



# FöretagarFörbundet

YTTRANDE

Stockholm den 7 december 2009

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
103 33 Stockholm

## **Yttrande över Skatteförfarandeutredningens slutbetänkande "Skatteförfarandet"(SOU 2009:58)**

FöretagarFörbundet (FF) som inbjudits att yttra sig över det rubricerade betänkandet lämnar följande synpunkter.

### **En skatteförfarande lag (kapitel 2)**

FF välkomnar utredningens förslag att föra samman de många olika regleringarna i en lag.

### **Minskade administrativa kostnader (kapitel 3)**

FF bedömer att utredningens förslag om utökade möjligheter att använda ombud och att elektroniskt avlämna handlingar, kommer att förenkla det administrativa arbetet för FF:s medlemmar.

Vad gäller utredningens förslag avseende avsnitten 3.6.1 – 3.6.3 och 3.6.6 - 3.6.7, ansluter sig FF till de synpunkter som Lantbrukarnas Riksförbund lämnat. Det nuvarande kontrollsystemet som bygger på pappersdokument framstår som föråldrat i dag och måste kunna ersättas med elektroniskt uppgiftslämnande.

## **Preliminär skatt (kapitel 4)**

FF tillstyrker utredningens förslag under detta kapitel

## **Uppgifts- och dokumentationsskyldighet (kapitel 5)**

FF ansluter sig i huvudsak till utredningens förslag vad gäller tidpunkten för fysiska personers och dödsboms deklarationsavlämnande. Visserligen innebär det att en stor mängd deklarerationer kommer in till Skatteverket i april/maj men de är till stor del i elektronisk form och sannolikheten för att deklarationsavlämnandet ska ersättas av ett tyst godkännande verkar stor. Arbetsbelastningen för Skatteverket är därmed inte så överväldigande som statistiken ger sken av.

FF delar utredningens uppfattning att det är olämpligt att införa särskild redovisning för försäljning av fastigheter. De problem som Skatteverket har dokumenterat i fråga om redovisningen av fastighetsförsäljningar verkar inte vara knutna till om de skattskyldiga har haft hjälp av mäklare vid redovisningen eller ej. Snarare är de att hänföra till att det gått lång tid sedan kostnader lagts ner på fastigheten eller att kvitton saknas.

Vad gäller försäljning och redovisning av värdepapper anser FF att den viktigaste frågan är att införa förenklingar, schabloniseringar. I varje fall beträffande börsnoterade värdepapper.

### **-Deklarationstidpunkt för juridiska personer**

FF välkomnar utredningens förslag om rullande tidpunkt för deklarerationer från juridiska personer. Ett förslag som kan väntas medföra mindre punktbelastning för skattskyldiga, medhjälpare och Skatteverket. Inte minst innebär de slojade deklarationsanstånden en lättnad för alla parter.

### **-Deklarationstidpunkt för fysiska näringsidkare**

Utredningen föreslår oförändrad deklarationstidpunkt, den 2 maj, för fysiska personer, även näringsidkare.

Ända sedan införandet av 1975 års bokföringslag har fysiska personer varit förhindrade att ha brutet räkenskapsår i sin näringsverksamhet. Bakgrunden till detta förbud var ett väl dokumenterat missbruk av rätten till brutet räkenskapsår. Vid den tiden var den största möjligheten att påverka resultatet, att göra lagernedskrivningar. Generellt tilläts ett inkuransavdrag med 5 % och därtill kom branschvisa nedskrivningar med upp till 30 %. Man ska då också ha i minnet att varulager och lager av förnödenheter var de enskilt största tillgångsposterna i många företags balansräkningar. De generösa nedskrivningsreglerna missbrukades genom att bokslutstillfällena flyttades fram och tillbaka. Många företag på den tiden delade också upp verksamheten i en försäljningsdel och en

produktionsdel och lät lagret vandra dit där den största nedskrivningen kunde göras. Lager köptes även in enbart som avskrivningsobjekt.

