uppbördsår då domstolen avgjorde saken resp. godmansförordnandet har skett eller ackordet skulle ha varit fullgjort.

Preskription innebär att "åtgärder för uttagande av skatt" inte längre får företas mot gäldenären. Kronofogdemyndighet äger således efter preskriptionstidens utgång inte vidta indrivningsåtgärder mot gäldenären. Däremot får egendom säljas efter det att preskription har inträtt om egendomen är föremål för utmätning - dvs. utmätningförklaring och vid utmätning av fordran jämväl förbudsmeddelande enligt 75 § andra stycket

UL har ägt rum - innan fordringen preskriberades. För att utdelning i gäldenärs konkurs skall erhållas, måste det allmänna innan preskriptionstiden har löpt ut antingen ha begärt gäldenären i konkurs på grund av fordringen eller till följd av annan borgenärs konkursansökan ha bevakat fordringen i konkursen.

Vidare gäller att preskriberad fordran inte får kvittas mot genfordran som skattegäldenären har mot det allmänna. Betalar en gäldenär en preskriberad fordran ovetande om att preskription då redan hade ägt rum, skall det inbetalade beloppet återbetalas till honom. Domstol och myndighet skall självmant pröva om fordran har preskriberats.

Enligt praxis anses att indrivningsåtgärder mot borgensman, som har gått i borgen för skatteskuld, inte får vidtas efter utgången av den särskilda preskriptionstiden om fem år under förutsättning att borgensförbindelsens innehåll eller vad som eljest har förekommit vid dess tillkomst inte leder till en annan bedömning. Har däremot åtgärderna mot borgensmannen företagits dessförinnan och ingår de som ett led i ett pågående indrivningsförfarande, gäller dock inte den angivna begränsningen.

Som tidigare har nämnts preskriberas vissa medelsslag med stöd av preskriptionsbestämmelserna i den skatteförfattning, som är tillämplig vid uppbörd av ifrågasvarande fordran. Reglerna överensstämmer i allt väsentligt med motsvarande föreskrifter i UBL. Bestämmelser av detta slag finns i fråga om sjömansskatten, socialförsäkringsavgifterna och kupongskatten.

Bevillningsavgiften för särskilda förmåner och rättigheter, som fastställs enligt en särskild lag (1903:128), intar en särställning. Skatten faller inte under tillämpningsområdet för UBL i nu berört avseende och saknar egna föreskrifter om preskrip-

tion. 1862 års preskriptionsförordning skulle därför komma i fråga. Enligt praxis anses emellertid att bevillningsavgiften preskriberas med stöd av bestämmelserna i UBL.

Till skillnad från regelsystemet i 1862 års förordning, som innebär att preskriptionstiden börjar löpa redan från dagen för fordringens tillkomst, kan de särskilda preskriptionsbestämmelserna i UBL och andra skatte- och avgiftsförfattningar aktualiseras endast i sådana fall där betalningsanspråket i fråga har fastställts genom domstols eller myndighets beslut. Detta leder emellertid inte till att betalningsansvaret för skattefordringar, som har uppkommit men av en eller annan anledning inte fastställts till betalning, aldrig skulle utsläckas. Det förhållandet att fastställelseförfarandet är tidsbundet hindrar detta. De tidsfrister som gäller i dessa sammanhang anges i TL, ML och andra författningar, som reglerar de processuella förfarandena för fastställelse av de olika medelsslagen. Har det allmänna inte längre möjlighet att fastställa en fordran eller underlaget för denna - s.k. talerättspreskription har inträtt - kan givetvis inte föreskrifterna om fordringspreskription över huvud taget bli aktuella.

Bestämmelser om preskription av det allmännas talerätt och till dem knutna föreskrifter om fordringspreskription finns även beträffande vissa fordringsförhållanden av uppbördsteknisk natur. Reglerna - som huvudsakligen är samlade i UBL, nämligen 70 §, 71 § 2 mom. och 77 a § - är utformade efter samma principer som gäller beskattnings- och uppbördsförfarandet i allmänhet. Det är här fråga om dels det allmännas efterkrav på skatt till följd av att felaktig debitering eller kreditering har ägt rum, vilket institut behandlas närmare i 3 kap., dels det betalningsansvar för tredje man i fråga om annans skatteskuld, som kan fastställas i vissa särskilda situationer. I samtliga

nu nämnda fall räknas tidsfristerna i uppbördsår.

Under förutsättning att Sverige har träffat s.k. handräckningsavtal med annan stat kan preskriptionsbestämmelserna i 1862 års förordning, UBL och andra författningar bli tillämpliga beträffande utländska fordringar på skatt, tull och avgift, som har lämnats för indrivning här i landet. Sådana avtal har ingåtts med flera länder.

Sverige har sedan många år tillbaka haft individuella avtal med de nordiska grannländerna om att svensk myndighet skall medverka vid indrivning av skatt, som har påförts i annat nordiskt land. Numera gäller ett s.k. internordiskt avtal (SFS 1973:88) som reglerar dessa åtaganden. En skattefordran, som tillkommer ett annat nordiskt land, skall i vårt land drivas in i den ordning som gäller för svensk skatt av motsvarande slag. Detta innebär bl.a. att de svenska tidsfristerna blir tillämpliga och detta oavsett om dessa frister är kortare än i det nordiska landet. Handräckningsavtal rörande skatteindrivning har dessutom träffats med utomnordiska länder.

Preskriptionslagstiftningen i övriga nordiska länder och vissa andra stater har redovisats i 6 kap. I flertalet länder preskriberas skattefordringar enligt särskilda regler, som i större eller mindre utsträckning avviker från bestämmelserna för vanliga civila fordringar. Preskriptionstiderna - som i regel är fem år eller längre - löper i allmänhet från ingången av det kalenderår eller budgetår, som följer efter det år då skatten enligt verkställd debitering eller beslut om fastställelse skulle betalas. Norge utgör ett undantag. Tiden är där endast tre år. Rätt till preskriptionsavbrott med ny preskriptionstid av samma längd eller längre än den ursprungliga förekommer allmänt. I vissa länder har myndigheterna dessutom möjligheter att förlänga preskriptionstiden eller förordna om s.k.

preskriptionsuppehåll. Detta senare institut innebär att preskriptionstiden under vissa särskilda villkor upphör att löpa så länge dessa förutsättningar föreligger. Allmänt kan sägas att regelsystemen är uppbyggda på sådant sätt att den ursprungliga preskriptionstidens längd saknar egentlig betydelse för den praktiska rättstillämpningen.

Som tidigare har nämnts har det gjorts rundfrågningar till rikets länsstyrelser och kronofogdemyndigheter och begärt uppgifter om för- och nackdelar med de nuvarande bestämmelserna om preskription. De frågor som därvid har ställts har avsett såväl den egentliga fordringspreskriptionen som det allmännas förlust av talerätt inom främst området för direkt inkomstskatt. En närmare redogörelse för resultatet av dessa rundfrågningar finns i 5 kap.

I huvudsak kommer följande tendenser fram i de svar som har lämnats till utredningen.

Praktiskt taget alla tillfrågade myndigheter efterlyser enhetliga regler om fordringspreskription inom hela området för skatter, tullar och avgifter. Som skäl anförs i första hand att den nuvarande ordningen medför administrativa olägenheter. Vidare påpekas att gällande bestämmelser ter sig invecklade och svåröverskådliga för allmänheten. De skattskyldiga frågar inte sällan varför preskriptionsreglerna för vissa medelsslag - bl.a. punktskatter och tullar - har utformats på ett för det allmänna betydligt förmånligare sätt än t.ex. i fråga om inkomstskatterna och mervärdeskatten.

Myndigheterna är allmänt av den uppfattningen att en femårig preskriptionstid - i huvudsak utformad i enlighet med gällande bestämmelser i 71 § UBL - är lämplig. En kortare tidsfrist avvisas av främst det skälet att indrivningsklimatet då skulle bli hårdare.

Några av de tillfrågade menar att en utsträckning av tiden i 71 § till tio år kunde tänkas för att uppnå en bättre överensstämmelse med de allmänna preskriptionsbestämmelserna och vidga möjligheterna till frivilliga avbetalningar. Flertalet myndigheter delar dock inte denna uppfattning. Däremot framhålls att en längre preskriptionstid än fem år behövs i vissa särskilda situationer. Som exempel anförs indrivningsärenden där avtal om frivillig avbetalning har träffats med gäldenären samt fall där gäldenären vistas utomlands eller håller sig undan inom landet i avvaktan på preskription. Man ställer sig dock från några håll tveksam till om längre preskriptionstid för s.k. sabotagefall skulle förbättra indrivningsresultatet i nämnvärd mån.

De av de tillfrågade som förordar en längre preskriptionstid i vissa situationer anser att en sådan ordning bör åstadkommas genom någon form av preskriptionsavbrott eller preskriptionsuppehåll. Generella föreskrifter om preskriptionsavbrott av det slag som finns i 1862 års förordning vänder man sig dock emot. Ett sådant system skulle medföra avsevärda nackdelar för det praktiska indrivningsarbetet och inte fånga upp de sociala hänsyn som bör tas i dessa sammanhang. I stället bör enligt denna meningsriktning domstol i det särskilda fallet fastställa om förutsättningar för avbrott eller uppehåll föreligger eller inte.

Flertalet av de myndigheter som har yttrat sig om den s.k. talerättspreskriptionen - dvs. de tidsfrister som står myndigheterna till buds i själva beskattningsförfarandet - framhåller att det från säkerhetsynpunkt är allvarligt att de skattskyldiga i allt större utsträckning söker förhala eller på annat sätt sabotera såväl myndigheternas kontrollverksamhet som deras processföring. En översyn av gällande tidsfrister för besvär och extraordinära besvär samt för eftertaxering och därmed liknande institut bör därför

ske. Man anser emellertid att en sådan översyn inte bör kopplas samman med en reform av bestämmelserna om fordringspreskription. Från några håll påpekas att regler som syftar till att bemöta olika former av kontroll- och processabotage kräver en högre aktivitet från myndigheternas sida och att denna knappast kan åstadkommas med de personalresurser som f.n. står till förfogande.

7.2 Överväganden och förslag

7.2.1 Allmänna synpunkter

Den nuvarande ordningen för fordringspreskription inom området för skatter, tullar och avgifter behöver reformeras i flera avseenden. Det visar inte minst svaren på de rundfrågningar som utredningen har låtit företa. Den kritik som i det sammanhanget har förts fram avser emellertid inte endast gällande regler om fordringspreskriptionen utan träffar också de bestämmelser, som reglerar det allmännas talerätt.

I och för sig är det naturligt att kritiken har fått den antydda bredden. Det allmännas möjligheter att kräva betalt för en fordran är ju så gott som undantagslöst beroende av de tidsfrister som står till buds för att få gäldenärens betalningsansvar fastlagt genom domstols eller myndighets beslut. Från de säkerhets-synpunkter, som utredningen har att företräda, spelar dessa senare tidsfrister en viktig roll. Har en sådan frist gått till ända, saknar särskilda tidsfrister för fordringspreskription all praktisk betydelse. Med andra ord finns det enligt utredningens mening skäl att fråga sig om man i detta sammanhang även bör se över den nuvarande lagstiftningen om det allmännas talerätt i ärenden och mål inom beskattningsområdet. Svaret på denna fråga beror bl a på om principerna i 1862 års preskriptionsförordning eller i 71 § UBL skall vara vägledande vid utformningen av det framtida

regelsystemet för fordringspreskription. Så mycket kan redan här sägas att inget av de två gällande systemen uppfylla de krav som bör kunna ställas på en i detta sammanhang ändamålsenlig lagstiftning.

Bestämmelserna om fordringspreskription i 1862 års preskriptionsförordning har byggts upp med tanke på civilrättsliga fordringsförhållanden. Civila fordringar uppkommer i regel genom avtal eller andra rättshandlingar som träffas mellan borgenär och gäldenär. Det förekommer också att en fordran - t.ex. ett skadeståndskrav - härrör från en faktisk händelse som inblandade parter känner till redan från början eller relativt snart får reda på. Tidpunkten för en fordrans tillkomst är således sällan någon obekant faktor för dem som berörs av fordringen även om man inte alltid är ense om de bakomliggande förhållandena. Det framstår under dessa omständigheter som naturligt att den allmänna preskriptionsfristen om tio år börjar löpa vid det tillfälle då fordringen uppkommer. Inte heller är det anmärkningsvärt att särskilda tidsfrister - på några undantag när - saknas när det gäller rätten att vid domstol eller myndighet föra talan om ett fordringsanspråk föreligger eller inte. Fordringsrätten hålls nämligen öppen genom institutet preskriptionsavbrott.

Fordran på skatt, tull eller avgift uppkommer inte genom någon form av avtal mellan staten i dess egenkap av borgenär och den enskilde gäldenären. Sådan fordran uppstår i stället genom att enskilda företag rättshandlingar som enligt i lag angivna förutsättningar skall föranleda betalningsanspråk från det allmännas sida. Detta offentlighetsrättsliga anspråk skall i sin tur alltid fastställas av myndighet eller domstol innan det får krävas ut av den enskilde. Till grund för förfarandet ligger de uppgifter som den enskilde är skyldig att lämna till myndigheterna. Lämnas inga som helst eller osanna uppgifter, kan följ-

den bli att det allmänna inte får vetskap om fordringsförhållandet eller en felaktig uppfattning om fordringsbeloppets storlek. Men även gäldenären kan vara ovetande om att han står i skuld till det allmänna. Det kan exempelvis bero på att han inte känner till eller feltolkar en viss beskattningsregel. Till skillnad från vad som gäller beträffande civila fordringar är det således inom beskattningsområdet inte ovanligt att både borgenär och gäldenär eller endera av dem under en längre eller kortare tid inte känner till att ett fordringsförhållande har uppstått dem emellan.

De nu angivna skiljaktigheterna mellan civila fordringar och fordringar på skatt, tull och avgift torde vara ett skäl till att den nuvarande lagstiftningen innehåller skilda tidsfrister för det allmännas rätt att få ett visst fordringsförhållande fastställt och rätten att kräva ut betalning för en fordran. Det skulle helt enkelt bli alltför administrativt betygande och dessutom medföra sociala olägenheter om samma tid skulle gälla för talerätts- och fordringspreskription. Fristen måste då bli relativt lång.

Enligt utredningens mening saknas det anledning att för fordringar inom området för skatter, tullar och avgifter föra in samma preskriptionstid för rätten att få ett fordringsanspråk fastställt och möjligheten att kräva betalning av gäldenären. Här kan tilläggas att man i Förbundsrepubliken Tyskland fram till år 1977 haft en sådan gemensam preskriptionsfrist avseende skattefordringar men funnit att denna ordning medförde nackdelar bl.a. därför att frågan om en fordran förelåg eller inte hölls "svävande" under alltför lång tid. Detta var en av orsakerna till att man gick över till ett system med skilda preskriptionstider för talerätt och betalningskrav.

