

# Motion till riksdagen

1988/89:Sk802

av Bo Lundgren m. fl. (m)

Rättssäkerheten vid beskattningen

---

Sverige har sedan lång tid tillbaka slagit i skattetaket. Det höga skattetrycket medför att skatteplanering fått en ökad betydelse både vad gäller enskilda och juridiska personer. Dessutom ökar intresset för skatteflykt. I syfte att motverka detta har skattelagarna därför kompletterats med olika former av detaljregleringar. Dessutom har en speciell lag mot skatteflykt, den s k generalklausulen införts. Med hänsyn till förekomsten av den mängd av bidrag och subventioner, som förekommer i skilda sammanhang, har skattelagstiftningen i vissa avseenden också påverkats. Sammantaget har detta resulterat i ett komplext och svåröverskådligt skattesystem. Rättssäkerheten är i fara i och med att den enskilde skattebetalaren inte alltid kan förutse skattekonsekvenserna vid en företagen rättshandling. Det finns alltför många exempel på hur enskilda personer drabbats av höga skattekrav, som de på grund av skattelagstiftningens komplexitet inte kunnat förutse.

En väl fungerande skattelagstiftning är beroende av att medborgarna känner lojalitet till systemet. Ett orimligt högt skattetryck, ett komplicerat och ibland orättvist system och en omfattande byråkrati verkar i motsatt riktning.

Sänkta skatter i kombination med en klar och generellt utformad lagstiftning är viktiga förutsättningar för att nå en ökad rättssäkerhet inom beskattningsområdet.

Under de socialdemokratiska regeringsåren har den ena lagen efter den andra stiftats som inneburit att statens intresse satts i första hand. Balansen mellan staten och den enskilde har därmed alltmer förskjutits till den enskildes nackdel. Det har under de senaste åren förekommit flera uppmärksammade fall, där enskilda människor kommit i kläm genom felaktiga ageranden från myndigheternas sida. De har utan grund delgivits misstanke om grovt skattebedrägeri och till följd härav utsatts för husrannsakan, betalningssäkring och skingringsförbud. I massmedia har de framställts som skattefuskare och hamnat i ohållbara privatekonomiska situationer.

För att undvika övergrepp och för att återskapa balansen mellan staten och den enskilde skattebetalaren måste flera åtgärder vidtas. Straffansvar för tjänstefel måste återinföras. Skattebetalare skall ha rätt till ersättning för kostnader i samband med skattemål måste införas. I den mån felaktiga myndighetsingrepp gjorts skall staten vara skyldig att betala skadestånd. En skattskyldig skall, i den mån ett beslut om betalningssäkring vilar på felaktig grund, alltid ha rätt till skadestånd.

Skattelagstiftningen skall utformas klart och generellt så att den blir entydig och lätt att förstå. Den bör också utformas så att anvisningar i olika former kan begränsas.

Skattelagstiftningen måste vara samordnad med civilrättsliga regler. En civilrättslig giltig handling skall också gälla vid bestämmande av skattekonsekvenser.

Ingen lagstiftning kan emellertid göras heltäckande med avseende på olika tänkbara transaktioner. Det går därför inte att undvika att skattelagstiftningen blir föremål för tolkning i rättsliga instanser. Det är av bl a förutserbarhetsskäl nödvändigt, att skattedomstolarna följer förarbetena till lagstiftningen, dvs skatteutskottets betänkande, propositionen och en bakomliggande utredning. I den mån varken lagstiftning, förarbeten eller tidigare praxis ger klart belägg hur en viss fråga skall avgöras bör taxeringen fastställas till den skattskyldiges fördel.

I detta sammanhang vill vi också aktualisera den typ av problem som innebär att gällande lagstiftning kan få orimliga icke avsedda konsekvenser. Som exempel härpå kan nämnas det s k Sally Kistnerfallet.

Det är inte rimligt att enskilda personer skall kunna hamna i en ohållbar ekonomisk situation beroende på att alla konsekvenser av en lagstiftning inte har kunnat förutses. I ett rättssamhälle kan exempelvis möjlighet till inhibition av tillämpningen av en sådan lagstiftning införas.

Regeringen bör snarast möjligt återkomma till riksdagen med förslag om hur någon form av "legal nödbroms" skall kunna utformas.

