

18 Indrivning

18.1 Allmänt

I 20 kap. SBL, i 57–60 §§ SBF och i 3–9 §§ indrivningsförordningen finns bestämmelser om vad som åligger SKM i samband med att fordringar överlämnas för indrivning till KFM. SKM ska löpande överlämna obetalda fordringar för indrivning till KFM. I dagligt tal kallas detta överlämnande för restföring. Skyldigheten att begära indrivning gäller även om skatten är föremål för omprövning eller överklagande (23 kap. 7 och 8 §§ SBL). Skyldigheten gäller dock inte de fall när SKM har beviljat anstånd med betalning av skatten eller avgiften. Under vissa förutsättningar kan SKM avvakta med att begära indrivning.

Med indrivning avses KFM:s åtgärder för att utverka betalning av obetalda skatter och avgifter. Ansvaret för handläggningen av en fordran övergår från SKM till KFM i och med att fordringen överlämnas för indrivning. Vilken indrivningsåtgärd som KFM vidtar styrs i princip av vad som bedöms vara mest fördelaktigt för staten i det enskilda ärendet.

Erfarenheten har visat att möjligheten att utverka betalning är störst om kravverksamhet och indrivningsåtgärder kan sättas in så snart som möjligt efter den ordinarie betalningsdagen. Det är därför angeläget att obetalda fordringar i rätt tid överlämnas till KFM. En viktig utgångspunkt för lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. (indrivningslagen) är att det ska gälla en näst intill ovillkorlig skyldighet att begära indrivning av en obetald skatt (prop. 1992/93:198 s. 54 och prop. 1996/97:100 s. 350).

RSV har meddelat rekommendationer m.m. om begäran om indrivning och annat överlämnande till kronofogdemyndigheten (RSV S 1998:34) samt Rutiner för SKM:s hantering av skattskyldiga i konkurs (RSV 251).

18.2 Beloppsgränser för begäran om indrivning

20 kap. 1 § SBL

Om ett skattebelopp inte har betalats i rätt tid skall, om inte särskilda skäl talar emot det, fordringen lämnas till kronofogdemyndigheten för indrivning, om det obetalda beloppet uppgår till

270 Indrivning, Avsnitt 18

1. minst 10 000 kronor i fråga om en skattskyldig som skall lämna skattedeklaration eller som, utan att vara skyldig att lämna sådan deklARATION, har F-skattsedel,

2. minst 500 kronor i fråga om andra skattskyldiga.

I fråga om en skattskyldig som avses i första stycket 1 skall fordringen också lämnas till kronofogdemyndigheten för indrivning, om ett belopp på minst 500 kronor varit obetalt under en längre tid. *Lag (1997:483)*.

I 20 kap. 1 § SBL regleras när en fordran enligt SBL ska överlämnas för indrivning. Om det finns särskilda skäl får SKM avvakta med att begära indrivning (se avsnitt 18.6).

10 000 kronor

Två beloppsgränser är normalt avgörande för om en fordran ska lämnas till KFM för indrivning eller inte. I fråga om skattskyldig som ska lämna skattedeklaration eller som, utan att vara skyldig att lämna sådan deklARATION, har en F-skattsedel gäller att begäran om indrivning ska ske om det obetalda beloppet uppgår till minst 10 000 kronor. Detta gäller även den som ska lämna en skattedeklaration för ett helt beskattningsår.

500 kronor

I fråga om andra skattskyldiga gäller att det obetalda beloppet ska uppgå till minst 500 kronor. Detta innebär att för delägare i handelsbolag som debiterats särskild A-skatt är beloppsgränsen för indrivning 500 kronor, eftersom det är handelsbolaget som ska lämna skattedeklaration och inte delägaren.

500 kronor under lång tid

För skattskyldiga där den högre beloppsgränsen för begäran om indrivning (10 000 kronor) gäller ska mindre belopp lämnas för indrivning, om ett belopp på minst 500 kronor varit obetalt under en längre tid. Vad som menas med längre tid anges inte i lagen, men en utgångspunkt bör dock vara att tiden inte bör vara längre än sex månader (prop. 1996/97:100 s.628).