Såsom tidigare har nämnts, kan det ifrågasättas om den nuvarande regleringen av det allmännas talerätt i såväl det ordinarie som det extraordinära beskattningsförfarandet är full ändamålsenlig med hänsyn till det allmännas säkerhetsintressen. Gällande tidsfrister kan behöva ses över och det finns kanske även skäl att undersöka om det föreligger behov av att komplettera det nuvarande systemet med sådana institut som preskriptionsavbrott, preskriptionsuppehåll eller liknande. Utländska förebilder talar otvivelaktigt i denna riktning.

En översyn av talerätten inom beskattningsområdet kan emellertid knappast begränsas till gällande tidsfrister utan bör även innefatta andra frågor av processuell natur. En sådan utvidgning av reformarbetet ligger klart utanför utredningens direktiv. Till detta kommer att ändrade bestämmelser om rätt att föra talan om fastställelse inte påverkar institutet fordringspreskription. Utredningen saknar således anledning att i förevarande sammanhang ytterligare beröra talerätten men vill helt allmänt understryka att det uppenbarligen föreligger reformbehov på området ifråga.

Utredningen har tidigare slagit fast att gemensamma bestämmelser om fordringspreskription inom området för skatter, tullar och avgifter bör införas. Vid den närmare utformningen av en sådan lagstiftning bör enligt utredningens mening följande beaktas.

En viktig omständighet är att det allmännas betalningsanspråk på skatt, tull eller avgift vid utebliven betalning ovillkorligen skall lämnas över till kronofogdemyndighet för indrivning. Det skall ske förhållandevis kort tid efter det att uppbördsmyndigheten har förvissat sig om att gäldenären inte har fullgjort sin betalningsskyldighet inom den tidsfrist som har angetts i lag eller bestämts av myndigheten i det en-

skilda fallet. Den praktiska tillämpningen av reglerna om fordringspreskription berör således direkt enbart indrivningsmyndigheternas verksamhet. En grundläggande princip bör därför vara att bestämmelserna om fordringspreskription utformas så att de i möjligaste mån tillgodoser de behov som kronofogdemyndigheterna kan ha i dessa sammanhang.

Det är av stor betydelse att kronofogdemyndigheternas verksamhet kan bedrivas utan tidspress. Preskriptionstiden måste därför ha en sådan längd att myndigheterna ges verkliga möjligheter att utverka mer eller mindre frivilliga betalningar från gäldenärerna och endast i undantagsfall skall behöva sätta in så ingripande åtgärder som konkursansökan eller liknande. Å andra sidan bör tiden avpassas så att negativa psykologiska effekter på gäldenärernas betalningsvilja undviks. En gäldenär som utan eget förvållande hamnat i den situationen att han inte kan fullgöra sina betalningsförpliktelser får inte ges den uppfattningen att han praktiskt taget aldrig kan bli fri från en skatteskuld.

I likhet med flera av de myndigheter, som har tillfrågats om reformbehoven på preskriptionslagstiftningens område, anser utredningen att de framtida bestämmelserna bör ges sådant innehåll att skillnad görs mellan s.k. normala indrivningsärenden och fall, där gäldenären visar betalningsovilja eller söker sabotera kronofogdemyndighetens indrivningsverksamhet. Att generellt utsträcka preskriptionsfristen i syfte att fånga upp sådana fall är ingen lämplig lösning. I stället bör fordringsrätten hållas öppen i nu angivna situationer. Detta bör av främst administrativa skäl ske genom särskilt beslut.

Redan de nu redovisade synpunkterna visar att inte något av de två nuvarande preskriptionssystemen uppfyller de krav, som kan ställas på en i beskattnings-

sammenhang lämplig preskriptionslagstiftning. Även om huvudprinciperna skulle kunna läggas till grund för reformförslagen uppstår frågan om de ändringar och kompletteringar som krävs går att inordna i något av systemen.

Preskriptionsbestämmelserna i 1862 års förordning får anses ta tillvara borgenärsintressena synnerligen väl. Den ordinarie preskriptionsfristen är tio år. Institutet preskriptionsavbrott innebär dessutom att ett fordringsanspråk i princip aldrig behöver preskriberas. Säkerhetsaspekterna är med andra ord väl tillgodosedda.

F.n. pågår såsom tidigare har framhållits reformarbete avseende den allmänna preskriptionslagstiftningen. I departementspromemorian Ds Ju 1977:14 föreslås att 1862 års preskriptionsförordning skall upphävas i de delar som berör fordringspreskription och ersättas med en ny preskriptionslag. Promemorian har remissbehandlats. En proposition i ämnet väntas under våren 1979.

Från säkerhetssynpunkt innebär promemorieförslagen inte någon väsentlig ändring i förhållande till gällande rätt. Preskriptionstiden för det stora flertalet fordringslag skall alltjämt vara tio år och börja löpa från dagen för fordrans uppkomst. Möjligheterna till preskriptionsavbrott behållas med samma rättsverkningar som hittills. En viktig nyhet är att preskriptionsfristen för konsumentfordringar - dvs. näringsidkares fordran mot konsument - förkortas till tre år. Preskriptionsavbrott medför för dessa fordringars del att ny treårstid börjar löpa.

I promemorian förutsätts att särskilda bestämmelser om fordringspreskription - t.ex. för skattefordringar - fortfarande måste finnas vid sidan av den allmänna lagen. Det understryks att möjligheterna att

samordna den allmänna preskriptionslagen och de särskilda preskriptionsföreskrifter, som finns i andra författningar, numera har blivit ännu mindre därför att huvudprinciperna i 1862 års förordning behålls i det framlagda lagförslaget.

Utredningen anser också att samordning inte kan komma till stånd. De i promemorian framförda olägenheterna blir för skattfordringarnas del ännu större om de allmänna synpunkter på den framtida lagstiftningen om fordringspreskription inom området för skatter, tullar och avgifter, som tidigare har redovisats, beaktas av lagstiftaren. Att införa en sådan lagstiftning i 1362 års förordning eller den föreslagna allmänna preskriptionslagen, där den skulle utgöra ett främmande inslag och medföra lagtekniska olägenheter, kan inte komma i fråga.

Preskriptionsbestämmelserna i URL ligger däremot i linje med de krav, som enligt utredningens uppfattning bör ställas på en framtida preskriptionslagstiftning. Från säkerhetssynpunkt företer dock systemet vissa brister. All erfarenhet talar visserligen för att en femårig preskriptionstid, som utlöses i nära anslutning till det tillfälle då fordringsförhållandet har fastställts, är fullt tillräcklig för det stora flertalet fall. Eftersom preskriptionstiden inte får utsträckas, kan det emellertid uppstå förluster för det allmänna om gäldenären är betalningsovillig eller söker sabotera indrivningsverksamheten på annat sätt eller om längre tid behövs för att genomföra en verklighetsförankrad avbetalningsplan. Dessa nackdelar går att avlägsna - vilket har antytts i det föregående - genom någon form av preskriptionsavbrott, preskriptionsuppehåll eller preskriptionsförlängning för de situationer, där sådana åtgärder bedöms som nödvändiga. Bestämmelser av sådant innehåll kan utan svårigheter passas in i systemet.

En reformerad preskriptionslagstiftning bör i princip omfatta alla skatter, tullar och därmed jämförliga offentligrättsliga avgifter. Att i en sådan lagstiftning även inbegripa andra medelslag - t.ex. böter, viten och rättegångskostnader - som faller under begreppet allmänt mål, finner utredningen inte lämpligt bl.a. med hänsyn till dessa fordringars särskilda natur samt till att de drivs in först sedan lagakraftägande avgörande föreligger. Tillämpningsområdet bör således begränsas till fordringar som från uppbörds- och indrivningstekniska synpunkter är av samma karaktär. Detta blir följderna om lagstiftningen reserveras för de av det allmännas fordringar som får drivas in i den ordning UBL anger. Därmed innefattas visserligen också s.k. annuiteter på avdikningslån, vilka fordringar helt saknar fiskal anknytning men i nuläget ändå omfattas av preskriptionsföreskrifterna i 71 § UBL. Denna ordning har inte föranlett några praktiska olägenheter.

Utredningens uppfattning att huvudprinciperna i 71 § UBL med vissa ändringar och kompletteringar bör behållas i den framtida preskriptionslagstiftningen gör det inte givet att de reformerade bestämmelserna skall placeras i UBL. Denna lag är nämligen utformad med tanke på uppbörden av direkt inkomstskatt även om flertalet av dess föreskrifter gäller i fråga om andra medelsslag. Åtskilliga fordringsanspråk inom området för skatter, tullar och avgifter faller dock utanför tillämpningsområdet för UBL. En preskriptionslagstiftning, som innefattar praktiskt taget hela detta område, skulle därför bli ett främmande inslag i UBL och från lagtekniska synpunkter vara svår att foga in i denna lag. Någon annan lämplig författning saknas. En reformerad lagstiftning om fordringspreskription bör därför placeras i en särskild lag.

7.2.2 Riktlinjer för en reform

Utredningen har i det föregående kommit till den slutsatsen att de principer, som tar sig uttryck i 71 § 1 mom. UBL, med fördel kan behållas i en reformerad lagstiftning. Denna bör vara gemensam för alla fordringar inom området för skatter, tullar och avgifter samt få sin plats i en särskild lag.

De nuvarande preskriptionsbestämmelserna i UBL kan enligt utredningens mening inte utan vidare överföras till en ny lag, som avses bli tillämplig inom hela skatte- och avgiftssystemet. Vissa ändringar och kompletteringar måste göras. Allmänt kan sägas att de förslag som läggs fram i det följande tar sikte på att skapa ett effektivt och smidigt preskriptionssystem för uppbörds- och indrivningsmyndigheterna utan att fördenskull ställa gäldenärernas och deras övriga borgenärers befogade intressen åt sidan.

Den lagstiftning som det här är fråga om skall användas inom ramen för en s.k. massärendeprocess. Det är därför av särskild vikt att de olika bestämmelserna görs enkla och entydiga. Tolkningssvårigheter måste i görligaste mån undvikas. Regelsystemet får exempelvis inte utformas så att följderna blir utdragna processer om och i så fall när preskription har inträtt. Det säger sig självt att institutet preskriptionsavbrott i den utformning, som det har fått i 1862 års preskriptionsförordning, är mindre lämpligt i förevarande sammanhang.

Av största betydelse för lagstiftningen är hur lång den ordinarie preskriptionstiden anses böra vara och från vilken tidpunkt som denna skall börja löpa. Det har tidigare framhållits att fristen måste vara så väl tilltagen att indrivningsmyndigheterna kan fullgöra sina arbetsuppgifter utan tidspress. Samtidigt har påpekats att den inte får utsträckas så långt att

den ger negativa effekter på gäldenärernas betalningsvilja.

De svar som kronofogdemyndigheterna har lämnat på utredningens rundfrågning men även undersökningar, som RSV i annat sammanhang har låtit företa, visar att flertalet indrivningsärenden kan avslutas inom den nuvarande femårstiden. I vissa situationer - t.ex. vid olika former av indrivningssabotage och då gäldenären frivilligt har åtagit sig att avbetala på en större skatteskuld - kan dock längre tid behövas. Utredningen föreslår därför att den femåriga preskriptionstiden alltså behålls och att den liksom hittills skall börja löpa vid en tidpunkt, som ligger i nära anslutning till uppbornds- och indrivningsmyndigheternas handläggning av fordringsanspråket i fråga. Vidare finner utredningen det nödvändigt att under vissa särskilda förutsättningar kunna utsträcka den ordinarie preskriptionsfristen även för andra fall än dem, som f.n. regleras i 71 § 1 mom. andra stycket och 3 mom. UBL.

Såsom tidigare har nämnts anser utredningen att preskriptionsfristen bör utlösas av någon åtgärd eller händelse som har samband med uppbornds- eller indrivningsmyndigheternas verksamhet. Fordringens förfalldag kommer därvid i blickpunkten. Tidpunkten för debiteringsbeslutet eller det tillfälle då fordran överlämnas till kronofogdemyndigheten för indrivning utgör andra tänkbara alternativ.

För samtliga lösningar gäller att preskriptionstiden inte bör räknas från någon särskild dag. En konstruktion av det slaget skulle nämligen innebära onödiga administrativa belastningar även om den ADB-teknik, som väntas bli införd hos kronofogdemyndigheterna, i viss mån skulle underlätta det merarbete som följer av en sådan lösning. Den nuvarande beräkningsmetoden med anknytning till år i 71 § UBL bör därför i princip

behållas. Enligt utredningens mening bör dock utgångspunkten för preskriptionstidens beräkning bestämmas till kalenderåret och inte till uppbördsåret. Det förhållandet att begreppet uppbördsår saknas för flera av de medelsslag, som omfattas av utredningens förslag till preskriptionslag, spelar härvid naturligtvis viss roll. Mer betydelsefullt är emellertid att gäldenären och dennes civila borgenärer får en betydligt bättre överblick av gäldenärens skatteskulder, om kalenderåret väljs. De invändningar mot denna lösning som kan göras från statistiska och uppbördstekniska synpunkter anser utredningen i detta sammanhang väga mindre tungt.

Att låta dagen för fordrans överlämnande till indrivning vara den händelse som utlöser preskriptionsfristen finner utredningen inte lämpligt. Tiden blir i sådant fall beroende av om eller när uppbördsmyndigheten överlämnar fordringen för indrivning till kronofogdemyndigheten. Även om uppbördsmyndigheten är skyldig att inom viss författningsreglerad tid se till att utebliven betalning leder till indrivning är en ordning beroende av arbetsbelastningen hos uppbördsmyndigheten eller andra i och för sig i detta sammanhang ovidkommande omständigheter mindre lämplig. Valet står härefter mellan fordringens förfallodag och den dag, då fordringen har påförts gäldenären genom verkställd debitering eller fastställelsebeslut.

En fordran skall inte sällan betalas i skilda poster vid olika tidpunkter. Övervägande skäl talar därför för att den dag, då fordringen debiteras eller fastställs, bör vara den preskriptionsutlösande faktorn. Då får nämligen gäldenären för första gången klart besked om det betalningsanspråk som det allmänna har gentemot honom.

I sammanhanget vill utredningen framhålla att även förfallodagen kan väljas utan att systemet för den

skull blir nämnvärt svårare att uppfatta för gäldenären och dennes civila borgenärer. Problemet med de fordringar som skall betalas i delposter vid flera efter varandra följande tillfällen kan t.ex. lösas på så sätt att antingen det första eller det sista betalningstillfället utlöser preskriptionstidens beräkning. I de fall där betalningstillfällena ligger på ömse sidor om ett kalenderårsskifte får valet mellan första och sista förfallodagen en avgörande betydelse för preskriptionstidens längd.

Liknande olägenheter - dvs. att samma tid för indrivning inte gäller för samtliga delposter - föreligger emellertid även om debiteringsdagen skall styra preskriptionstidens utlösning. För att mildra dessa följer i fråga om fordran på preliminär skatt enligt UBL och preliminär avgift enligt AvgL - nämnda fordringar skall betalas i delposter under en period som sträcker sig över ett årsskifte och slutar mellan ett och två år efter debiteringstillfället - föreslås en undantagsregel i fråga om utgångspunkten för preskriptionstidens beräkning. Tiden bör för de nu nämnda preliminära fordringsanspråken inte börja löpa förrän tidigast vid utgången av det kalenderår, då fordringsförhållandet har blivit fastställt genom debitering av slutlig skatt eller slutlig avgift för det inkomstår resp. utgiftsår som är i fråga.