### Avskaffa generalklausulen

Lagen mot skatteflykt, den s k generalklausulen, hör inte hemma i ett rättssamhälle. I och med att denna lagstiftning finns kan inte den enskilde skattebetalaren förutse huruvida en viss rättshandling skall behandlas skattemässigt. Även om den skattskyldige följt såväl gällande lagar som rättspraxis kan likväl beskattning ske på annat sätt och därmed leda till högre skatt. Lagen bör upphävas.

### Ersättning för kostnader i skattemål

Enligt nuvarande regler utgår ingen ersättning för kostnader som en skattebetalare har i samband med skattemål, oavsett utgången och oavsett vem som anfört besvär. Skatteförvaltningens kostnader täcks inom ramen för beviljade anslag. Det förekommer vidare att det offentligas företrädare driver skattemål i syfte att skapa praxis. Även i detta fall får skattebetalaren själv svara för sina kostnader.

Med hänsyn till den komplicerade lagstiftningen och den stora ekonomiska betydelse utgången i ett skattemål kan få är detta förhållande inte rimligt.

En ovillkorlig rätt till ersättning för kostnader i samband med ett skattemål måste därför införas då en skattskyldig vinner målet. Oavsett vem som anfört besvär har den skattskyldiges kostnader i dessa fall orsakats av felaktiga ställningstaganden inom skatteförvaltningen.

Även i de fall en skattebetalare delvis vinner ett mål eller förlorar det bör ersättning för kostnader kunna utgå. Storleken på ersättningen får då bedömas med utgångspunkt i varje enskilt fall och lämpligen fastställas av den domstol som fattar beslut i skattemålet. I de fall då besvär anföras av skattemyndigheterna i syfte att utforma praxis och i mål där skattelagstiftningen inte är entydig, skall den skattskyldige ha full ersättning för sina kostnader.

När skattemyndigheterna inte är tillfreds med beslut som fattats av de två första instanserna – taxeringsnämnd och länsrätt – bör den liksom nu kunna föra talan i högre instans men då alltid, oavsett om det allmänna eller den enskilde vinner målet, på det allmännas bekostnad. Detta skulle på sikt medverka till en bättre skattelagstiftning och en högre kompetens inom skatteförvaltningen.

### Skadestånd vid felaktig myndighetsutövning

I den mån någon person drabbas av frihetsberövande, husrannsakan eller betalningssäkring som visar sig sakna laglig grund, måste staten ikläda sig skyldigheten att tillerkänna personen i fråga skadestånd med så stort belopp att full kostnadskompensation erhålls. Hänsyn måste också tas till den good-will-försämring, som kan bli följden av en negativ mediabevakning.

### Återinför straffansvar för tjänstefel

För den enskilde kan förseelser och brott gentemot rådande skattelag liksom misstag i fråga om tolkningen av skattelagen få allvarliga konsekvenser. Något motsvarande gäller inte i de fall tjänstemän inom skatteförvaltningen begår misstag, som mycket hårt kan drabba enskilda skattebetalare.

Den enskildes rättssäkerhet förutsätter också på skatteområdet ett effektivt JO-ämbete. Ämbetets möjligheter att ingripa har begränsats genom avskaffandet av ämbetsmannaansvaret. Straffansvaret för tjänstefel bör, som riksdagen redan uttalat, snarast återinföras.

### Förenklad självdeklaration

Det förenklade deklarationsförfarandet innebär för flertalet löntagare att man undertecknar ett intyg på att inga andra inkomster har uppburits än dem för vilka kontrolluppgifter finns hos skattemyndigheterna. Enligt vår uppfattning kräver rättssäkerheten att deklaramenten erhåller uppgift om vilka kontrolluppgifter som kommit skattemyndigheten till del.

Ett förenklat deklarationsförfarande bör utformas på så sätt, att inkomna kontrolluppgifter finns förtryckta på deklarationsblanketten. Deklaramenten kan då kontrollera huruvida de uppgifter som inkommit till skattemyndigheterna är korrekta och denne kan också kontrollera att samtliga uppgifter är tillgängliga. Detta system förutsätter en förändring av gällande tidsgränser för avlämnande av självdeklaration.

## Taxering i första instans

Mot. 1988/89  
Sk802

Taxeringsarbetet måste präglas av rättvisa och likformighet. Det bör utföras skyndsamt med hänsynstagande till det skydd de enskilda skattebetalarna erfordrar.