18.3 Betalningsupplmaning

20 kap. 3 § SBL

Innan indrivning begärs skall den skattskyldige upplmanas att betala skattebeloppet, om inte särskilda skäl talar mot det. *Lag (1997:483)*.

Om det har uppkommit ett underskott på skattekontot ska den skattskyldige genom en betalningsupplmaning ges tillfälle att betala sin skuld innan den överlämnas för indrivning. Om särskilda skäl finns får indrivning begäras utan att den skattskyldige först har upplmanats. Vad som kan avses med särskilda skäl, se avsnitt 18.4.2 om situationer när snabbrestföring kan ske.

Om betalningsupplmaningen inte får till följd att kontot är utjämnat vid nästa avstämning restförs skulden i samband med denna avstämning om det finns ett underskott som uppgår till ovan nämnda beloppsgränser. För att undvika att någon del av betal-

ningsuppmanat belopp överlämnas för indrivning måste, förutom betalningsuppmanat belopp, alla under månaden förfallna skatter samt upplupen ränta vara betalda innan avstämningstidpunkten.

18.4 ”Snabbrestföring”

18.4.1 Allmänt

Begreppet ”snabbrestföring” finns inte i lagtexten utan är en benämning på när en skatteskuld överlämnas för indrivning före den tidpunkt då överlämnande normalt ska ske. Snabbrestföring kan ske på två sätt. Dels genom att indrivning begärs på belopp även om villkoren för överlämnande inte är uppfyllda, dels genom att någon betalningsuppmaning inte skickas till den skattskyldige innan indrivning begärs.

I RSV skrivelse 2001-12-11, dnr 12214-01/100, ”Ändrad restföringsgräns för skattekontoskulder” avsnitt 3 finns beskrivet möjligheten att manuellt sänka restföringsgränsen.

Förfallit till betalning

En första förutsättning för snabbrestföring är att förfalldagen har inträffat. Skatt som ska betalas registreras på skattekontot på förfalldagen (3 kap. 5 § SBL). Det belopp som kan snabbrestföras är det underskott som uppkommit fram till dagen för överlämnandet inklusive upplupen kostnadsränta.

Konkursansökan, konkurs eller särskilda skäl

Om villkoren för överlämnande för indrivning enligt 20 kap. 1 § SBL inte är uppfyllda (beloppsgränserna för överlämnande), får SKM ändå begära indrivning om det kan antas att fordringen kommer att föranleda en konkursansökan, om den skattskyldige redan är försatt i konkurs, eller om det annars finns särskilda skäl (20 kap. 2 § SBL).

Om den skattskyldige redan är försatt i konkurs kan SKM i stället för att snabbrestföra beloppet sänka restföringsgränsen om uppkommet underskott understiger restföringsgränsen.

Ingen betalningsuppmaning

SKM har möjlighet att begära indrivning utan att först sända ut en betalningsuppmaning om det finns särskilda skäl. De skäl som åsyftas är i huvudsak samma skäl som kan föranleda snabbrestföring enligt 20 kap. 2 § SBL (prop. 1996/97:100 s.628).

Sedan skattekontot infördes sker restföringen snabbare än tidigare. Snabbrestföring är därför mindre aktuellt än tidigare. Som tidigare nämnts är möjligheten att få betalt störst om KFM:s indrivningsåtgärder kan sättas in så snart som möjligt efter den ordinarie betalningsdagen. För en effektiv indrivning kan det fortfarande i vissa fall vara angeläget för KFM att få uppgift om förfallna fordringar så fort som möjligt. För att KFM ska få behörighet och möjlighet att agera måste fordran överlämnas för

indrivning. För att KFM ska kunna bevaka statens fordringar i konkurs krävs inte att fordringarna är restförda. Alla fordringar som uppkommit före beslut om konkurs får göras gällande i konkursen, se avsnitt 18.13.