Det har inom utredningen diskuterats om en liknande undantagsregel borde införas för fordran på mervärdesskatt och punktskatt som har fastställts genom preliminärt beslut. Preskriptionstiden för sådana fordringar skulle i så fall börja löpa först vid utgången av det kalenderår då skattefordringen fastställts genom slutligt beslut. Då det emellertid här inte rör sig om förskottsskatt utan om en särskild besvärordning har utredningen av systematiska skäl avvisat en sådan lösning. Några praktiska fördelar torde inte heller uppnås.

Ett undantag från huvudregeln som enligt utredningens mening måste göras avser fordringsanspråk, där gäldenären har medgetts anstånd med betalningen. Kronofogdemyndigheten äger nämligen under den tid som anståndet gäller inte vidta några indrivningsåtgärder. Redan i nuläget finns en liknande bestämmelse i 71 § 1 mom. andra stycket UBL avseende fordringar, som med anledning av besvär är föremål för kammarrätts eller regeringsrättens prövning. Uppbördsmyndigheten får då under vissa förutsättningar medge anstånd med betalning av sådan fordran. Denna preskriberas i så fall - oavsett föreskrifterna i 71 § 1 mom. första stycket UBL - tidigast två år efter utgången av det uppbördsår, då domstolens avgörande i huvudsaken meddelades. Denna undantagsregel bör enligt utredningens mening behållas men genomgå vissa sakliga ändringar. Regeln bör i fortsättningen avse alla anståndsärenden även om det praktiska behovet f.n. är begränsat till just de situationer som fångas upp av gällande specialbestämmelse. Vid anstånd föreslås således att preskription skall inträda tidigast två år efter utgången av det kalenderår, då anståndet upphörde att gälla.

Ytterligare ett undantag från den obrytbara preskriptionstiden enligt 71 § 1 mom. första stycket UBL har sin plats i 3 mom. samma paragraf. Undantaget avser fordringar gentemot gäldenär, som har begärt förhandling om offentligt ackord enligt AckL. Det förhållandet att förhandling om offentligt ackord har inletts inskränker nämligen kronofogdemyndighetens möjlighet att vidta indrivningsåtgärd i flera avseenden. Av det skälet får indrivning alltid företas under en tid av två år från utgången av det uppbördsår då förordnande om god man har skett eller, om ackord kommer till stånd, från utgången av det uppbördsår då ackordet skall vara fullgjort.

Utredningen anser att den nu behandlade specialregeln om framskjutet preskriptionsinträde skall överföras

till lagförslaget. Liksom i andra fall bör dock tidsberäkningen knytas till kalenderår i stället för uppbördsår.

Utredningen har i det föregående anmärkt att en så kort ordinarie preskriptionstid som fem år måste kunna utsträckas i vissa situationer. Därmed avses fall där gäldenären söker sabotera uppbörds- och indrivningsverksamheten genom att hålla sig undan eller göra sig av med utnämningsbar egendom i syfte att omöjliggöra eller försvåra väntade eller pågående indrivningsåtgärder. Behov av utsträckt preskriptionstid kan också föreligga i ärenden där kronofogde och gäldenär har träffat överenskommelse om frivillig avbetalning på skatteskuld.

En utsträckning av den femåriga ordinarie preskriptionsfristen kan åstadkommas efter flera olika modeller, t.ex. genom någon form av preskriptionsavbrott eller preskriptionsuppehåll eller genom en viss förlängning av löpande preskriptionstid. En grundläggande princip bör dock vara att en utsträckning av tiden inte skall inträda "automatiskt" så snart vissa angivna förutsättningar anses vara för handen. Tvister i efterhand måste undvikas. Detta är särskilt viktigt därför att exekutiva åtgärder skall kunna få genomföras utan att det är till fullo klarlagt att fordringen äger bestånd. Enligt utredningens mening bör av nu anförda men även andra skäl - främst administrativa - förutsättningarna för en utsträckt preskriptionstid fastställas genom domstols eller annan myndighets beslut efter prövning i det enskilda fallet. Talan mot ett sådant beslut bör i princip få föras i högre instans.

Ett system med preskriptionsavbrott får anses som mindre lämpligt. Det innebär - i varje fall enligt den utformning som institutet har fått i 1862 års preskriptionsförordning - att alla gäldenärer kan

träffas av preskriptionsavbrytande åtgärder och att preskription av en fordran i princip aldrig behöver inträda. Administrativt blir en sådan ordning betungande. Enskilda gäldenärer som utan egen förskyllan hamnat i ekonomiska svårigheter skulle med all sannolikhet uppleva systemet mycket negativt. Betydande ändringar måste därför göras om institutet skall kunna användas inom skattelagstiftningens ram.

En annan metod är att införa institutets preskriptionsuppehåll. Detta innebär att preskriptionstiden upphör att löpa så länge som vissa förhållanden föreligger. Lagstiftning av denna typ finns i flera främmande länder men används där i allmänhet enbart vid s.k. tale-rättspreskription. För fordringspreskriptionens del blir också detta system betungande från administrativa synpunkter. Den tidpunkt då villkoren för uppehåll inträder eller upphör bör inte heller få föranleda tvist mellan parterna. En fördel å andra sidan med detta institut är att det till skillnad från preskriptionsavbrott inte skulle medföra orimligt långa preskriptionstider.

En tredje utväg är att komplettera den ordinarie preskriptionsordningen med en möjlighet att under vissa omständigheter förlänga preskriptionstiden med en ytterligare tidrymd. Denna kan bestämmas på förhand - något som knappast kan ske i fråga om preskriptionsuppehåll - och går därför att infoga i uppbörds- och indrivningssystemet på ett smidigt sätt.

Utredningen har fäst avgörande vikt vid de administrativa fördelar som institutet preskriptionsförlängningar och därför stannat för det alternativet som ett komplement till en ordinarie preskriptionstid av fem år.

Förlängningsinstitutet bör i huvudsak utformas efter följande riktlinjer.

Huvudsyftet med detta institut är att ge kronofogdemyndigheterna möjlighet att genomföra verkningfulla indrivningsåtgärder mot sådana gäldenärer som söker förhålla eller på annat sätt försvåra indrivningsverksamheten. Institutet är sålunda avsett att skapa en bättre balans mellan lojala och illojala gäldenärer än vad som den nuvarande obrytbara preskriptionstiden enligt 71 § 1 mom. UBL medger.

Förlängning av den ordinarie preskriptionstiden skall i första hand fånga upp alla fall av s.k. indrivnings-sabotage. Med andra ord bör förutsättningarna för förlängning knytas till gäldenärens uppträdande under indrivningsärendets handläggning. Omständigheter som har inträffat dessförinnan - t.ex. försök att försvåra granskningsmyndighets eller processförande personals verksamhet - bör inte föranleda följder för fordringspreskriptionen. Sabotagehandlingar av detta slag får bemötas med lagstiftningsåtgärder i fråga om den s.k. talerättspreskriptionen och behandlas därför inte i förevarande sammanhang.

I och för sig är det tänkbart att ytterligare inskränka tillämpningsområdet genom att medge förlängning endast om s.k. indrivningssabotage har förekommit i slutskedet av den ordinarie preskriptionsfristen. En konstruktion av detta slag finns i tysk skattelagstiftning, där preskriptionsuppehåll medges om indrivningen hindras av s.k. force majeure under preskriptionstidens sista sex månader. En tidsbegränsning av sådan natur motverkar emellertid syftet med förlängningsinstitutet, nämligen att låta den illojala gäldenären i görligaste mån bli föremål för faktiska indrivningsåtgärder under minst lika lång tid som hade blivit fallet om några sabotagehandlingar inte hade vidtagits. Utredningen anser därför att förlängning i princip skall få utlösas så snart som förutsättningar för förlängning har uppkommit efter det att fordringen har överlämnats till kronofogdemyndigheten för indriv-

ning. I praktiken blir det dock med all sannolikhet så att förlängning tillgrips först under senare delen av den löpande preskriptionstiden.

Enligt utredningens mening bör förlängning på grund av indrivningssabotage innefatta följande fall.

I första hand bör institutet avse betalningsansvariga, som söker undvika indrivning genom att hålla sig undan här i landet eller utomlands. I fråga om nu angivna fall kan villkoren för förlängning med fördel utformas efter i huvudsak de bestämmelser om s.k. kungörelsedelgivning, som finns i 15 § DL. Förlängning bör vidare kunna förekomma, om någon som är betalningsansvarig för fordringen vistas utomlands och saknar utmättningsbara tillgångar i Sverige. Slutligen anser utredningen att även sådana situationer, där den betalningsansvarige gör sig av med utmättningsbar egendom skall kunna föranleda förlängning under förutsättning att hans handlande kan antas ha skett i syfte att omöjliggöra eller försvåra pågående eller väntande indrivningsåtgärder.

Utredningen har tidigare understrukt att ett institut, som under vissa i lag närmare angivna förutsättningar medger en utsträckning av ordinarie preskriptionstid, inte bör utlösas utan beslut av domstol eller annan myndighet. Ett system som bygger på samma principer som preskriptionsavbrott enligt 1862 års preskriptionsförordning kan inte godtas. En sådan ordning leder alltför ofta till processer, där man i efterhand skall avgöra om preskription har inträtt eller inte.

Olika alternativ kan tänkas för den beslutsordning, där frågan om förlängning av preskriptionstiden skall avgöras. En möjlighet är att låta domstol ta ställning till frågan efter ansökan av vederbörande kronofogdemyndighet. Länsskatterätten eller efter den 1 juli

1979 länsrätten bör i så fall utgöra första instans för samtliga medelsslag som omfattas av lagförslaget. En annan utväg är att ge kronofogdemyndighet behörighet att fatta sådant beslut.

Till en början kan framhållas att rättspolitiska skäl talar för domstolsalternativet. Preskription och till detta begrepp knutna rättsverkningar berör fordringsanspråkets bestånd. Det handlar om tvistefrågor av materiell innebörd. Sådana brukar traditionellt lösas av domstol. Ett annat viktigt skäl är att en partsprocess inför domstol borgar för att gäldenärens befogade intressen blir tillgodosedda, en omständighet som kan ha betydelse i de situationer där gäldenären inte kan nås före beslutet.

Nackdelen med domstolen som beslutsmyndighet är främst av praktisk art. Talan om förlängning måste anhängiggöras i relativt god tid för att domstolen skall kunna ta ställning till saken före den löpande preskriptionstidens utgång. Å andra sidan bör det vara tillräckligt att talan om förlängning väcks i domstolen före preskriptionstidens utgång. Även en sådan lösning medför att frågan om förlängning relativt ofta måste hållas "svävande" under avsevärd tid med de menliga följder detta får för det praktiska indrivningsarbetet.

Främst praktiska skäl talar för att kronofogdemyndigheten bör vara behörig att fatta beslut om förlängning. Denna myndighet har att verkställa indrivningen och det faller sig då naturligt att den självständigt tar ansvar för beslut, som har direkt betydelse för verksamheten. Rent allmänt kan man knappast invända något mot en sådan ordning och detta än mindre vid en jämförelse med preskriptionssystemet enligt 1862 års förordning, där olika åtgärder från borgenärens sida direkt avgör om preskription skall inträda eller inte.

Enligt utredningens mening är det således angeläget att beslutsordningen utformas så att förlängning av preskriptionstid kan ske utan dröjsmål. Det är också viktigt att beslutet vinner laga kraft så snart som möjligt. Att detta många gånger kommer att dröja ligger i sakens natur därför att det här inte sällan rör sig om part som vistas på okänd ort och inte kan nås med delgivning i traditionell mening.

Mot bakgrund av de nu angivna omständigheterna har utredningen stannat för den lösningen att kronofogdemyndighet skall vara behörig att fatta beslut om förlängning men att detta beslut skall överprövas av länsskatterätten i det län, där den beslutade myndigheten är belägen.

Det har i det föregående framhållits att syftet med förlängningsinstitutet är att i första hand utvidga preskriptionsfristen i fråga om s.k. sabotagefall. Behov av förlängning kan emellertid finnas även i andra fall. Har en gäldenär träffat överenskommelse med kronofogdemyndighet om att göra avbetalningar på en restförd fordran, kan det ligga i båda parter intresse att betalningen skall kunna fullgöras under en längre tidsrymd än vad den ordinarie preskriptionsfristen medger. Fristen bör då kunna förlängas genom särskilt beslut av kronofogdemyndighet under förutsättning att den träffade avbetalningsplanen är realistisk. Någon överprövning av domstol finner utredningen inte behöva äga rum i dessa fall. Talan mot kronofogdemyndighets beslut bör dock få föras hos länsskatterätten i det län, där denna myndighet är belägen.

Preskriptionsavbrott enligt 1862 års förordning får verkan mot endast den som den preskriptionsavbrytande åtgärden riktar sig till. Att låta förlängningsbeslut få en så begränsad räckvidd måste från säkerhetssynpunkt vara mindre lämplig med hänsyn till det utvidga-

de betalningsansvar som ofta finns i beskattningssammanhang. Ett beslut om förlängning bör därför avse själva fordringen som sådan och gälla för alla som vid tidpunkten för beslutet om förlängning svarade för betalning av fordringen. Även fordran mot borgensman bör i preskriptionshänseende anses som accessorisk till huvudfordringen. Inträder preskription i fråga om huvudfordringen gäller detta således också ett borgensåtagande under förutsättningen att borgensmeningen inte säger något annat.

Utredningen har här efter att överväga frågan huruvida kronofogdemyndighets beslut om förlängning av preskriptionstid bör ges fulla eller åtminstone vissa rättsverkningar innan beslutet vinner laga kraft.

En grundläggande princip för indrivning av skattefordringar m.m. är att indrivningsåtgärder får vidtas och betalning tas emot fastän debiterings- eller fastställelsebeslutet i fråga om fordringen inte har tagit åt sig rättskraft. Det förhållandet att ett förlängningsbeslut inte har blivit slutligt avgjort bör därför inte medföra att indrivningsarbetet skall avbrytas så snart förlängningsfristen inträder för att återupptas först när beslutet om förlängning har vunnit laga kraft. En sådan ordning skulle motverka syftet med förlängningsinstitutet, nämligen att bemöta vissa former av indrivningssabotage. Gälldenärens och hans övriga borgenärens berättigade intressen i sammanhanget beaktas därigenom att den överprövande domstolen har att snarast avgöra om kronofogdemyndighetens beslut är lagligen grundat.

Det ligger i sakens natur att en ansökan om konkurs på grund av fordran vars bestånd ännu inte är fastställd därför att frågan om preskription inte har blivit slutligt avgjord i regel inte vinner bifall i konkursdomstolen. Andra indrivningsåtgärder - dvs. utmätning och införsel - medför däremot inte så stora olä-

genheter för gäldenären och hans övriga borgenärer att de inte bör få vidtas förrän förlängningsfristen har blivit slutligt bestämd. Utredningen anser emellertid att ett uttryckligt förbud att sälja utmätt egendom eller vidta annan liknande åtgärd innan förlängningsbeslutet har vunnit laga kraft bör tas in i författningstexten.