Dagens förhållanden är avsevärt annorlunda. Varulager har ersatts av transporter och en varas största uppgift är att anlända ”just in time”; den ska packas upp, inte hämtas från hyllan. De stora nedskrivningsmöjligheterna har ersatts med en allmän inkurans på 3 %. På 1970-talet fanns inte datorerna som i dag gör det möjligt för myndigheterna att hålla registren uppdaterade beträffande bokslutstidpunkter.

FF anser att grunderna för att utesluta fysiska personer som driver näringsverksamhet i dag inte är jämförbara med situationen när möjligheten togs bort för närmare 35 år sedan.

FF anser att det ska finnas möjlighet för fysiska personer som driver näringsverksamhet att ha samma regler för bokslut och deklarationsinlämning som juridiska personer har.

Lantbrukarnas Riksförbund har i sitt remissvar ingående analyserat för- och nackdelar med brutna räkenskapsår för fysiska näringsidkare, sid 9 – 17. FF ansluter sig till Lantbrukarnas Riksförbunds bedömning.

### **-Redovisning av mervärdesskatt**

Utredningen föreslår att den nuvarande möjligheten för vissa mindre företag att redovisa mervärdesskatt i inkomstdeklarationen ska försvinna och ersättas med en skattedeklaration som ska lämnas närmare tre månader före inkomstdeklarationen. Motiveringen för detta är enligt utredningen att det skulle öka Skatteverkets möjligheter till kontroll och förhindra att vissa skattskyldiga utnyttjar brister det nuvarande preliminärskattessystemet. Därtill skulle det också förekomma fall där skattskyldiga uppger mervärdesskatt i inkomstdeklarationen utan att vara redovisningskyldiga.

FF har inget att erinra mot att uppgiftslämnandet i inkomstdeklarationerna ersätts av en skattedeklaration men anser att den skattedeklaration ska lämnas i anslutning till inkomstdeklarationen. Det administrativa merarbetet för företagaren att fylla i en skattedeklaration torde vara försumbart. FF tror inte att Skatteverkets kontrollmöjligheter på något relevant sätt påverkas av en sådan rutin. FF anser inte heller att det är ett bärande argument att åberopa brister i preliminärskatterutinerna för att stänga möjligheten till att lämna skattedeklaration i anslutning till inkomstdeklarationen.

### **Ersättning för kostnader för biträde (kapitel 6)**

FF välkomnar utredningens förslag om förändringar i regelverket kring kostnadsersättning i frågor om skatt. Förslaget är ett viktigt steg i ökandet av rättssäkerheten på skatteområdet. Främst förslaget om avskaffandet av framgångskravet och därnäst möjligheten att få beslut om ersättning redan vid starten av skatteärende. En harmonisering av tiden för överklagandet med själva skatteärendet är också väsentlig.

## **Särskilda avgifter (kapitel 7)**

Utredningen lägger fram flera mindre förslag till hur de särskilda avgifterna, skattetilläggen, ska göras mera tilltalande. FF har inget att invända mot att förslagen genomförs.

Men frågan om skattetilläggen har varit aktuell ända sedan de infördes år 1971. De motiverades då de infördes med att genom skattetilläggen skulle en mängd små skatteförseelser avkriminaliseras. Vid den tiden fälldes massor av skattskyldiga för att inte ha lämnat självdeklaration i tid eller förbisett utbetalningar av semesterlön inom byggbranschen.

Systemet med de särskilda avgifterna har sedan dess varit föremål för ett flertal översyner utan att så mycket i grunden har ändrats. Åklagare har funnit att inget hindrar att de särskilda avgifterna påförs parallellt med straff enligt brottsbalken eftersom avgifterna var just avgifter och inte straff. Senare har insikten kommit att det trots allt är straff men att man kan ha båda systemen bara man är medveten om problemen. Sverige har nu vid ett antal tillfällen fått förluster i Europadomstolen och sett andra länder lida nederlag. Det tycks dock inte ha föranlett någon större eftertanke på Skatteverket och i domstolarna.