Även om fordringen är överlämnad för indrivning kan SKM, som debiterande myndighet, ändra storleken på fordringen genom omprövning eller med anledning av överklagande. SKM kan således göra nytt beslut avseende en period där krav tidigare bokförts på skattekontot och ingått i ett belopp som överlämnats för indrivning. Beslutet registreras på skattekontot och kan, om det innebär en nedsättning och skattekontot vid nästa avstämning visar ett överskott, påverka fordran hos KFM.

18.4.2 Situationer när snabbrestföring kan ske

20 kap. 2 § SBL

Indrivning får begäras även i andra fall än som anges i 1 §

1. om det kan antas att fordringen kommer att föranleda en konkursansökan,
2. om den skattskyldige redan är försatt i konkurs, eller
3. om det annars finns särskilda skäl. *Lag (1997:483).*

Inför en eventuell konkursansökan

En konkursansökan kan vara en indrivningsåtgärd för att ta tillvara statens fiskala intresse. Genom ansökan eller hot om konkurs kan gäldenären förmås att betala sin skuld. En förutsättning för konkursansökan är att det finns skälig anledning att anta att gäldenären är på obestånd. Med obestånd avses att gäldenären inte rätteligen kan betala sina skulder allteftersom de förfaller till betalning och denna oförmåga inte är endast tillfällig. KFM:s beslut om konkursansökan ska grundas på vad som kommer fram vid gäldenärsutredningen. För att denna utredning ska bli så bra som möjligt kan KFM behöva uppgift om SKM:s totala fordran mot gäldenären, dvs. även sådana fordringar som förfallit till betalning men som ännu inte har överlämnats för indrivning. Är gäldenären inte restförd för skatteskulder måste KFM få ett uppdrag för att få behörigheten att agera som borgenär. Är någon skatt förfallen till betalning kan detta ske genom att fordran snabbrestförs.

Efter beslut om konkurs

Om staten har en fordran hos en gäldenär som försatts i konkurs ska KFM göra fordran gällande i konkursen och även i övrigt bevaka den rätt som tillkommer det allmänna (16 § indrivningslagen). Detta gäller alla fordringar som uppkommit före beslut om konkurs. När gäldenären är försatt i konkurs är det viktigt att KFM omedelbart får kännedom om alla skulder.

Om den skattskyldige är försatt i konkurs, ska SKM överlämna fordran på obetalda skattebelopp till KFM, 20 kap. 7 § SBL. Alla ännu inte förfallna och förfallna ännu inte restförda skattebelopp som uppkommit före beslut om konkurs ska överlämnas till KFM, se avsnitt 18.13. I de fall skatten har förfallit till betalning (och därmed registrerats på skattekontot) kan SKM överlämna underskottet på skattekontot direkt genom snabbrestföring. Då förfallna belopp som ännu inte restförts syns på skattekontot behöver snabbrestföring normalt inte ske. Om fordran inte har förfallit till betalning kan snabbrestföring inte användas då fordran ännu inte är registrerad på skattekontot. Uppgift om icke förfallna fordringar får manuellt överlämnas till KFM. Detta gäller även fordringar på skatt eller avgift utanför skattekontosystemet.

Om underskottet på skattekontot inte uppgår till de i 20 kap. 1 § SBL angivna beloppsgränserna måste SKM manuellt sänka restföringsgränsen för att beloppet ska föras över vid avstämningen av kontot.

Särskilda skäl för snabbrestföring

Lagstiftaren har, som exempel på särskilda skäl när indrivning kan begäras utan att villkoren för överlämnande (beloppsgränserna) är uppfyllda, nämnt att den skattskyldige systematiskt utnyttjar beloppsgränserna för överlämnande för att skaffa sig kredit. Ett annat exempel är fall där det är fara i dröjsmål därför att den skattskyldige är i färd med att göra sina tillgångar oåtkomliga för exekution (prop. 1996/97:100 s. 628). Den skattskyldige kan göra sina tillgångar oåtkomliga för exekution genom att avyttra tillgångarna, flytta dem utomlands eller själv vara på väg att lämna landet tillsammans med tillgångarna. Dessa skäl torde ha betydelse främst som grund för snabbrestföring enligt 20 kap. 3 § SBL och 3 § indrivningsförordningen, dvs. de utgör sådana skäl som medför att betalningsuppsmaning kan underlåtas oavsett beloppets storlek.