Redan vid beslutstillfället bör avgöras vilken tidrymd förlängningen avser. Av såväl administrativa skäl som hänsyn till enskild part anser utredningen det lämpligt att låta ett beslut om förlängning medföra att den löpande preskriptionstiden utsträcks med två kalenderår. Någon möjlighet att jämka denna tid bör inte finnas. Uppstår, sedan förlängningsperioden har börjat löpa, ånyo förutsättningar för förlängning anser utredningen att nytt beslut om ännu en tvåårsförlängning skall få fattas. Av främst billighetshänsyn bör den ordinarie preskriptionstiden inte få förlängas sammanlagt med mer än tio kalenderår.

De skäl som i övrigt ligger bakom utredningens förslag behandlas i specialmotiveringen.

8 SPECIALMOTIVERING

8.1 Förslaget till lag om preskription av skattefordringar m.m.

Lagförslaget innehåller en fullständig reglering av fordringspreskriptionen inom hela området för skatter, tullar och avgifter. Förslaget ersätter i första hand de nuvarande preskriptionsföreskrifterna i 71 och 77 a §§ UBL men skall också tillämpas i fråga om de fordringar på skatt, tull och avgift som preskriberas enligt de allmänna reglerna om preskription i 1862 års preskriptionsförordning. De civilrättsliga bestämmelserna om preskription blir sålunda i fortsättningen inte tillämpliga inom beskattningsområdet i fråga om det allmännas fordringar.

Förslaget omfattar 18 paragrafer som redovisas under sex rubriker.

Lagförslagets tillämpningsområde anges under den inledande rubriken (1 §). I det därpå följande avsnittet bestäms den ordinarie preskriptionstidens längd samt ges regler för beräkning av denna i normalfallet och i vissa särskilda situationer (2-5 §§). Därefter behandlas i ett särskilt avsnitt de förutsättningar som måste föreligga för att förlängning av den ordinarie preskriptionstiden skall få förekomma (6-11 §§). Rättsverkningarna av preskription regleras i 12-14 §§. Enligt förslaget krävs för förlängning av preskriptionstiden beslut av kronofogdemyndighet och i vissa fall dessutom överprövning av skatterätt. Denna beslutsordning regleras i det följande avsnittet (15-16 §§). I de avslutande paragraferna (17-18 §§) föreskrivs vad som den har att iakttaga som vill föra talan mot kronofogdemyndighets

beslut om förlängning av preskriptionstid samt ges bestämmelser i fråga om det allmännas talan i mål om förlängning.

Lagförslaget, som även innehåller vissa övergångsbestämmelser, föreslås - med hänsyn till pågående lagstiftningsarbete på den allmänna preskriptionslagstiftningens område - skola träda i kraft den 1 juli 1979.

8.1.1 Tillämpningsområde

1 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om lagens tillämpningsområde. Detta är begränsat till de av det allmännas fordringar "som skall drivas in enligt bestämmelserna i uppbördslagen (1953:272)". Därmed infattas praktiskt taget alla skatter, tullar och offentlighetsrättsliga avgifter samt betalningsförpliktelser som hänför sig till sådana fordringar. Anknytningen till UBL medför även att vissa staten tillkommande fordringar som faller utanför det egentliga området för skatter, tullar och avgifter omfattas av lagförslaget.

Lagtekniskt bestäms tillämpningsområdet på följande sätt.

Till en början inbegrips alla fordringar avseende medelsslag, som räknas upp i 1 § första stycket UBL, nämligen statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, utskiftningsskatt, ersättningsskatt, kommunal inkomstskatt, landstingsmedel, skogsvårdsavgifter, sådana socialförsäkringsavgifter till folkpensioneringen och tilläggs pensionsavgifter som avses i 19 kap. 3 § AFL, sjukförsäkringsavgifter enligt 19 kap. 2 § AFL, arbetsskadeförsäkringsavgifter enligt 7 kap. 2 § tredje stycket lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, arbetsgivaravgifter enligt AvgL, samt av-

gifter enligt lagen om allmän arbetsgivaravgift och enligt lagen om avgift för sjöfolks pensionering, som inte uppbärs av RFV, särskilda avgifter i form av skattetillägg och förseningsavgift enligt TL samt slutligen annuiteter på avdikningslån.

På grund av bestämmelserna i 59 § andra stycket UBL ingår i tillämpningsområdet dessutom fordringar på kvarskatteavgift, restavgift, tilläggsavgift och ränta enligt UBL.

Lagförslaget innefattar även andra fordringar inom området för skatter, tullar och avgifter än de som räknas upp i 1 § första stycket och 59 § andra stycket UBL. Åtskilliga skatte- och avgiftsförfattningar har nämligen föreskrifter som anger att fordran som avses i författningen skall drivas in enligt bestämmelserna i UBL om indrivning av restförd skatt.

Exempel på sådana föreskrifter utgör 48 § ML, 28 § FKL, 21 § TuL, 53 § AGL, 30 § AvgL, 24 § JRL och 15 § FiRL.

Enligt 77 a § UBL, 48 a § ML, 27 a § FKL får under vissa omständigheter den som företräder juridisk person åläggas att jämte arbetsgivaren eller den skattskyldige betala skattebelopp. Detsamma gäller enligt 17 § 1 mom. SjsL företrädare för redare som är juridisk person. Det kan därvid vara fråga om innehållna personalskatter, mervärdeskatt eller vissa konsumtions-skatter. Den fordran som det allmänna på grund av betalningsansvaret erhåller anses i rättspraxis vara en civilrättslig fordran. Enligt 77 a § 3 mom. UBL etc. får den emellertid drivas in i samma ordning som gäller för restförd skatt. Därigenom faller även detta slag av fordran under lagförslagets tillämpningsområde.

Vidare finns i 64 § UBL en bestämmelse att staten tillkommande fordran, som får tas ut genom utmätning utan föregående dom, skall drivas in i samma ordning

som skatt enligt UBL. Innehåller således en författning en föreskrift av nu angivet slag faller fordringen i fråga under lagförslagets tillämpningsområde.

Enligt lagförslaget är tillämpningsområdet begränsat till de fordringar, för vilka det allmänna är borgenär. Begränsningen medför att regressfordran som arbetsgivare på grund av bestämmelserna i 76 § UBL kan ha mot arbetstagare inte omfattas av lagförslaget trots att fordringen får drivas in i den ordning UBL föreskriver. Detsamma gäller det regressanspråk, som ställföreträdare har mot arbetsgivare/juridisk person till följd av att han har fullgjort en betalningsskyldighet som har ålagts honom med stöd av 77 a § UBL, 48 a § ML och 27 a § FKL. De nu nämnda fordringsanspråken föreslås liksom f.n. bli preskriberade enligt de civilrättsliga preskriptionsreglerna.

Den omständigheten att paragrafen omfattar endast de fordringar, som skall drivas in i den ordning UBL anger, medför att vissa slag av statens och kommunernas fordringar utesluts från tillämpningsområdet. Bland de viktigare undantagen märks staten tillkommande böter och viten samt domstols- och rättshjälpskostnader. Vidare undantas avgifter och andra liknande ersättningar, som statliga myndigheter eller affärsdrivande verk äger ta ut för individuellt bestämda prestationer till enskild. Detsamma gäller liknande avgifter inom den kommunala sektorn.

Av den lämnade redogörelsen framgår att lagförslaget inte omfattar alla slag av fordringar som faller under begreppet allmänt mål. För de fordringar, som faller utanför lagförslagets tillämpningsområde, gäller liksom f.n. bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning.

8.1.2 Preskriptionstid

2 §

I paragrafen föreskrivs att preskriptionstiden för fordran som innefattas i lagförslagets tillämpningsområde är fem år.

Utgångspunkten för den femåriga preskriptionstidens beräkning regleras i 3 § lagförslaget.

I förhållande till den nuvarande ordningen innebär förslaget att preskriptionstiden i fråga om de medelslag - bl.a. punktskatter och tullar - som f.n. preskriberas med stöd av bestämmelserna i 1862 års preskriptionsförordning inskränks. För övriga skatter och avgifter - t.ex. inkomstskatterna, mervärdeskatten och socialförsäkringsavgifterna - medför förslaget endast den ändringen att femårstiden beräknas från andra utgångspunkter än vad som nu är fallet.

Enligt förslaget skall den ordinarie preskriptionstiden om fem år få förlängas i situationer där praktiska svårigheter föreligger för indrivningsmyndigheten att företa effektiva indrivningsåtgärder. Den absoluta preskriptionsfrist som föreskrivs i förevarande paragraf kan sålunda utsträckas i vissa närmare angivna situationer. Förlängning sker i en del fall "automatiskt" medan det i andra krävs ett särskilt beslut som fattas av vederbörande kronofogdemyndighet. Dessa förhållanden regleras i 4-11 §§ lagförslaget.

3 §

I paragrafen anges från vilken tidpunkt som den femåriga preskriptionstiden skall beräknas.

Enligt paragrafens första punkt - som innehåller huvudregeln - börjar preskriptionstiden löpa vid utgången av det kalenderår, då fordringen påfördes gäldenären. I paragrafens andra punkt görs undantag

från denna normala beräkningsgrund. Där föreskrivs att preskriptionstiden för fordran på preliminär skatt enligt UBL och preliminär avgift enligt AvgL som har avräknats på slutlig skatt resp. slutlig avgift löper från utgången av det kalenderår, då fordringen i fråga har påförts som slutlig skatt eller slutlig avgift.

I likhet med gällande bestämmelser i UBL saknar dagen för fordringens tillkomst betydelse för preskriptionsfristens beräkning. I det avseendet föreligger en skillnad från de allmänna preskriptionsreglerna i 1862 års preskriptionsförordning. De nuvarande bestämmelserna i 71 § 1 mom. första stycket UBL medför att preskriptionstiden börjar löpa vid utgången av det uppbördsår - uppbördsåret innefattar tiden från mars ett år till och med februari påföljande år - under vilket fordringen skulle ha erlagts enligt verkställd debitering eller, såvitt avser fordran på hos arbetsgivare uppdebiterad preliminär A-skatt, fastställts till betalning. Detta innebär att i regel förfallodagen - för viss fordran dock debiteringsdagen - utgör den faktor som utlöser preskriptionstiden medan tidsberäkningen alltid knyts till en given tidsperiod, nämligen det s.k. uppbördsåret.

Föreliggande lagrum innehåller två avvikelser från gällande ordning. För det första gäller för alla slag av fordringar, som omfattas av lagförslaget, att "påföringen" - dvs. debiteringsåtgärden - är den händelse, som utlöser preskriptionstidens beräkning, och detta oavsett om fordran förfaller till betalning då eller vid något annat tillfälle. För det andra anknys själva tidsberäkningen till kalenderåret i stället för uppbördsåret. Den i 2 § angivna preskriptionstiden kommer således alltid att räknas i kalenderår.

Med uttrycket "fordran har påförts gäldenären" avses att det allmänna har vidtagit sådana åtgärder att fordringsförhållandet har fastställts samt att fordringen även har bestämts till beloppet. Vanligtvis

sker detta så att myndighet eller domstol fattar ett särskilt beslut om debitering eller fastställelse. På den indirekta beskattningens område förekommer även s.k. automatiska beslut, dvs. skatten anses fastställd till det belopp som den skattskyldige har angett i sin deklaration. Därmed har fordran blivit påförd i lagrummets mening.

För vissa medelsslag sker påföringen utan medverkan från beskattningsmyndighetens sida. I andra fall framställer beskattningsmyndigheten endast visst grundmaterial för automatisk databehandling och själva uträkningen av fordringsbeloppet sker maskinellt hos annan myndighet. I nu angivna fall utgör den faktiska beräkningen av skattens eller avgiftens storlek den utlösande faktorn. Preskriptionstiden i fråga om fordringar som faller under dessa debiteringsrutiner börjar således löpa vid utgången av det kalenderår då den datastyrda uträkningen ägde rum.

För fordringar på skatt enligt UBL - dvs. slutlig, preliminär, kvarstående och tillkommande skatt - börjar preskriptionstiden löpa vid följande tidpunkter.

Vad först angår preliminär skatt utgår den som preliminär A-skatt eller preliminär B-skatt.

Arbetsgivare har att vid utbetalning av lön till arbetstagare innehålla preliminär A-skatt med ledning av den skattetabell och kolumn i tabellen eller annan särskild beräkningsgrund, som har bestämts av lokal skattemyndighet. Arbetstagaren äger dessutom att själv betala in preliminär A-skatt i form av s.k. fyllnadsbetalning. De nu nämnda betalningarna innebär inte att arbetstagaren påförs någon fordran i lagrummets mening. Så blir inte heller fallet om beräkningsgrunden för den preliminära A-skatten jämkas genom särskilt beslut av lokal skattemyndighet.

Preskriptionstiden avseende fordran på preliminär A-skatt börjar löpa först när lokal skattemyndighet har beslutat om arbetsgivares betalningsansvar enligt 75 § UBL för inte verkställda skatteavdrag eller med stöd av 77 § UBL för innehållna men inte inbetalda avdragsbelopp.

Huvudregeln i förevarande paragrafs första punkt tillämpas i de fall där betalningsansvaret fastställs - dvs. den s.k. uppdebiteringen äger rum - så sent under taxeringsåret att någon avräkning vid den årliga debiteringen av slutlig skatt av tidsskäl inte kan företas. Detta gäller givetvis också vid uppdebitering som beslutas efter det att taxeringsåret har gått till ända.

Undantagsbestämmelsen i paragrafens andra punkt används då uppdebitering sker under löpande inkomstår eller så tidigt under det påföljande taxeringsåret att det uppdebiterade beloppet kan avräknas mot arbetstagarens slutliga skatt vid den årliga debiteringen för taxeringsåret i fråga.

Reglerna om preskriptionstidens beräkning är i fråga om preliminär A-skatt tillämpliga såväl på anspråk som riktar sig mot arbetsgivare enligt 75 § och 77 § UBL som arbetstagare enligt 75 § andra stycket UBL.

De nu redovisade förhållandena kan exemplifieras på följande sätt.

Lokal skattemyndighet har genom beslut den 20 december 1980 fastställt en arbetsgivares ansvar för en arbetstagares preliminära skatt som har innehållits men inte inbetalats under den aktuella uppbördsterminen i mars 1980. Avräkning sker vid den debitering av arbetstagarens slutliga skatt som äger rum hösten 1981. Fordringsbeloppet preskriberas då enligt undantagsregeln fem år efter utgången av år 1981 - det år

då fordringen har påförts som slutlig skatt - eller vid årsskiftet 1986/87. Det bör anmärkas att mot arbetstagaren uppstår inte något betalningsanspråk eftersom denne inte får göras ansvarig för innehållen men inte inbetald skatt. Avser i stället den lokala skattemyndighetens beslut en s.k. uppdebitering med stöd av bestämmelserna i 75 § första stycket UBL - dvs. fastställelse av betalningsansvar för inte innehållen preliminär A-skatt - börjar preskriptionstiden att löpa vid samma tidpunkt eller vid utgången av år 1981. Det betalningsanspråk som i så fall kan göras gällande mot såväl arbetsgivare som arbetstagare preskriberas vid årsskiftet 1986/87.