Beslut om avvikelse från avgivna deklARATIONER till den enskildes nackdel måste fattas i sådan tid före taxeringsarbetets avslutande att de enskilda skattebetalarna har god tid att begära omprövning. Sådant beslut bör därför vara den enskilde tillhanda senast en månad före taxeringsperiodens utgång. Skulle tidsgränsen inte följas får beslut om avvikelse till den skattskyldiges nackdel inte fattas.

Det är också av största vikt att beslut om verkställd taxering blir klart och fullständigt motiverade. Deklaranten skall kunna kontrollera beslutet och kunna utgå från detsamma vid en eventuell omprövning. Ett återinförande av straffansvaret för tjänstefel bör även i detta avseende kunna vara till fördel.

Riksdagen har beslutat om att skattemyndigheterna skall kunna fatta beslut om eftertaxering. Med hänvisning till att en eftertaxering innebär, att en tidigare fastställd taxering rivs upp, är det emellertid av principiellt stor betydelse, att sådana beslut i stället som tidigare fattas av länsrätten.

I samband härmed bör också förutsättningarna för eftertaxering omprövas. Nyligen avgjorda taxeringsmål visar, att länskattemyndigheterna bedömer möjligheterna att använda eftertaxeringsinstitutet på olika sätt. En olikformig taxering mellan länen uppkommer. Med beaktande av vårt komplicerade skattesystem kan man inte från det allmännas sida ställa orimligt stora krav på den enskilde skattebetalaren. Det bör således vara tillfyllest om i deklARATIONEN lämnats de upplysningar skattebetalaren rimligen kan inse bör lämnas. I den mån taxeringsnämnden underlåtit att inom ramen för sitt arbete utreda den aktuella skattefrågan, skall i princip möjlighet till eftertaxering inte föreligga. Genom att ställa högre krav på taxeringen i första instans ökar också rättssäkerheten för den enskilde.

## Skärpt skattesekretess

Enligt sekretesslagen är beslutsmotiveringen om avvikelse från självdeklARATION offentlig.

En sådan beslutsmotivering kan för den enskilde innehålla känsliga uppgifter om ekonomi och personliga levnadsförhållanden. Röjandet av sådan information kan i många fall vålla allvarlig skada. Inför risken att integriteten inte är säkert skyddad kan det också befaras att deklARANTEN underlåter att lämna nödvändiga uppgifter för en korrekt taxering.

Sekretesslagen bör därför ändras på sådant sätt, att den del av beslutet, som inte är föremål för längdföring, skall inte i något fall kunna offentliggöras. Det innebär att rätt till meddelarfrihet i det här avseendet inte heller bör föreligga.

## Taxeringsrevision av ADB-baserade räkenskaper

Skattemyndigheterna får i samband med taxeringsrevision tillgång till företagens egna datasystem och deras tekniska utrustning. Dessutom får

myndigheterna rätt att inhämta uppgifter om personer, som företagit rättshandlingar med aktuellt företag.

Taxeringsrevision skall givetvis kunna utföras hos företag, som har sin redovisning på ADB. Den får emellertid inte läggas upp på ett sådant sätt, att otillbörligt intrång i företagets eller tredje persons integritet kan förekomma. Med hänsyn härtill bör därför gällande lagstiftning ändras. Taxeringsrevision bör endast få ske för kontroll av att deklara-tions- och uppgiftsskyldig-heten fullgjorts i enlighet med gällande bestämmelser. Den bör bara få företas hos den som är bokförings-skyldig enligt bokföringslagen eller är skyldig att föra räkenskaper enligt jordbruksbokföringslagen eller hos annan juridisk person, som inte är dödsbo eller myndighet. Vid granskning av ADB-baserade räkenskaper bör det vara den reviderade själv som på revisorns begäran tar fram aktuella uppgifter.

## Avskaffa bevissäkringslagen

Eftersökning enligt bevissäkringslagen är i princip detsamma som husrannsakan. Sådan får företas hos den som är skäligen misstänkt för brott varav fängelse kan följa samt i vissa andra fall. För att klart markera gränsen mellan skatte- och skattebrottsutredning bör eftersökning inte få göras av skatteadministrationens personal.

Enligt vår mening föreligger det uppenbar risk för att rättssäkerheten kan eftersättas vid tillämpningen av bevissäkringslagen. De regler som finns för genomförande av husrannsakan är tillfyllest, när det gäller möjlighet till ingripande vid misstanke om skattebrott.

I den mån deklara-tions- och uppgiftsskyldiga inte vill lämna ifrån sig material för granskning är vitesinstitutet fullt tillräckligt som påtryckningsmedel.