KFM:s gäldenärsutredning

Ett annat exempel på när snabbrestföring kan ske är när det redan finns en fordran på den skattskyldige, men fordran understiger beloppsgränsen och den skattskyldiges betalningsförmåga för ett tillkommande ännu inte förfallet belopp ifrågasätts. I en sådan situation bör KFM snabbt få möjlighet att vidta indrivningsåtgärder beträffande det underskott som redan finns. Om KFM genom restföringen av ett belopp under restföringsgränsen får möjlighet att påbörja en gäldenärsutredning innan ett större belopp förfaller till betalning och eventuellt snabbrestförs, utan föregående betalningsuppsmaning, kan indrivningsåtgärder avseende det tillkommande beloppet snabbt vidtas och bli effektivare.

Avbetalningsplan hos KFM

I samband med indrivningslagens införande diskuterades gränsen mellan den uppdragsgivande myndighetens verksamhet och indrivningsverksamheten. En olägenhet med överlämnandet som en

skarp gräns mellan berörda myndigheter är att KFM inte kan agera samlat när så behövs. Om KFM har att pröva frågan om uppskov och möjligheten för gäldenären att betala enligt avbetalningsplan, kan det vara nödvändigt att även väga in obetalda fordringar som inte lämnats för indrivning. Det förhållandet att KFM har att pröva frågan om uppskov bör således utgöra skäl för snabbrestförelse då KFM bara har möjlighet att medge avbetalningsplaner för restfördade belopp. Om gäldenären underlåter att betala skatter och avgifter allteftersom de förfaller får beviljat uppskov återkallas av KFM. KFM har möjlighet att via skattekontosystemet se de belopp som förfallit till betalning men som ännu inte har överlämnats för indrivning. Vill KFM ha uppgifterna om aktuella skulder överlämnade till sig inför beslut om återkallelse av en avbetalningsplan, bör SKM normalt efterkomma KFM:s begäran.

Betalningssäkring	Har SKM utverkat betalningssäkring och överlämnat beslutet till KFM för verkställighet bör SKM så fort skatten har fastställts och förfallit till betalning snabbrestföra uppkommet underskott.
Ackord hos KFM	SKM får ge uppdrag åt KFM att fatta beslut om att anta förslag om ackord (2 § lag om ackord rörande skattefordringar m.m.). Principen är att alla skattefordringar som ingår i ackordsbeslutet måste vara restfördade för att KFM ska kunna vidta åtgärder med anledning av ackordsbeslutet. Har förfalldagen passerats kan skatterna snabbrestföras. Både vid snabbrestförelse och ordinarie restförelse måste skuldbeloppet markeras så att inte restförelsen medför att kreditupplysningsföretagen meddelas och att gäldenären inte aviseras en betalningsanmaning från KFM. Denna registrering måste göras av KFM innan restförelsen när det gäller skattekontoskulder och av RSV när det gäller övriga skulder.
Ackord hos SKM	Om däremot SKM ska fatta beslut om att anta ett förslag om ackord kan detta vara skäl för att avvakta med att begära indrivning, se avsnitt 18.6.
Företagsrekonstruktion eller skuldsanering	Om den skattskyldige är föremål för företagsrekonstruktion eller om en ansökan om skuldsanering är under behandling hos KFM kan det i vissa fall finnas skäl att snabbrestföra förfallna skattebelopp. KFM ska bevaka samtliga skatter och avgifter som har uppkommit före beslut om företagsrekonstruktion respektive skuldsanering. I dessa fall är det KFM som initierar en snabbrestförelse.
Betalningsinställelse	Har en skattskyldig meddelat att betalningarna ställts in kan det ibland finnas skäl för snabbrestförelse. Om SKM bedömer att den skattskyldige är på obestånd bör KFM uppmärksammas på detta så att KFM kan gå in med en konkursansökan. I samband med detta kan det finnas anledning att snabbrestföra.
Utmätning eller fara i dröjsmål	Vidare bör skäl för snabbrestförelse föreligga om KFM ska göra en utmätning eller om KFM anser att ett dröjsmål med indrivningen