Beslutar lokal skattemyndighet om arbetsgivares ansvar för innehållen preliminär A-skatt, som skulle ha betalats in under mars 1980, först den 20 december 1982 börjar - eftersom någon avräkning inte kan ske - preskriptionstiden för det uppdebiterade beloppet att enligt huvudregeln löpa vid utgången av samma år. Preskription inträder vid årsskiftet 1987/88. Om debiteringsbeslutet i stället avser preliminär A-skatt som inte innehållits av arbetsgivaren skall huvudregeln tillämpas på motsvarande sätt. I detta senare fall kan betalningsanspråk riktas såväl mot arbetsgivaren som mot arbetstagaren i form av tillkommande skatt.

Fordran mot företrädare för arbetsgivare/juridisk person enligt 77 a § UBL m.fl. bestämmelser omfattas - som framgår av specialmotiveringen till 1 § - av lagförslagets tillämpningsområde trots att den i rättspraxis anses vara av särskild natur. I preskriptionshänseende skall fordringen bedömas för sig och inte knytas till skattefordringen mot arbetsgivaren / bolaget. Preskriptionstiden för fordran mot företrädare, som avses i 77 a § UBL, skall således börja löpa vid utgången av det kalenderår, då dom-

stolen fastställde företrädaransvaret. Detsamma gäller beträffande fordran mot företrädare för skattskyldig eller redare som är juridisk person enligt 48 a § ML och 27 a § FKL resp. 17 § 1 mom. SjsL.

Fordran på preliminär B-skatt påförs numera maskinellt genom dataenheterna vid länsstyrelsernas skatteavdelningar. Databehandlingen sker med ledning av den skattskyldiges senaste inkomsttaxering eller - om preliminär självdeklaration har avgetts - på grundval av den preliminära debitering som har verkställts av den lokala skattemyndigheten. Uppgift om debiteringen lämnas senast den 10 januari inkomståret till länsstyrelsen. Sker debitering eller jämkning av B-skatt efter detta datum underrättar den lokala skattemyndigheten länsstyrelsen härom senast den 20 i den uppbördsmanad då debiteringen eller jämkningen skall beaktas första gången. Den preliminära B-skatten påförs gäldenären i en gemensam post och skall av honom betalas in i lika poster vid varje uppbördstillfälle eller om senare debitering eller omdebitering äger rum under var och en av de återstående uppbördsterminerna. Preliminär B-skatt avräknas alltid vid den årliga debiteringen av slutlig skatt. Tidpunkten för preskriptionstidens beräkning bestäms därför alltid enligt undantagsregeln.

Den slutliga skatten för ett visst inkomstår fastställs i debiteringslängd av lokal skattemyndighet. Där avräknas fordran på såväl preliminär B-skatt som preliminär A-skatt, som har påförts den skattskyldige resp. inbetalats av denne eller som har uppdebiterats hos arbetsgivaren oavsett om skattebeloppen har betalats. Stommen till debiteringslängden framställs maskinellt hos dataenheten och sänds till lokal skattemyndighet senast den 20 november taxeringsåret. Myndigheten skall skriva under längden senast den 5

december samma år. Därmed är den slutliga skatten bestämd till beloppet och ev. kvarstående skatt - dvs. skillnaden mellan slutlig skatt och preliminär skatt - påförd gäldenären. Vad som nu har sagts kan exemplifieras på följande sätt.

Preliminär B-skatt för inkomståret 1980 påförs gäldenären av dataenheten i januari 1980 med 15 000 kr. I debiteringslängden avseende taxeringsåret 1981, som avser 1980 års inkomster, tas den slutliga skatten upp till 20 000 kr. Längden undertecknas av den lokala skattemyndigheten den 1 december 1981. Preskriptionstiden för fordran på såväl den preliminära B-skatten om 15 000 kr. som den kvarstående skatten om 5 000 kr. börjar löpa vid årsskiftet 1981/82. Preskription i fråga om båda dessa fordringar inträder vid utgången av år 1986.

Även fordran på tillkommande skatt påförs numera i regel genom dator på grundval av material som har översänts från lokal skattemyndighet. Avgörande för preskriptionstidens beräkning blir således den tidpunkt då den datastyrda skattsedeln på tillkommande skatt har framställts. Har detta t.ex. skett den 10 februari 1981, preskriberas fordringen vid årsskiftet 1986/87.

Sker med stöd av bestämmelserna i 65 § UBL avkortning av debiterad skatt, som ännu inte har betalats av den skattskyldige - t.ex. därför att taxeringen satts ned - påverkas inte preskriptionstiden i fråga om det restbelopp, som ev. står kvar. Tiden löper alltså jämt från utgången av det kalenderår, då hela det ursprungliga fordringsbeloppet slutligt påfördes gäldenären. Om högre instans därefter höjer taxeringen, beslutar lokal skattemyndighet till följd av detta om debitering av tillkommande skatt. Preskriptionstiden för denna fordran börjar löpa vid utgången av det kalenderår då debiteringen ägde rum. Samma situa-

tion inträffar om restitution har skett enligt 87 § UBL och taxeringen därefter höjs efter besvär till högre instans.

Även socialförsäkringsavgifterna debiteras genom automatisk databehandling i form av preliminär, kvarstående och tillkommande avgift. Preskriptionstiden skall beräknas för varje särskilt slag av sådan fordran som påförs gäldenären.

I fråga om de avgifter som uppbärs som skatt enligt UBL - de s.k. skattedebiterade avgifterna - tillämpas bestämmelserna i förevarande paragraf på samma sätt som i fråga om preliminär, kvarstående och tillkommande skatt enligt UBL.

S.k. räkningsdebiterade avgifter, som uppbärs av RFV, preskriberas fem år efter utgången av det kalenderår då RFV fattade beslut om debitering. Den omständigheten att fordran skall betalas i olika poster vid skilda tillfällen redan under utgiftsåret saknar liksom beträffande skatt enligt UBL i regel betydelse för preskriptionstidens beräkning. Den tidigare omnämnda undantagsregeln i förevarande paragrafs andra punkt blir nämligen tillämplig även i fråga om preliminär avgift enligt AvgL under förutsättning att avräkning har ägt rum. I det fall att avräkning inte kan ske kommer fordringen att debiteras som tillkommande avgift, vilket anspråk preskriberas enligt huvudregeln i paragrafens första punkt. Preskriptionstiden för fordran på tillkommande avgift beräknas däremot med utgångspunkt från årsskiftet efter det att debiteringen ägde rum.

För de indirekta skatterna - bl.a. mervärdeskatten och de s.k. punktskatterna - gäller följande i fråga om preskriptionstidens beräkning.

Mervärdeskatt fastställs genom preliminärt eller

slutligt beslut. Har deklaration avgetts inom rätt tid, anses skatten fastställd vid detta tillfälle genom preliminärt beslut i enlighet med den skattskyldiges uppgifter i deklarationen. I annat fall bestäms skatten genom särskilt myndighetsbeslut. Även detta är preliminärt. Om det efter deklarationsfristens utgång framkommer omständigheter som visar att deklara-tionsuppgifterna var oriktiga eller ett tidigare fattat preliminärt beslut var felaktigt av andra skäl fattas nytt preliminärt beslut. Fråga om preliminärt beslut får inte väckas senare än den 30 november tredje året efter redovisningsåret. Det sist fattade preliminära beslutet blir slutligt tre år efter det kalenderår, under vilket skattefordringens redovisningsperiod har gått till ända. Slutligt beslut kan fattas tidigare om part begär detta eller myndigheten eljest finner skäl för det. Besvär till högre instans får föras endast i fråga om slutligt beslut. Efterbeskattning beslutas av beskattningsmyndighet i första instans. Både preliminärt och slutligt beslut skall innehålla uppgift om den skatt som skall betalas, avräknas eller återbetalas. I beslut om efterbeskattning anges det belopp som den skattskyldige på grund av beslutet har att erlægga.

Eftersom mervärdeskatt skall drivas in i den ordning UBL anger men debiteringssystemet inte överensstämmer med det som gäller för skatt enligt UBL, har hos in-drivningsmyndigheterna utvecklats en praxis i detta avseende. Den innebär att det ytterligare skattebelopp som påförs gäldenären genom nytt preliminärt eller genom slutligt beslut eller genom avgörande i högre instans, drivs in som en fordran för sig fastän beslutet anger det totala skattebelopp, som gäldenären har att betala för den aktuella redovisningsperioden.

I normalfallet beräknas preskriptionstiden för fordran på mervärdeskatt från utgången av det kalenderår

då det s.k. automatiska fastställelsebeslutet uppkom. Har beskattningsmyndigheten meddelat preliminärt beslut eller slutligt beslut, som innebär att tidigare fastställt skattebelopp höjs, löper särskild preskriptionstid om fem år från utgången av det kalenderår då denna omprövning ägde rum för det ytterligare skattebelopp som gäldenären har att betala. Särskild preskriptionstid beräknas även för det ytterligare belopp, som domstol har fastställt utöver vad som tidigare har bestämts i beskattningsmyndighets slutliga beslut eller av domstol i lägre instans.

Har mervärdeskatt för redovisningsperioden januari-februari 1980 fastställts till 10 000 kr. i enlighet med en den 5 april samma år ingiven deklaration, preskriberas denna fordran vid utgången av år 1985. Om beskattningsmyndigheten den 20 april 1981 fattar ett nytt preliminärt beslut för den ifrågavarande redovisningsperioden och där fastställer skatten till 15 000 kr., preskriberas fordran, såvitt avser höjningen om 5 000 kr., vid utgången av år 1986. Preskriptionstiden för det ursprungligen påförda beloppet om 10 000 kr. påverkas inte av det nya beslutet. Skulle därefter länsrättsrådet genom dom den 20 mars 1984 fastställa skatten till 18 000 kr., innebär detta att särskild preskriptionstid skall beräknas för det tillkommande beloppet om 3 000 kr. från utgången av år 1984. Preskription i fråga om detta belopp inträder således först vid utgången av år 1989.

De punktskatter, som faller under tillämpningsområdet för FKL, fastställs liksom fordran på mervärdeskatt i normala fall enligt den skattskyldiges deklara-tionsuppgifter. Motsvarighet till 32 § ML - som föreskriver att mervärdeskatt skall anses fastställd genom preliminärt beslut i enlighet med uppgifterna i avgiven deklaration - saknas dock. Beskattningssmyndigheten äger i likhet med vad som gäller på mervärdeskattens område fatta särskilt beslut. Beslutet kan

vara preliminärt eller slutligt. Har deklaration avgetts och beskattningsmyndigheten inte meddelat slutligt beslut inom ett år efter utgången av det kalenderår, då redovisningsperioden har gått till ända, skall skatten vid detta tillfälle anses fastställd slutligt i överensstämmelse med deklarationen. I annat fall anses den vid samma tidpunkt slutligt bestämd enligt det preliminära beslutet. Beslut om efterbeskattning fattas av beskattningsmyndigheten och avser endast efterbeskattat belopp.

Tidpunkten för preskriptionstidens beräkning i fråga om punktskatt skall bestämmas i princip på samma sätt som beträffande mervärdeskatt. En punktskatt, som hänför sig till redovisningsperiod under år 1979 och deklarerats före utgången av år 1980, preskriberas vid årsskiftet 1985/86 under förutsättning att beskattningsmyndigheten inte har meddelat preliminärt eller slutligt beslut om skatten senast år 1980. Skatten blir nämligen då påförd gäldenären först genom det "automatiska" slutliga beslut som anses föreligga vid årsskiftet 1980/81. Har däremot myndigheten meddelat beslut i fråga om skatten börjar preskriptionstiden att löpa från utgången av det år då beslutet meddelades.

Det har tidigare framhållits att även om gäldenären påförs fordringen utan faktisk medverkan från beskattningsmyndighetens sida, anses fordringen påförd gäldenären vilket utlöser preskriptionsfristen. Vägtrafikskatten fastställs normalt på sådant sätt. Enligt 22 § vägtrafikskattelagen debiteras således vägtrafikskatt genom automatisk databehandling på grundval av uppgifter i bilregistret. Beskattningsmyndigheten översänder inte något underlag för databeräkningen. Preskriptionstiden för fordran på sådan skatt börjar därför löpa vid utgången av det kalenderår då den datastyrda debiteringen ägde rum.

Tull och annan införselavgift fastställs av tullmyndighet genom tulltaxeringsbeslut. Härigenom har fordran påförts gäldenären och preskriptionstiden börjar löpa från utgången av det kalenderår då beslutet fattades.

Beslut om s.k. omtulltaxering får fattas av tullmyndighet om tidigare taxeringsbeslut visar sig vara felaktigt eller om den tullskyldige begär omprövning. Medför ett sådant beslut taxering till högre belopp än vad som tidigare har beslutats, betraktas det tillkommande fordringsbeloppet som en fordran för sig i preskriptionsavseende. Preskriptionstiden börjar löpa för denna fordran från utgången av det kalenderår då omtulltaxeringen beslutades. För det ursprungliga fordringsanspråket löper alltjämt den preskriptionsfrist som utlöstes genom det tidigare tulltaxeringsbeslutet. Detsamma gäller i fråga om det ytterligare fordringsbelopp som kan påföras den tullskyldige efter besvärshöjning.

Eftertulltaxering får ske om tullskyldig har lämnat oriktig uppgift till ledning för tulltaxering eller underlåtit att lämna uppgift. Sådan taxering kan dock företas endast om omtulltaxering inte längre kan beslutas och inte senare än fem år efter den dag då varan angavs till förtullning. Det fordringsbelopp, som fastställts genom beslut om eftertulltaxering, preskriberas fem år efter utgången av det kalenderår då beslutet fattades.

4 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om "automatisk" förlängning av den ordinarie preskriptionstiden om fem år - framskjutet preskriptionsinträde - i ärenden där gäldenären har medgetts anstånd med betalningen av fordringen. I gällande lagstiftning har paragrafen sina närmaste motsvarigheter i 71§ 1 mom. andra stycket och 2 mom. fjärde stycket UBL.

Bestämmelser om anstånd med inbetalning av skattefordringar finns i 48-49 §§ UBL för de medelsslag som upp bärs med stöd av föreskrifterna i denna lag men även i andra författningar, t.ex. 45-46 §§ ML.

I förevarande paragraf sägs att om gäldenären har medgetts anstånd med betalningen av fordringen eller del av denna preskriberas fordringen i sin helhet tidigast två år från utgången av det kalenderår då anståndet upphörde att gälla. Detta innebär att bestämmelsen får praktisk betydelse enbart i det fall att anståndet har upphört senare än två år före den ordinarie preskriptionstidens utgång.

Regeln om framskjutet preskriptionsinträde enligt föreliggande paragraf avser alla de fall, där anstånd har medgetts och är således inte som f.n. begränsad till betalningsanstånd på grund av att fordringen är föremål för prövning i kammarrätt eller regeringsrätten.