Situationen är närmast att beteckna som pinsam för Sverige och FF ansluter sig till de särskilda yttranden som avgivits av experterna Christina Moëll och Kerstin Nyquist i frågan.

FF begär att hela systemet med särskilda avgifter blir föremål för en ny utredning i vilken man särskilt tar upp frågor om hur skattetilläggen påverkar skattemoralen, hur vårt system förhåller sig till senaste praxis i Europadomstolen och vilka krav som ska ställas på de tjänstemän som ska hantera utredningar och beslut om de särskilda avgifterna.

## **Betalning och återbetalning av skatter (kapitel 8)**

FF ansluter sig till det yttrande som avgivits av Lantbrukarnas Riksförbund med ytterligare synpunkter på den förhöjda räntan på belopp över 20 000 kr.

Syftet med den förhöjda räntan på belopp över 20 000 kr eller omvänt uttryckt, ett fribelopp på 20 000 kr fram till den 2 maj, var uppenbarligen att förmå skattskyldiga som hade betalat in för lite preliminär skatt, att göra en fyllnadsinbetalning. De skatteprogram som används av näringsidkare och deras medhjälpare innehåller kontrollpunkter som instruerar företagaren att göra inbetalning upp till 20 000 kr. Denna kategori skattskyldiga drabbas aldrig omedvetet av den förhöjda räntan.

Däremot får löntagare ofta ta den extra räntan. Det beror på att löntagare som gjort en kapitalvinst, till exempel sålt en fastighet eller bostadsrätt, sällan är medvetna om hur stor

fyllnadsinbetalning de behöver göra. Skatteskulden blir inte verklig för dessa skattskyldiga innan deklarationen är upprättad.

FF anser att den förhöjda räntan på belopp över 20 000 kr ska avskaffas då den drabbar de skattskyldiga ojämnt och då det ur statfinansiell synpunkt måste röra sig om försumbara intäkter.

### **Omprövning och överklagande (kapitel 9)**

Utredningen föreslår att dagens skattenämnder avskaffas vilket FF helt ställer sig bakom. Skattenämnderna har haft en märklig ställning i förvaltningen, de har inte varit självständiga myndigheter som deras föregångare, taxeringsnämnderna, utan en del av Skatteverket. Verksamheten i skattenämnderna har helt varit styrt av tjänstemännen och nämndens ledamöter har inte haft någon funktion - mer varit en bromsande faktor då beslut inte har kunnat fattas förrän en skattenämnd kallats in.

Tjänstemännens inflytande klarläggs genom att skattenämnderna försvinner. Det ställer också krav på att Skatteverket tar fram en tydlig handläggningsordning för beslutsfattande tjänstemän. Det kan till exempel röra sig om i vilka situationer det ska vara fråga om beslut av två tjänstemän.

FF noterar med tillfredsställelse att utredningen verkar för ett återuppväckande av forna tiders taxeringsintendenter genom att föreslå att omprövningar inte ska kunna göras av samma tjänsteman som gjort utredning och fattat grundbeslut. I dagsläget är det inte ovanligt att en skattskyldig möter samma tjänsteman ända från deklaraionsgranskningen till processen i kammarrätt.

### **-Ordinär omprövning och eftertaxering**

I referensgruppen fördes fram frågan om Skatteverkets rätt att ompröva till nackdel för enskilde andra året efter deklaration lämnats, Avd XIV, 66 kap, 18 § (ordinär omprövning). Paragrafen i utredningens förslag har samma utformning som i dagens taxeringslag.

En grundläggande regel för myndigheters beslutsfattande är att myndigheten inte får ändra ett beslut såvida inte är fråga om något uppenbart skriv- eller räknefel, §§ 26 och 27 förvaltningslagen. Den speciella omprövningsrätten för Skatteverket var uppe till prövning i Regeringsrätten år 1996 i det s k Triljonen-målet. Regeringsrätten avgjorde saken genom att göra bedömningen att Skatteverkets utökade omprövningsrätt var att anse som en speciallagstiftning som ägde företräde framför förvaltningslagen. Detta är alltså den gällande lagtolkningen. FF anser att det finns anledning att granska denna specialbestämmelse i ett historiskt perspektiv.