Bevissäkringslagen för skatte- och avgiftsprocessen bör därför upphävas.

## Reformerad betalningssäkring

Betalningssäkringslagen har utformats så att rättssäkerheten i vissa fall kan komma att eftersättas. Åtgärder enligt betalningssäkringslagen kan leda till stora ekonomiska förluster för enskilda skattebetalare.

Betalningssäkringslagen bör därför ändras. Gällande regler om kvarstad bör vara normgivande vid en revidering av densamma. Det innebär, att beviskravet *sannolikt* angående fordringens existens bör skrivas in i lagtexten. Handläggningstiderna måste förkortas och regleras i lag. Det gäller både betalningssäkringsmålet och det följande taxeringsmålet. Vidare skall betalningssäkring endast få ske under strikt skadeståndsansvar. Interimistiska beslut om betalningssäkring skall omfattas av sekretess. Beslut om betalningssäkring skall också omprövas periodvis.

## Besvär över taxering

I ett stort antal fall tar behandlingen av ett besvär flera år i länsrätten. Detta är synnerligen otillfredsställande. En målsättning måste vara att besvär skall vara prövade senast vid utgången av året efter taxeringsåret.

Det är angeläget, att det allmännas talan skall föras av ett fristående allmänt ombud med en gentemot skattemyndigheten självständig och oberoende ställning. En förändring i detta avseende brådskar särskilt med hänsyn till de dubbla roller, som enskilda tjänstemän ikläder sig dels som taxeringsnämndsordförande och dels som taxeringsintendenter. Riksdagens beslut om att inordna ombuden för det allmänna i skattemyndigheten bör därför ändras. Som vi tidigare påpekat bör, när det allmänna för talan i högre instans än länsrätten, även den skattskyldiges kostnader alltid bestridas med offentliga medel.

I syfte att ytterligare stärka den enskildes ställning bör den ränta staten tillgodogör sig i de fall en taxering höjs inte löpa för längre tid än till utgången av året efter taxeringsåret.

Reglerna om anstånd med erläggande av icke lagakraftvunnet skattebelopp måste förtydligas. En generell rätt till anstånd bör införas så länge taxeringsbeslutet inte vunnit laga kraft. Endast i den mån den skattskyldige på ett otillbörligt sätt försöker undgå betalning genom skokynnesbesvär bör anstånd vägras.

Det är helt orimligt, att den skattskyldiges motpart, taxeringsintendenten, i praktiken avgör anståndsfrågan. Uppbördsenheten bör efter självständigt ställningstagande besluta om anstånd.

## Skattetillägg

Det administrativa sanktionssystemet med skattetillägg och förseningsavgift måste vara så utformat att det uppfattas som ett rättvist system av de skattskyldiga. Reglerna om skattetillägg måste utformas på ett sådant sätt, att hänsyn kan tas till omständigheter i det enskilda fallet. Lagen bör därför ändras så att den medger en mera flexibel tillämpning.

## ”Lex Hjortberg”

Det svenska systemet för uppbörd av skatter och socialförsäkringsavgifter förutsätter ett ansvar för den som skall betala in skatten. Enligt uppbördslagen kan en arbetsgivare, som underlåtit att verkställa skatteavdrag för en anställd, bli betalningsskyldig för denna skatt.

Lagstiftningen inom detta område är bristfällig. Entydiga och generella bestämmelser saknas för när en uppdragsgivare måste ikläda sig ansvaret för en uppdragstagaresskatter och avgifter. De nya möjligheterna till eftergift av betalningsskyldighet, som riksdagen beslutade om hösten 1986 löser inte problemen.

Enligt vår uppfattning skall uppdragsgivaren inte kunna åläggas betalningsansvar för preliminärskatter och sociala avgifter om uppdragstagaren vid avtalets ingående är registrerad för betalning av preliminär B-skatt eller för redovisning av mervärdeskatt. Ej heller skall, oaktat att någon av dessa förutsättningar är uppfyllda, betalningsansvar kunna krävas om det är uppenbart att ersättningen för uppdragstagaren utgör intäkt av jordbruksfastighet eller av rörelse.

## Avskaffa "angiverilagen"

Mot. 1988/89  
Sk802

En särskild lag om avdrags- och uppgiftsskyldighet är inte erforderlig med hänsyn till de bestämmelser, som redan finns i uppbördslagen. I taxeringslagen finns bestämmelser om och i vilka fall kontrolluppgift skall lämnas. Vi föreslår därför att ifrågavarande lag omedelbart avskaffas.