Enligt 48-49 §§ UBL och 45-46 §§ ML får t.ex. anstånd medges dels då den skattskyldige med anledning av omständigheter som han inte själv råder över - t.ex. arbetslöshet eller sjukdom - har svårigheter att betala skatten, dels då skatten kan antas bli avkortad efter förnyad prövning av skatteanspråket. I 26 § FKL och 25 § AvgL föreskrivs att anstånd får medges om synnerliga skäl föreligger.

I samtliga nu behandlade anståndsfall inträder enligt föreskrifterna i denna paragraf fordringspreskription inte förrän minst två år har förflutit från det anståndet upphörde. Gäller anståndet endast en del av fordringen förlängs preskriptionstiden för hela fordringsbeloppet, alltså även den del som inte omfattas av anståndet.

Paragrafen blir inte tillämplig i det fall att krono-

fogdemyndigheten medger uppskov med betalning av en fordran, som har överlämnats för indrivning. Det är nämligen då inte fråga om anstånd i uppbördslagstiftningens mening. Har kronofogdemyndigheten nedgett betalningsuppskov, finns det däremot möjlighet för myndigheten att under särskilda förutsättningar förordna om förlängning av löpande preskriptionstid. Dessa bestämmelser finns intagna i 8 §.

5 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om framskjutet preskriptionsinträde vid ackord. Det kan inträffa dels då god man har förordnats enligt AckL dels om offentligt ackord på grund av samma lag har kommit till stånd. Fordran preskriberas i dessa fall tidigast två år efter utgången av det kalenderår, då förordnandet gjordes resp ackordet skall vara fullgjort.

Bestämmelserna - som i huvudsak överensstämmer med föreskrifterna i 71 § 3 mom UBL i dess nuvarande avfattning - har sin grund i följande förhållanden.

I lagförslaget saknas institutet preskriptionsavbrott. Till skillnad från vad som gäller för civilrättsliga fordringar medför sålunda inte exekutiva åtgärder avseende fordran som omfattas av lagförslaget att löpande preskriptionstid bryts och ny preskriptionsfrist börjar räknas från dagen för avbrottet. Under sådana förhållanden skulle en skattefordran kunna preskriberas medan förhandlingar enligt ackordslagen förs mellan gäldenären och dennes borgenärer. Det allmänna kan då undvika rättsförlust endast genom att begära utmätning för sin fordran eller söka gäldenären i konkurs. Föreskrifterna i föreliggande paragraf förhindrar att en sådan situation uppstår.

Paragrafen är tillämplig enbart vid ackord enligt ackordslagen. Den gäller således inte vid offentligt ackord i konkurs. I ett sådant fall medför dock bestämmelserna i 12 § lagförslaget att fordringen får drivas in under förutsättning att ansökan om konkurs har gjorts eller fordringen har bevakats i konkursen innan preskription har inträtt. Ett s k underhandsackord - dvs frivillig uppgörelse - med gäldenären omfattas inte heller av paragrafen. Har det allmänna tillsammans med övriga borgenärer kommit överens med gäldenären om en betalningsplan, kan emellertid förlängning av preskriptionstiden äga rum med stöd av bestämmelserna i 8 § lagförslaget.

8.1.3 Förlängning av preskriptionstid

6 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om förlängning av den ordinarie preskriptionstiden vid indrivningssabotage beträffande sådan egendom som kan tas i anspråk för betalning av fordringen. I 7-8 §§ anges ytterligare situationer där preskriptionsförlängning kan förekomma.

Förutsättningarna för förlängning enligt denna paragraf är att den som svarar för betalningen av fordringen överlåter, upplåter eller undanskaffar egendom som kan tas i anspråk vid indrivningen och att det kan antas ha skett för att försvåra det allmännas möjligheter att få betalt för fordringen. Ett ytterligare villkor är att åtgärden har företagits sedan fordringen har överlämnats för indrivning.

Fordringen anses överlämnad för indrivning när indrivningshandlingen har kommit in till kronofogdemyndigheten eller, om riksdatasystemet för exekutionsväsendet är infört för distriktet ifråga, den dag då målet registrerades i datasystemet.

Med "den som svarar för betalningen av fordringen" avses till en början varje fysisk eller juridisk person som direkt på grund av bestämmelserna i den tillämpliga skatte-, tull- och avgiftsförfattningen är skyldig att betala fordringen ifråga. Vidare omfattas den som på grund av särskild föreskrift genom domstols eller myndighets beslut har ålagts betalningsansvar för fordringen i och med att detta ansvar har fastställts. Till denna senare kategori hör bl a arbetsgivare såvitt angår anställdas skattemedel och företrädare för arbetsgivare/skattskyldig som är juridisk person. Det förhållandet att domstolens eller myndighetens beslut inte har vunnit laga kraft saknar betydelse i sammanhanget. På grund av bestämmelser i UBL skall nämligen alla här aktuella fordringar drivas in oavsett om besvär har anförts mot det beslut som grundar fordringsanspråket.

Den som genom borgen - såväl enkel borgen som proprieborgen - har åtagit sig att svara för betalningen av fordringen omfattas även av bestämmelsen från det tillfälle då han har iklätt sig ansvaret. En sabotagehandling som en borgensman har företagit kan således utgöra förutsättning för beslut om förlängning och detta oavsett om han har krävts på betalning för skattegäldenärens fordran. Som tidigare har framhållits måste givetvis fordringen dessförinnan ha lämnats till kronofogdemyndigheten för indrivning.

Svarar flera personer gemensamt för betalningen av en skattefordran och har preskriptionstiden förlängts mot en av dem, får förlängningen rättsverkan gentemot samtliga betalningsansvariga. Detta framgår av bestämmelserna i 10 §.

Både rättshandlingar och faktiska förfoganden i fråga om utmätningsbar egendom som tillhör den betalningsansvarige kan utlösa förlängning av preskriptionstiden. Rättshandlingarna som beskrivs med verben

överlåta och upplåta avser försäljning, gåva, uthyrning eller pantsättning av lös eller fast egendom. Med "undanskaffar" - dvs faktiskt förfogande - menas att den betalningsansvarige helt eller delvis förstör egendomen eller gömmer den undan så att den inte är åtkomlig för indrivning. Enbart den omständigheten att gäldenären t ex vid en utmättningsförrättning inte aktivt medverkar genom att lämna upplysning om var hans utmättningsbara egendom finns gör inte paragrafen tillämplig. Det måste dessutom i ett sådant fall kunna konstateras att egendomen har gömts undan.

Avgörande för att paragrafen skall få användas är att nu nämnda åtgärder med egendomen "kan antas ha skett för att försvåra det allmännas möjligheter att få betalt för fordringen". Det skall alltså föreligga s k indrivningssabotage. Den betalningsansvarige skall ha vidtagit en eller flera åtgärder med egendom som kan utmätas hos honom i det enda eller huvudsakliga syftet att omintetgöra exekution i egendomen eller försämra resultatet av indrivningen.

Det är givet att rättshandlingar som normalt ingår i den betalningsansvariges förvärvsverksamhet mera sällan kan antas ha skett i sabotagesyfte även om de i och för sig minskar hans utmättningsbara egendom. För att ett antagande om sabotagesyfte skall kunna göras måste i regel även andra faktorer tillkomma. Så kan t ex en försäljning till närstående eller mellan företag med gemensamma ekonomiska intressen ofta tyda på att sådant syfte föreligger och det särskilt om transaktionerna har skett till underpris. Det sagda gäller i ännu högre grad om egendom har övergått till annan genom gåva. Även andra "främmande" händelser i den betalningsansvariges livsföring eller verksamhet ger inte sällan anledning att anta att han har för avsikt att försämra det allmännas möjligheter att få betalt för fordringen. Han förbereder exempelvis flyttning till utlandet, säljer ut lagertillgångar i

sin rörelse i onormalt stor omfattning eller vidtar andra liknande åtgärder med honom tillhörig egendom.

Uttrycket "kan antas" anger det krav på bevis i fråga om sabotagesyfte som måste föreligga för att paragrafen skall få tillämpas. Det fordras inte att det är till fullo styrkt att den betalningsansvariges enda eller huvudsakliga motiv för åtgärden är att försvåra indrivningen. Det är tillräckligt att övervägande skäl talar för att så är fallet.

7 §

Paragrafen innehåller bestämmelser- uppdelade på tre punkter - om förlängning av preskriptionstiden i sådana situationer, där effektiva indrivningsåtgärder inte kan genomföras mot den som svarar för betalningen av fordringen eller ställföreträdare för denne på grund av att personen ifråga inte kan anträffas eller är svår att komma i personlig kontakt med.

Ändamålet med bestämmelserna är att i vissa indrivningsärenden med uttalade svårigheter att nå verkningfulla resultat medge förlängning av preskriptionstiden. Enligt paragrafens andra punkt krävs i likhet med föreskrifterna i 6 § att någon form av indrivningssabotage kan antas föreligga. I paragrafens första och tredje punkt ställs däremot inte några sådana krav. För dessa senare fall är det för förlängning tillräckligt att vissa yttre fakta föreligger i fråga om den eftersökta personen eller hans egendom.

Ett grundläggande villkor för förlängning enligt samtliga punkter är att de förutsättningar som grundar förlängning skall ha uppkommit eller alltjämt föreligga vid den tidpunkt då fordringen ifråga "har överlämnats till indrivning". Innebörden av detta uttryck samt vem som skall anses som betalningsansvarig i

lagens mening behandlas i kommentaren till 6 §. Med "ställföreträdare" avses endast legal företrädare för juridisk person eller omyndig. Den som genom fullmakt eller anställning äger företräda den betalningsansvarige ingår däremot inte i den angivna personkretsen.

Enligt paragrafens första punkt får preskriptionstiden förlängas om den som svarar för betalningen av fordringen eller ställföreträdare för denne saknar känt hemvist och det inte kan klarläggas var han uppehåller sig. Motsvarande villkor finns i 15 § första stycket delgivningslagen (1970:428) beträffande kungörelsedelgivning.

I detta sammanhang avses med "känt hemvist" att personen ifråga har fast bostad eller vistas stadigvarande på känd adress. Vistelsen måste vara av så långvarig natur att faktiska indrivningsåtgärder kan företas mot honom. En person som gång efter annan byter bostad och därigenom omintetgör kronofogdemyndigheternas möjligheter att komma i kontakt med honom faller i princip under bestämmelsen även om hans vistelse på de olika platserna har viss varaktighet.

Saknar den betalningsansvarige eller ställföreträdaren känt hemvist får förlängning ske om det inte "kan klarläggas var han uppehåller sig". Därvid får uppgifter från familjemedlemmar, grannar, arbetskamrater eller myndigheter sammanställas med den information som kronofogdemyndigheten har erhållit genom egna iakttagelser. Några mer långtgående efterforskningar behöver dock inte ske. Kan myndigheten genom normala rutiner inte skaffa fram uppgifter om den eftersöktes vistelseort är villkoret i princip uppfyllt.

I paragrafens andra punkt regleras det fall, då den betalningsansvarige eller ställföreträdare för honom inte kan anträffas på känt hemvist inom riket och det inte kan klarläggas var han uppehåller sig. Finns det

anledning anta att orsaken till att han inte kan nås av kronofogdemyndigheten är att han håller sig undan är förutsättningarna för förlängning för handen. Nu angivna villkor har sin närmaste motsvarighet i 15 § andra stycket DL.

Redan de förhållandena att en person inte kan nås i sin bostad eller på sin arbetsplats och att det inte heller går att få klarhet i var han finns talar i och för sig för att han medvetet söker undvika kontakt med myndigheterna. Enbart dessa omständigheter är dock inte tillräckliga för förlängning enligt denna punkt. Det måste även finnas andra faktorer som pekar på att den eftersökte vill göra sig oanträffbar. Kommer det fram uppgifter om att han, under den tid han har sökts, vid flera tillfällen synts i eller vid bostaden, kan detta utgöra tillräcklig grund för antagande att han håller sig undan. Detsamma gäller om den eftersökte inte har ordnat med eftersändning av sin post och någon närstående eller annan person som är bekant med honom inte kan ge upplysningar om var han finns. Avisande hållning hos den eftersöktes familjemedlemmar, hyresvärd, arbetskamrater eller vänner mot företrädare för kronofogdemyndigheten kan också ha betydelse vid bedömningen av huruvida den eftersökte medvetet gör sig oanträffbar.

I paragrafens tredje punkt föreskrivs att förlängning av preskriptionstiden får ske om den betalningsansvarige eller ställföreträdare för honom stadigvarande vistas utomlands och det kan antas att egendom, som här i riket kan tas i anspråk vid indrivningen, inte förslår till betalningen av fordringen.

För förlängning enligt denna punkt fordras till en början att utlandsvistelsen har varat en längre tid. En vanlig semesterresa eller ett affärsbesök utomlands utgör således inte någon förutsättning för för-

utsättning för förlängning. Om den eftersökte under sin utlandsvistelse har fast adress eller inte saknar betydelse för lagrummets tillämpning.

Det andra villkoret för förlängning enligt tredje punkten är att det kan antas att den betalningsansvarige inte har utmättningsbar egendom här i riket som förslår till betalningen av fordringen. I första hand avses sådana fall där egendom helt saknas men även situationer där tillgänglig egendom endast delvis kan täcka fordringsbeloppet omfattas av bestämmelsen. Bedömningen av egendomsförhållandena kan ofta göras mot bakgrund av vad som har erfarits vid utmättningsförsök men inte sällan kan beslutet grundas på vad som hos indrivningsmyndigheten är allmänt bekant om den eftersöktes ekonomi.

8 §

I paragrafen sägs att preskriptionstiden får förlängas om den som svarar för betalningen av fordringen skriftligen har förbundit sig att betala i särskilda poster och förlängningen är nödvändig för att betalningen skall kunna fullgöras.

Bestämmelsen ger bättre möjligheter än vad som finns är fallet att godta avbetalningsplaner i fråga om fordringsanspråk som är föremål för indrivning.

För att bestämmelsen skall kunna tillämpas krävs till en början att den betalningsansvarige eller legal ställföreträdare för denne i en särskilt upprättad handling har förbundit sig att på visst sätt betala fordringen i delposter.

En ytterligare förutsättning är att förlängning av preskriptionstiden är nödvändig för att betalningen av fordringen skall kunna fullgöras. Anses det skäligt att gäldenären skall kunna uppfylla sina skyl-

digheter inom löpande preskriptionsfrist, får således förlängning inte tillgripas. Å andra sidan måste den bakomliggande amorteringsplanen kunna förverkligas. Bedöms det som utsiktslöst att gäldenären kommer att försöka följa en träffad överenskommelse, bör förlängning inte ske. Den omständigheten att gäldenären så småningom visar sig inte kunna fullgöra sina åtaganden påverkar inte beslutet om förlängning.

9 §

I paragrafen föreskrivs att preskriptionstiden förlängs genom beslut. Varje beslut medför att tiden löper ytterligare två kalenderår. Förlängning får omfatta en tid av högst tio år.