skulle äventyra indrivningen hos gäldenären. KFM kan samtidigt utmäta tillgångar för borgenärer i enskilda mål och som borgenär för staten i allmänna mål. För att staten ska kunna vara med och dela på betalningen måste KFM ha en verkställbar exekutionstitel, dvs. staten ska ha begärt indrivning av sina fordringar. Om SKM inte skyndsamt överlämnar fordran för indrivning kan det få till följd att staten inte kommer att få betalt för sin fordran då gäldenärens tillgångar kan ha försvunnit eller förbrukats.

För att underskott på skattekontot ska kunna beaktas vid löneutmätning måste underskottet vara överlämnat för indrivning.

Sammanfattningsvis kan sägas att SKM bör snabbrestföra underskott på skattekontot endast när man vet eller det finns starka skäl att tro att betalning inte kommer att erläggas enligt betalningsuppsmaning och det har betydelse för KFM:s val av indrivningsåtgärd att skulden överlämnas för indrivning.

18.4.3 Hinder mot snabbrestförel

En förutsättning för att överlämnande för indrivning ska kunna ske är att ett skattebelopp inte har betalats i rätt tid, dvs. överlämnande kan inte ske innan förfallodagen inträffat, 20 kap. 1 § SBL.

Snabbrestförel bör inte ske om skattskyldig har uppgivit att betalning kommer att ske innan tidsfristen på betalningsuppsmaningen har gått ut eller i de fall den skattskyldige avser att begära anstånd med betalning av skatten. Vidare bör inte snabbrestförel ske om det är första gången som ett underskott på skattekontot har uppkommit.

18.5 Tidigareläggning av förfallodag

När skatten ska vara betald regleras i 16 kap. SBL (se avsnitt 12.4).

Huvudregler

Skatt som ska betalas enligt ett grundläggande beslut om slutlig skatt ska ha betalats senast den förfallodag som infaller efter det att 90 dagar har gått från beslutsdagen (16 kap. 6 § 1 st. SBL).

Skatt som bestämts genom omprövningsbeslut eller beslut om debiteringsåtgärd ska ha betalats senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från beslutsdagen. Detsamma gäller SKM:s beslut om ansvar enligt 12 kap. SBL. Slutlig skatt behöver dock inte betalas förrän det gått 90 dagar från dagen för grundbeslutet (16 kap. 6 § 2 st. SBL).

Belopp som ska betalas registreras på skattekontot på förfalldagen, 3 kap. 5 § SBL. Om den skattskyldige inte betalar skatten och skattekontot efter den ordinarie avstämningen utvisar ett underskott, får den skattskyldige en betalningsuppsmaning innan

underskottet överlämnas för indrivning.

Särskilda skäl

Enligt 16 kap. 6 § 4 st. SBL har SKM möjlighet att bestämma en annan förfallodag antingen före eller efter den förfallodag som följer av huvudregeln, om det finns särskilda skäl. Det enda exempel som ges på ett sådant särskilt skäl är att SKM, i samband med skönsbeskattning, finner att det finns risk att den skattskyldige undanskaffar tillgångar eller på annat sätt försvårar för staten att få betalt (prop. 1996/97:100 s. 607). Vad som menas med ”på annat sätt försvårar för staten att få betalt” anges inte i förarbetena. Detta torde innebära att det måste finnas en konstaterbar risk att indrivningen försvåras eller äventyras. I vilka fall sådan risk föreligger har beskrivits i avsnitt 18.4.2 angående situationer när snabbrestföreläggelse kan ske.

Om det föreligger sådana omständigheter som kan föranleda betalningssäkring bör förfallodagen ändras till en tidigare förfallodag.