## Övriga åtgärder

Utöver lagstiftningen har föreskrifter, allmänna råd och uttalanden från såväl riksskatteverket som länskattecheferna stor betydelse för taxeringsresultatet för enskilda människor. Det är naturligtvis svårt att helt undvika att olika former av anvisningar utfärdas inom skatteförvaltningen. Genom en mera generell och entydig lagstiftning kan emellertid dessa avsevärt begränsas.

Det finns tydliga signaler från regeringen, att gå i klart motsatt riktning. Man vill uppenbarligen få rätt till delegation i större skala än vad som för närvarande gäller. Det framgår exempelvis av direktiven till utredningen om indirekta skatter. Dessutom har riksdagen nyligen vid beslut om dubbelbeskattningsavtal med Indien givit regeringen delegation att kunna göra vissa ändringar i gällande dubbelbeskattningsavtal.

Moderata samlingspartiet vill kraftigt understryka, att riksdagen skall besluta om statens inkomster. Beskattningsrätten skall inte till någon del överlåtas till regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer. Riksdagen bör ge regeringen detta till känna.

Det torde ankomma på utskottet att utarbeta erforderliga författningsändringar.

## Hemställan

Mot bakgrund av det anförda hemställs

1. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om en översyn av skattelagstiftningen i syfte att skapa klara och generella regler,

2. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts beträffande tolkningsföreträdare för enskilda skattebetalare,

3. att riksdagen hos regeringen begär förslag om en "legal nödbroms" enligt vad som anförts i motionen,

4. att riksdagen beslutar avskaffa lagen mot skatteflykt,

5. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ersättning för kostnader i skatteprocessen enligt vad som anförts i motionen,

6. att riksdagen beslutar att en skattskyldigs kostnader för skatteprocess i högre instans än länsrätt alltid skall bestridas med offentliga medel om det allmänna för talan över tidigare beslut,

[att riksdagen hos regeringen begär förslag om skadeståndsregler enligt vad som anförts i motionen.<sup>1)</sup>

[att riksdagen hos regeringen begär förslag om straffansvar för tjänstefel.<sup>2)</sup>

7. att riksdagen hos regeringen begär förslag om förenklad självdeklaration i enlighet med vad som anförts i motionen,

8. att riksdagen hos regeringen begär förslag rörande tidsgräns för meddelande om beslut om avvikelse från självdeklaration,

9. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändring i taxeringslagen beträffande bättre motiverade beslut,

10. att riksdagen hos regeringen begär förslag som innebär att beslut om eftertaxering skall fattas av länsrätt,

11. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändring vad avser förutsättningarna för eftertaxering,

[att riksdagen hos regeringen begär förslag om förstärkt sekretess vid beslut om avvikelse från självdeklaration,<sup>3</sup>]

12. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändrade regler för taxeringsrevision enligt vad som anförts i motionen,

13. att riksdagen beslutar avskaffa bevissäkringslagen,

14. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändring av betalningssäkringslagen enligt vad som anförts i motionen,

[att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som anförts i motionen beträffande behandlingen av besvär över taxering,<sup>2</sup>]

15. att riksdagen hos regeringen begär förslag om inrättande av en gentemot skattemyndigheten fristående organisation att föra det allmännas talan i taxeringsprocessen,

16. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändrade regler för anstånd med erläggande av skatt vid besvär enligt vad som anförts i motionen,

17. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändrade regler för skattetillegg i enlighet med vad som anförts i motionen,

18. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändring av uppbördslagen vad avser betalningsskyldighet för uppdragstagares skatt i enlighet med vad som anförts i motionen,

19. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändring av arbetsgivarbegreppet i enlighet med vad som anförts i motionen,

20. att riksdagen beslutar avskaffa lagen om avdrags- och uppgiftsskyldighet,

21. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om riksdagens beskattningsrätt.

Stockholm den 17 januari 1989

*Bo Lundgren (m)*

*Hugo Hegeland (m)*

*Karl-Gösta Svenson (m)*

*Knut Wachtmeister (m)*

*Ewy Möller (m)*

*Ingegerd Troedsson (m)*

*Margit Gennser (m)*

<sup>1</sup>1988/89:L605

<sup>2</sup>1988/89:Ju806

<sup>3</sup>1988/89:K407