För att den ordinarie preskriptionstiden, som enligt 2 § är fem år, skall få förlängas, krävs en särskild prövning med åtföljande beslut. Dessa uppgifter tillkommer enligt 15 § den kronofogdemyndighet, som har att verkställa indrivning av den aktuella fordringen. Villkoren för förlängning är upptagna i 6 - 8 §§. Beslut om förlängning med stöd av 6 - 7 §§ skall enligt 16 § överprövas av länsskatterätten i det län, där kronofogdemyndigheten är belägen. Förlängning av preskriptionstid utan myndighetsprövning kan, vilket har framgått av den tidigare redogörelsen, i vissa fall äga rum vid anstånd och ackord (jfr 4-5 §§ lagförslaget angående framskjutet preskriptionsinträde).

Förlängningsperioden är bestämd till två kalenderår. Någon möjlighet att besluta om längre eller kortare tidrymd finns sålunda inte. Ett förlängningsbeslut innebär därför att den ordinarie preskriptionstiden utökas med en fast period om två kalenderår.

Inget hindrar att ett förlängningsbeslut fattas redan i början av den ordinarie preskriptionsfristen. Utformningen av villkoren för beslut om förlängning samt det förhållandet att kronofogdemyndighet beslutar

medför dock att förlängningsfrågan i praktiken inte aktualiseras förrän resultatlösa indrivningsåtgärder har vidtagits mot gäldenären. I allmänhet torde också behovet av förlängning uppstå först i slutet av preskriptionstiden. Det kan emellertid förekomma, att gäldenären redan i inledningsskedet uppträder på sådant sätt, att det finns skäl att redan på ett tidigt stadium besluta om förlängning av preskriptionstiden. Ett sådant förfarande strider inte mot syftet med förlängningsinstitutet. Avsikten med detta är nämligen att förbättra kronofogdemyndighetens möjligheter till verksamma indrivningsåtgärder.

Ett beslut om förlängning måste fattas innan löpande preskriptionstid har gått till ända. Denna tidsgräns gäller för kronofogdemyndighets beslut. Inget hindrar att myndigheten fattar sitt beslut någon av de sista dagarna under löpande preskriptionstid. Beslut som meddelas med stöd av 6-7 §§ skall därefter omedelbart sändas till behörig länsskatterätt, som snarast prövar om beslutet skall bestå. Fram till denna prövning hålls fordringen vid liv även i de fall där domstolen inte kan avgöra saken förrän efter den ordinarie preskriptionsfristens utgång. Det ligger i sakens natur att kronofogdemyndigheten bör söka fatta sitt beslut i så god tid att överprövning kan äga rum före förlängningsperiodens inträde.

Endast ett förlängningsbeslut kan fattas vid ett och samma tillfälle. Om det under en löpande förlängningsperiod uppstår behov av ytterligare förlängning - ett fall som kan förutses bli relativt vanligt i praktiken - måste ett nytt beslut om förlängning meddelas innan den aktuella perioden har löpt ut. I dessa situationer kan således två förlängningsbeslut vara i kraft.

Ett nytt förlängningsbeslut får grundas på samma förutsättningar som var avgörande för ett tidigare beslut, om dessa alltjämt består vid den tidpunkt då det nya beslutet aktualiseras. Detta torde bli relativt vanligt i fråga om gäldenärer som gör sig oanträffbara för kronofogdemyndigheten. Det nya beslutet får naturligtvis även vila på andra förutsättningar än dem som låg till grund för ett föregående förlängningsbeslut. Normalt bör det då handla om förhållanden som har uppkommit under den preskriptionsfrist som löper med anledning av det tidigare beslutet. Det kan också tänkas fall där skäl för förlängning har uppkommit under den ordinarie preskriptionstiden men av en eller annan anledning inte legat till grund för ett tidigare beslut. För att en sådan grund skall få utlösa ett nytt förlängningsbeslut måste den fortfarande föreligga vid detta senare tillfälle.

Som tidigare har nämnts får preskriptionstiden förlängas med sammanlagt högst tio år. För att uppnå en sådan förlängningstid krävs således fem beslut om förlängning.

10 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om rättsverkningarna av förlängningsbeslut när flera är betalningsansvariga för samma fordran. Där föreskrivs att fordringen preskriberas gentemot de övriga betalningsansvariga tidigast den dag, då förlängningstiden löper ut.

Gemensamt betalningsansvar för skattefordran kan föreligga i ett flertal fall. I regel uppkommer ansvaret genom myndighetsbeslut - t.ex. arbetsgivares eller ställföreträdarens ansvar enligt 75 § resp. 77 a § UBL - men det kan naturligtvis även härröra ur ett frivilligt åtagande. Gemensamt ansvar kan uppkomma vid ett och samma tillfälle eller vid olika tidpunkter.

Rättsverkan av ett förlängningsbeslut mot en betalningsansvarig person - skattegäldenär, ställföreträdare för denne eller borgensman - blir att var och en som vid tidpunkten för förlängningsbeslutet ansvarar för betalningen av fordringen inte blir löst från sitt ansvar under förlängningstiden. Det saknar därvid betydelse att fordringen, om inte förlängningen hade kommit till stånd, skulle ha preskriberats vid skilda tillfällen. Har emellertid fordringen uppkommit vid skilda tillfällen behöver inte förlängningsbeslutet medföra att preskriptionstiden alltid förlängs för de medansvariga. En arbetsgivares betalningsansvar för slutlig skatt som fastställts under det fjärde året av den preskriptionstid som löper gentemot arbetstagaren påverkas exempelvis inte av ett förlängningsbeslut mot arbetstagaren under samma år. Om beslutet däremot avser fordran mot arbetsgivaren kommer detta att påverka preskriptionstiden mot arbetstagaren. Denna kommer att i förevarande exempel förlängas med fyra år på grund av det utsträckta ansvaret för arbetsgivaren. Finns ett borgensansvar för arbetstagarens skatt kommer detta i motsvarande mån att utsträckas såvida inte borgensmannen har friskrivit sig från en eventuell förlängning.

11 §

I paragrafen föreskrivs att beslut om förlängning gäller genast. Vidare sägs att försäljning av utmätt egendom eller därmed liknande åtgärd inte får äga rum innan beslutet har vunnit laga kraft.

Kronofogdemyndigheten måste besluta om förlängning innan den löpande preskriptionsfristen har gått till ända. Att beslutet om möjligt bör fattas i god tid före denna tidpunkt har tidigare framhållits vid flera tillfällen. Fall kan dock tänkas där myndigheten tvingas besluta i nära anslutning till den tidpunkt då preskription inträder. En sabotageåtgärd kan exempelvis företas med utmättningsbar egendom någon av de

sista dagarna under en löpande preskriptionstid.

Enligt paragrafen får exekution i gäldenärens egendom äga rum sedan förlängningstiden har börjat löpa även om det bakomliggande beslutet ännu inte har vunnit laga kraft. Däremot får egendomen inte säljas och inte heller pengar eller andra betalningsmedel, som har influtit under förlängningsfristen, tas i anspråk för betalningen av fordringen innan beslutet har vunnit laga kraft.

8.1.4 Innebörden av preskription m.m.

12 §

Paragrafen innehåller huvudbestämmelsen om de rättsverkningar som följer av att en fordran preskriberas. Vissa andra frågor som aktualiseras vid preskription behandlas i 13 - 14 §§.

Enligt första punkten i paragrafen innebär preskription att " åtgärder för att kräva ut fordringen inte längre får vidtas". I likhet med vad som f.n. gäller medför detta att en fordran som omfattas av lagförslaget anses som utsläckt så snart som den har preskriberats. Därefter får fordringen inte användas för kvittning mot genfordran som gäldenären kan ha mot det allmänna. Erlägger gäldenären betalning för preskriberad fordran, skall återbetalning ske till honom om han inte kände till att fordringen var preskriberad och trots detta ändå ville betala.

I fråga om utmätning gäller att utmätningförklaringen - dvs den åtgärd som ger utmätningen rättsverkan - inte får meddelas sedan preskription har inträtt. Har däremot förklaring gjorts före denna tidpunkt får utmätningen fortgå utan hinder av att preskriptionsfristen löper ut. På motsvarande sätt gäller vid konkurs att har ansökan härom kommit in till

konkursdomstolen före fristens utgång eller fordringen före denna tidpunkt bevakats i gäldenärens konkurs förlorar inte det allmänna sin rätt att få betalt på grund av fordringen av det skälet att denna preskriberas. Fordringen får således t.ex. göras gällande vid förhandling om ackord i konkursen även om preskriptionstiden har löpt ut.

Paragrafens andra punkt innehåller ett viktigt undantag från huvudbestämmelsen att åtgärder för att kräva ut fordringen inte får vidtas sedan preskription har inträtt. Undantaget innebär att preskription inte påverkar rätten att ta ut fordran ur egendom, i vilken det allmänna har panträtt till säkerhet för sitt betalningsanspråk. När gäldenären lämnat säkerhet i form av exempelvis inteckning, handpant eller liknande för den fordran, som sedermera har preskriberats, får det allmänna likväl skaffa sig betalning för fordringen genom säkerheten. Bestämmelser av samma natur finns i fråga om preskription av civilrättsliga fordringar.

13 §

I paragrafen föreskrivs att preskription av huvudfordran även omfattar fordran på ränta och annan tilläggsförpliktelse samt fordran på grund av borgen.

Samtidigt med huvudfordringen preskriberas sådana betalningsförpliktelser, som skall fullgöras om vissa i lag eller författning angivna omständigheter har inträffat och således inte kräver en särskild sakprövning med påföljande beslut från domstols eller annan myndighets sida. Fordran på särskild avgift i form av skatte- eller avgiftstillägg och förseningsavgift ingår således inte i begreppet "ränta eller annan tilläggsförpliktelse". Dessa avgifter påförs gäldenären genom ett särskilt beslut och preskriptionstiden för dem beräknas därför för sig.

I paragrafen anges slutligen att preskription av huvudfordran dessutom omfattar fordran på grund av bor- gen. Det är en följd av att borgensåtagande även i preskriptionsavseende anses vara accessorisk till skattefordringen.

14 §

I paragrafen regleras det fall som uppkommer när en fordran preskriberas vid skilda tillfällena gentemot flera betalningsansvariga. Regeln är betingad av att i vissa situationer kan flera personer vara solidaris- riskt ansvariga för samma fordran även om betalnings- skyldigheten mot envar av dem har fastställts på oli- ka grunder och vid skilda tillfällena.

Det anmärkta förhållandet förekommer exempelvis i fråga om arbetsgivaransvar enligt 75 § UBL m.fl. be- stämmelser och det företrädaransvar som enligt 77 a § UBL etc. kan ådömas i en särskild process för skatte- belopp som en juridisk person har att erlægga. Pres- kriptionstiden för de två fordringsförhållandena be- räknas enligt huvudregeln i 3 § lagförslaget var för sig. Skulle till följd av detta fordringe mot den ene gäldenären preskriberas så inverkar detta enligt föreliggande bestämmelse inte på den andres ansvar för betalningen av fordringen.

8.1.5 Behörighet att fatta beslut m.m.

15 §

Paragrafen innehåller två stycken.

I första stycket föreskrivs att beslut om förlängning av preskriptionstid skall fattas av den kronofogdemyn- dighet, som har att verkställa indrivning av fordring- en.

Kronofogdemyndighet är första instans i fråga om alla förlängningsbeslut. Av 16 § framgår emellertid att

förlängning på grund av s.k. indrivningssabotage, som regleras i 6 - 7 §§, alltid skall överprövas av förvaltningsdomstol. Mot beslut på grund av 8 § får enskild part föra besvär i vanlig ordning.

Beslutsordningen innebär att kronofogdemyndighets avgörande ger omedelbar rättsverkan. Vissa exekutionsrättsliga inskränkningar gäller dock intill dess beslutet har vunnit laga kraft. Detta framgår av 11 §.

I paragrafens andra stycke finns en bestämmelse som medger kronofogde att fatta beslut om förlängning av preskriptionstid utan föregående kommunikation med enskild part. Det krävs således inte att den som berörs av beslutet har underrättats om det som har tillförts ärendet genom annan än honom själv.

Bestämmelsen - som avviker från vad som gäller för förvaltningsmyndighet enligt 15 § FL - skall givetvis inte tillämpas så att kommunikation underlåts även i de fall där det utan nämnvärd tidsutdräkt hade varit möjligt att komma i kontakt med enskild part. Beträffande ärenden, där beslut om förlängning enligt 7 § är aktuellt, torde det dock inte sällan vara förenat med avsevärda svårigheter att komma i kontakt med personen i fråga.

I sammanhanget bör uppmärksammas att flera personer kan beröras av ett förlängningsbeslut. Den omständigheten att en eller flera av dessa personer inte kan nås får inte medföra att kommunikation också underlåts med övriga inblandade.

Lagförslaget innehåller inte något undantag från bestämmelserna om kommunikation med part enligt 10 § FPL. Dessa gäller således till alla delar vid domstols handläggning av mål om förlängning av preskriptionstid. Detta kan få till följd att domstolen tvingas använda kungörelsedelgivning enligt DL för att kun-

na slutligt avgöra målet.

16 §

I paragrafens första punkt sägs att beslut, som kronofogdemyndighet har fattat med stöd av 6 - 7 §§, omedelbart skall översändas till länsskatterätten i det län, där myndigheten är belägen. Ordet "omedelbart" anger att beslutet bör expedieras utan dröjsmål.

Den obligatoriska domstolsprövningen gäller däremot inte förlängningsbeslut, som har meddelats med stöd av bestämmelserna i 8 §. Enligt 17 § kan dock ett sådant beslut behandlas av domstol efter besvär från enskild part.

Paragrafens andra punkt anger att den länsskatterätt, som har att överpröva beslut enligt 6 - 7 §§, snarast skall avgöra målet. Föreskrifterna i 10 § FPL om kommunikation med part kommer dock i åtskilliga fall medföra viss tidsutdräkt innan ett slutligt avgörande kan träffas.

Det förhållandet att förutsättningar för förlängning fanns vid tiden för kronofogdemyndighetens beslut men inte längre är för handen när domstolen skall avgöra saken medför inte att det tidigare beslutet skall hävas. Så skall inte heller ske om domstolen med ledning av tillgänglig utredning finner att det överprövade beslutet skall stå fast men av andra skäl än dem som kronofogdemyndigheten har funnit tillämpliga.

De beslut som kronofogdemyndigheten fattar med stöd av 6 - 7 §§ är av "interimistisk" natur. Det slutliga avgörandet vilar på domstolen. Denna har att i enlighet med föreskrifterna i 8 § FPL se till att målet blir så utrett som dess beskaffenhet kräver och vid behov anvisa hur utredningen bör kompletteras. Därmed har inte sagts att kronofogdemyndigheten inför sitt

avgörande kan underlåta att införskaffa utredning men kraven på denna myndighet får inte ställas lika höga som på en domstol eller myndighet, vilken har att fatta ett slutligt avgörande.

8.1.6 Besvär m.m.

17 §

I paragrafen, sägs att talan mot beslut som kronofogdemyndighet har fattat med stöd av bestämmelserna i 8 § förs genom besvär hos länsskatterätten i det län, där myndigheten är belägen. Härav följer att FL skall tilllämpas i övrigt. Besvärshandlingen skall således ha kommit in till domstolen inom tre veckor från den dag, då klaganden fick del av kronofogdemyndighetens beslut.