I den taxeringsorganisation som fungerade under större delen av 1900-talet utfördes granskningen av lekmän som redovisade sitt arbete i mitten av augusti varje år. Kvaliteten på den granskningen varierade starkt och staten hade ett behov av och ett ansvar för att taxeringarna blev korrekta. Därför utnyttjades en stor del av tjänstemännen på länsstyrelsernas skatteavdelningar för att under hösten och påföljande vår eftergranska taxeringsnämndernas arbete. Från och med 1980 har deklaraionsgranskningen helt utförts av tjänstemän vilket rimligen borde innebära att tillsynen över granskningen ska utföras löpande som ett inslag i arbetsledningen.

Framgången i Triljonen-målet har av Skatteverket utnyttjat på ett speciellt sätt. Granskningen av företagsdeklarationer har under deklaraionsåret (år ett) inskränkts till enbart registrering av uppgifter ur deklaraionerna. Därefter har man återupptagit behandlingen av deklaraionerna under år två för att sedan komma med omprövningsbeslut före utgången av år två. Företagaren har då hunnit avsluta och deklarerat ytterligare ett verksamhetsår och blir då tvingad att utreda och bemöta Skatteverkets utredning beträffande deklaraionen år ett.

Skatteverket har förklarat sitt arbetssätt med att det är svårt att hinna med att bli färdig med granskningen under deklaraionsåret och att det krävs en lägre grad av bevisning i det ordinära omprövningsförfarandet än vid eftertaxering.

Det första argumentet kan närmast karaktäriseras som nonsens då verkets arbetsbelastning år två beror på att man utför de arbetsuppgifter som skulle ha gjorts år ett då man i stället gjorde arbetet från år noll och så vidare.

Det andra argumentet är mer subtilt men förmodligen det som har störst betydelse för att utvecklingen har blivit det den är. Resonemanget är nämligen att eftersom att det i den ordinära omprövningen inte ställs upp några krav på att deklaraionerna skulle ha lämnat några falska uppgifter så behöver Skatteverket inte heller bevisa de faktiska omständigheterna. Eller som en skatteintendent uttryckte det i sin plädering i Stockholms länsrätt den 4 december 2008 i en muntlig förhandling kring en ordinär omprövning, ”vi behöver inte bevisa någonting för vi vet hur det har gått till”.

Ett motsägelsefullt inslag i de ordinära omprövningarna är att Skatteverket regelmässigt yrkar skattetillägg i sina höjningsbeslut. Reglerna för påförande av skattetillägg är nämligen de samma som kraven för att inleda en eftertaxering. Rimligen hade verket då kunnat arbeta med eftertaxeringsinstitutet vilket inte ställer krav på beslut före utgången av år två, i vårt fall.

Utredningens förslag om flytande deklaraionsinlämning skapar differenser mellan de skattskyldiga och beroende på när deklaraionen ska lämnas kan den ordinära omprövningen variera mellan 18 månader och 24 månader.

FF anser att den ordinära omprövningen ska tas bort. Skatteverkets kontrollbehov tillgodoses genom det sedvanliga granskningsarbetet i samband med deklaraionsinlämnandet och de nuvarande reglerna om eftertaxering. FF är medvetet om att ett direkt

slopande av den ordinära omprövningsrätten skulle komma i konflikt med granskningsutrymmet för de deklARATIONER som avlämnas den 15 december. FF anser därför att det aktuella lagrummet ska ersättas av en bestämmelse som lägger fast att grundläggande beslut ska fattas senast sex månader efter det att deklARATION har lämnats.

I övrigt anser FF att utredningens förslag bör genomföras.

Per Lidström  
Ordförande i FöretagarFörbundet

Mikael Wokander  
Föredragande