18 §

I paragrafen föreskrivs att det allmännas talan i mål om förlängning av preskriptionstid förs av den kronofogdemyndighet, som har beslutat om förlängningen. Vilken befattningshavare inom myndigheten som skall vara behörig att företräda det allmänna förutsätts bli reglerat i administrativ ordning.

8.1.7 Övergångsbestämmelser

Lagförslaget avses träda i kraft den 1 juli 1979. Därigenom kan en samordning ske med den väntade reformen på den allmänna preskriptionslagstiftningens område.

I princip skall de nya preskriptionsbestämmelserna redan i och med ikraftträdandet tillämpas på fordringar, som har uppkommit eller fastställts till betalning dessförinnan men ännu inte har preskriberats enligt de äldre preskriptionsreglerna. Detta innebär att den normala preskriptionstiden för alla de fordringar, som omfattas av den nya lagstiftningen, blir fem år, vilken tid räknas från de i 3 - 5 §§ angivna tidpunkterna, och att förlängning av denna tid får ske under de i 6 - 8 §§ angivna förutsättningarna. Åtgärd, som medför preskriptionsavbrott enligt äldre bestämmelse och vidtas efter den nya lagens ikraftträdande, får däremot ingen rättsverkan.

De nya bestämmelserna skall emellertid inte få full giltighet i fråga om s.k. äldre fordringar, som inte har preskriberats då den nya lagen träder i kraft. För att mildra övergången till det nya systemet preskriberas dessa äldre fordringar inte i något fall före den 1 januari 1982 under den självklara förutsättningen att detta inte skulle ha skett enligt tidigare gällande bestämmelser. Först vid nyssnämnda tidpunkt kommer således den nya lagstiftningen att få full verkan.

8.2 Övriga författningsförslag

Särskilda bestämmelser om fordringspreskription inom området för skatter, tullar och avgifter finns f.n. i UBL, ML, FKL, SjsL samt kupongskattelagen. Dessa bestämmelser ersätts av förslaget till lag om preskription av skattefordringar m.m. och föreslås därför skola upphävas fr.o.m. den 1 juli 1979,

då den nya lagen avses träda i kraft, i den mån det inte i övergångsbestämmelserna föreskrivs att de alltjämt skola gälla för s.k. äldre fordringar.

I övrigt föreslås inga följdändringar i gällande lag med anledning av lagförslaget om fordringspreskription inom området för skatter, tullar och avgifter.

1. Reservation av ledamöterna Gustafsson och Söderström

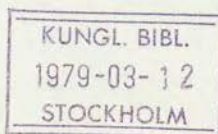
Vi reserverar oss mot utredningens förslag att kronofogdemyndighet skall få fatta beslut om förlängning av preskriptionstid i sådana fall där s.k. indrivnings-sabotage har förekommit från den betalningsansvariges eller ställföreträdarens sida (6-7 §§). I stället anser vi att länsskatterätt skall besluta om förlängning i dessa situationer.

Utredningen har i den allmänna motiveringen framhållit att frågan om förlängning av preskriptionstiden är av sådan natur att avgörandet egentligen bör tillkomma domstol. Vidare påpekas att denna ordning medger en smidig lösning på rättskraftsproblemet. Av främst det skälet föreslår utredningen att kronofogdemyndighets beslut i de nu aktuella fallen alltid skall överprövas av länsskatterätt. Enligt utredningen medför förslaget i denna del vissa praktiska fördelar som inte kan uppnås om domstolsalternativet väljs.

Vi kan för vår del inte finna att systemet med ett myndighetsbeslut som automatiskt skall överprövas av domstol ger några nämnvärda fördelar i förhållande till den naturliga ordningen att låta domstol som första instans avgöra frågan om förutsättningar för förlängning av preskriptionstiden föreligger eller inte. Vid något tillfälle kan visserligen frågan om preskriptionsförlängning bli aktuell alldeles i slutet på en löpande preskriptionstid. En sådan situation kan dock bemästras genom en bestämmelse som föreskriver att det för domstolens prövning är tillräckligt

att ansökan om förlängning har inkommit till domstolen före det preskriptionsfristen har gått till ända. Möjligheten för domstolen att fatta interimistiska beslut bör också beaktas i detta sammanhang.

Utredningens förslag att kronofogdemyndighet utan överprövning av domstol beslutar om preskriptionsförlängning då gäldenären förbundit sig att betala i särskilda poster (8 §) har vi inte hågot att erinra emot.



Statens offentliga utredningar 1978

Kronologisk förteckning

1. Stat-kyrka. Ändrade relationer mellan staten och svenska kyrkan. Kn.
2. Stat-kyrka. Bilaga 1. Kyrkans framtida organisation. Kn.
3. Stat-kyrka. Bilaga 2-12. Utredningar i delfrågor. Kn.
4. Skolplanering och skolstorlek. Faktaredovisning och bedömningsunderlag. U.
5. Föräldrautbildning. S.
6. Ny skogspolitik. Jo.
7. Skog för framtid. Jo.
8. Hyresrätt 2. Lokalhyra. Ju.
9. Ny konkurrensbegränsningslag. H.
10. Barnets rätt. I. Om förbud mot aga. Ju.
11. Kapitalmarknaden i svensk ekonomi. E.
12. Kapitalmarknaden i svensk ekonomi. Bilaga 1. E.
13. Kapitalmarknaden i svensk ekonomi. Bilaga 2-4. E.
14. Arbete åt handikappade. A.
15. Praktikfrågor-åtgärder i ett kort perspektiv. U.
16. Regional konsumentpolitisk verksamhet. H.
17. Energi. I.
18. Öresundsförbindelser. K.
19. Öresundsförbindelser. Bilaga A. Ritningar. K.
20. Öresundsförbindelser. Bilaga B. Konsekvenser för företag och hushåll. K.
21. Bemanning av fartyg. K.
22. Energi, strukturomvandling och sysselsättning. A.
23. Växtförädling. Jo.
24. Ny renhållningslagstiftning. Jo.
25. Etablering av miljöförändrande industri. Bo.
26. Hälso- och sjukvårdspersonalen. S.
27. Fortsatt körkortareform. K.
28. Kvinnors förvärvsarbete och förvärvshinder. A.
29. Arbete i jordbruk och trädgård. A.
30. Brand inomhus. Bo.
31. Trafikpolitik-kostnadsansvar och avgifter. K.
32. Ny indelningsslag för kommuner, landstingskommuner och församlingar. Kn.
33. Ordningsvakter. Ju.
34. Förstärkt skydd för fri- och rättigheter. Ju.
35. Regional utvecklingsplanering, länsplanering, vidgad länsdemokrati. Kn.
36. Arrenderätt 1. Ju.
37. Hotell- och restaurangbranschen. H.
38. Jämställdhet i arbetslivet. A.
39. Föräldraförsäkring. S.
40. Tvistlösning på konsumentområdet. H.
41. Statlig personalutbildning. B.
42. Kommunernas medverkan i sysselsättningsplanering. A.
43. Miljökostnader. Jo.
44. Kommunalt hälsoskydd. S.
45. Allmän arbetslöshetsförsäkring. A.
46. Att främja regional utveckling. I.
47. Att främja regional utveckling. Bilagedel. I.
48. Konkurrens på lika villkor. B.
49. Energi. Hälso-miljö- och säkerhetsrisker. I.
50. Ny vårdutbildning. U.
51. Svensk trädgårdsnäring. Jo.
52. Lagg besluten närmare människorna! Kn.
53. Förbud mot investeringar i Sydafrika. H.
54. Personregister-Datorer-Integritet. Ju.
55. Att sambo och gifta sig. Ju.
56. Kultur och information över gränserna. Ud.
57. Resor till arbetet. A.
58. Organisatoriska frågor inom länsstyrelsen. Kn.
59. JK-ämbetet. Ju.
60. Arbetsmarknadspolitik i förändring. A.
61. Biståndets organisation. Ud.
62. Regionalpolitiska stödformer och styrmedel. A.
63. Riksdagens insyn i statliga företag. I.
64. Översyn av vallagen 1. Ju.
65. Skolan. En ändrad ansvarsfördelning. U.
66. Andelsbolagslag. Ju.
67. Nya bolagsregler m. m. Ju.
68. Industri till Norrbotten. I.
69. Upphovsrätt I. Fotokopiering inom undervisningsverksamhet. Ju.
70. Regionsjukvården. S.
71. Regionsjukvården. Huvudbilaga 1 - Medicin och onkologi. S.
72. Regionsjukvården. Huvudbilaga 2 - Kirurgi. S.
73. Kontroll av utländsk företagsetablering i Sverige m. m. Ju.
74. Husläkare. S.
75. Fiska på fritid. Jo.
76. Stat-kyrka. Remissammanställning. Kn.
77. Högre regional ledning. Fö.
78. Långtidsutredningen 1978. E.
79. Förslag till undersökning om hushåll, bostäder och sysselsättning 1980. E.
80. Bättre miljöskydd. I. Jo.
81. Anställning av arbetshandikappade i stat och kommun. Slutrapport från försöksverksamhet i Jönköping, Piteå och Stockholm. A.
82. Läkaren och den svårt sjuke patienten. S.
83. Sjukvården i krig. S.
77. Högre regional ledning. Fö.
84. Instansordningen i kommunalbesvärsmål. Kn.
85. Statligt företagande i samhällets tjänst. I.
86. Lärare för skola i utveckling. U.
87. Lag om preskription av skattefordringar. B.

Statens offentliga utredningar 1978

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

- Hysesrätt 2. Lokalhyra. [8]
Barnets rätt. 1. Om förbud mot aga. [10]
Ordningsvakter. [33]
Förstärkt skydd för fri- och rättigheter. [34]
Arrenderätt 1. [36]
Personregister-Datorer-Integritet. [54]
Att sambo och gifta sig. [55]
JK-ämbetet. [59]
Översyn av vallagen 1. [64]
1974 års bolagskommitté. 1. Andelsbolagslag. [66]
2. Nya bolagsregler m. m. [67]
Upphovsrätt 1. Fotokopiering inom undervisningsverksamhet. [69]
Kontroll av utländsk företagsetablering i Sverige m. m. [73]

Utrikesdepartementet

- Kultur och information över gränserna. [56]
Biståndets organisation. [61]

Försvarsdepartementet

- Högre regional ledning. [77]

Socialdepartementet

- Föräldrautbildning. [5]
Hälsa- och sjukvårdspersonalen. [26]
Föräldraförsäkring. [39]
Kommunalt hälsoskydd. [44]
Regionsjukvårdsutredningen. 1. Regionsjukvården. [70] 2. Region-sjukvården, Huvudbilaga 1 - Medicin och onkologi. [71] 3. Region-sjukvården, Huvudbilaga 2 - Kirurgi. [72]
Husläkare. [74]
Läkaren och den svårt sjuka patienten. [82]
Sjukvården i krig. [83]

Kommunikationsdepartementet

- 1975 års danska och svenska öresundsdelegationer. 1. Öresunds-förbindelser. [18] 2. Öresundsförbindelser. Bilaga A. Ritningar. [19]
3. Öresundsförbindelser Bilaga B. Konsekvenser för företag och hushåll. [20]
Bemannning av fartyg. [21]
Fortsatt körkortsreform. [27]
Trafikpolitik-kostnadsansvar och avgifter. [31]

Ekonomidepartementet

- Kapitalmarknadsutredningen. 1. Kapitalmarknaden i svensk eko-nomi. [11] 2. Kapitalmarknaden i svensk ekonomi. Bilaga 1. [12] 3. Kapitalmarknaden i svensk ekonomi. Bilaga 2-4. [13]
Långtidsutredningen 1978. [78]
Förslag till undersökning om hushåll, bostäder och sysselsättning 1980. [79]

Budgetdepartementet

- Statlig personalutbildning. [41]
Konkurrens på lika villkor. [48]
Lag om preskription av skattefordringar. [87]

Utbildningsdepartementet

- Skolplanering och skolstorlek. Faktaredovisning och bedömnings- underlag. [4]
Utredningen om vissa värdunderlag inom högskolan. 1. Praktisk-

- frågor-åtgärder i ett kort perspektiv. [15] 2. Ny värdunderlag. [50]
Skolan. En ändrad ansvarsfördelning. [65]
Lärare för skola i utveckling. [86]

Jordbruksdepartementet

- 1973 års skogsutredning. 1. Ny skogspolitik. [6] 2. Skog för fram-tid. [7]
Växtförädling. [23]
Ny renhållningslagstiftning. [24]
Miljökostnader. [43]
Svensk trädgårdsnäring. [51]
Fiska på fritid. [75]
Bättre miljöskydd 1. [80]

Handelsdepartementet

- Ny konkurrensbegränsningslag. [9]
Regional konsumentpolitisk verksamhet. [16]
Hotell- och restaurangbranschen. [37]
Tvistlösning på konsumentområdet. [40]
Förbud mot investeringar i Sydafrika. [53]

Arbetsmarknadsdepartementet

- Sysselsättningsutredningen. 1. Arbete åt handikappade. [14] 2. Energi, strukturomvandling och sysselsättning. [22] 3. Kvinnors förvärvsarbete och förvärvshinder. [28] 4. Kommunernas medver-kan i sysselsättningsplanering. [42] 5. Resor till arbetet. [57] 6. Regionalpolitiska stödformer och styrmedel. [62] 7. Anställning av arbetshandikappade i stat och kommun. Slutrapport från försöks-verksamhet i Jönköping, Piteå och Stockholm. [81]
Arbete i jordbruk och trädgård. [29]
Jämställdhet i arbetslivet. [38]
Allmän arbetslöshetsförsäkring. [45]
Arbetsmarknadspolitik i förändring. [60]

Bostadsdepartementet

- Etablering av miljöstörande industri. [25]
Brand inomhus. [30]

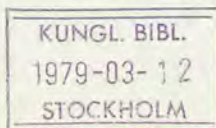
Industridepartementet

- Energikommissionen. 1. Energi. [17] 2. Energi. Hälsa-miljö- och säkerhetsrisker. [49]
Expertgruppen för regional utredningsverksamhet. 1. Att främja regional utveckling. [46] 2. Att främja regional utveckling. Bilagedel. [47] 3. Industri till Norrbotten. [68]
Riksdagens insyn i statliga företag. [63]
Statligt företagande i samhällets tjänst. [85]

Kommundepartementet

- Kyrkoministernas stat-kyrka grupp. 1. Stat-kyrka. Ändrade relationer mellan staten och svenska kyrkan. [1] 2. Stat-kyrka. Bilaga 1. Kyrkans framtida organisation. [2] 3. Stat-kyrka. Bilaga 2-12. Utredningar i delfrågor. [3] 4. Stat-kyrka. Remissammanställning. [76]
Ny indelingslag för kommuner, landstingskommuner och försam-lingar. [32]
Regional utvecklingsplanering, länsplanering, vidgad länsdemokrati. [35]
Lägg beslutet närmare människorna! [52]
Organisatoriska frågor inom länsstyrelserna. [58]
Instansordningen i kommunalbesvärsmål. [84]

Anm. Siffrorna inom klammer betecknar utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen.





LiberFörlag
Allmänna Förlaget

ISBN 91-38-04733-0
ISSN 0375-250X