18.6 Särskilda skäl att avvakta med att begära indrivning

RSV har i RSV S 1998:34 avsnitt 5 lämnat rekommendationer om när SKM bör avvakta med att begära indrivning. I RSV skrivelse 2001-12-11, dnr 12214-01/100, ”Ändrad restföringsgräns för skattekontoskulder” avsnitt 2.2 ges exempel på när SKM får avvakta med indrivning.

Särskilda skäl

Om det finns särskilda skäl får SKM avvakta med att begära indrivning av obetalt belopp trots att beloppsgränsen för detta är uppnådd, 20 kap. 1 § 1 st. SBL.

Skyldighet att begära indrivning

Som tidigare nämnts är en viktig utgångspunkt för indrivningslagen att det ska gälla en nästan ovillkorlig skyldighet att begära indrivning av obetald skatt. SKM får underlåta att begära indrivning bara om det finns förutsättningar för att meddela anstånd eller eftergift eller på annat sätt formellt förfoga över fordringen (prop. 1996/97:100 s. 350).

Ansökan om anstånd med betalning

Har den skattskyldige ansökt om anstånd med betalning av skatten och SKM inte har hunnit besluta i anståndsfrågan, men det finns skäl som talar för att anstånd kan komma att medges, får SKM avvakta med att begära indrivning (prop. 1996/97:100 s. 628). SKM bör inte avvakta med begäran om indrivning i de fall den skattskyldige, i syfte att fördröja indrivningen, lämnar in en ansökan om anstånd sent. För att SKM ska få avvakta med begäran om indrivning ska det finnas skäl som talar för att anstånd kan komma att medges.

Skattskyldig har överklagat beslut att inte medge anstånd

I vissa fall får SKM även avvakta med att begära indrivning om den skattskyldige har överklagat ett beslut om att inte medge anstånd. SKM bör avvakta med att begära indrivning endast om utgången i anståndsfrågan är osäker. Om överklagandet enbart gäller frågan om säkerhet för anståndsbeloppet kan det också finnas skäl att avvakta med indrivning om det inte bedöms som uteslutet att myndighetens beslut kan komma att ändras.

Eftergift eller befrielse

Finns det anledning anta att den skattskyldige kommer att medges eftergift eller befrielse bör SKM avvakta med att begära indrivning. Detta gäller dock endast om det finns förutsättningar för att meddela anstånd enligt 17 kap. 2 § 1 st. 1 p. eller 17 kap. 7 § SBL. Se vidare om anstånd i avsnitt 15.

Om det finns synnerliga skäl får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer helt eller delvis befria en skattskyldig från skyldigheten att göra skatteavdrag eller att betala arbetsgivaravgifter eller moms (13 kap. 1 § SBL), se avsnitt 17 om befrielse från betalningsskyldighet.

Ackord är en särskild form av befrielse och eftergift. Om den skattskyldige har ansökt om ackord och det finns skäl som talar för att ackord kommer att meddelas, bör SKM avvakta med att begära indrivning om det inte finns förutsättningar för att meddela anstånd enligt 17 kap. 2 § 1 st. 1 p. SBL.

Kostnadsränta

En effekt av SKM:s avvaktande med att begära indrivning utan att medge anstånd är att den skattskyldige kommer att få betala kostnadsränta enligt reglerna för sen betalning (hög kostnadsränta på belopp över 10 000 kronor) i stället för den låga räntan.

SKM bör upplysa den skattskyldige om de räntekonsekvenser som kan bli följden av att SKM avvaktar med att begära indrivning under tiden en anståndsansökan prövas. Om den skattskyldige då begär att beloppet ska överlämnas för indrivning bör SKM göra detta.

18.7 Nedsättning av fordran som överlämnats för indrivning

Överskott på skattekontot

Enligt 16 kap. 9 § SBL ska ett inbetalt belopp avräknas från den skattskyldiges sammanlagda skuld enligt SBL. Det innebär att överskott på kontot – om det inte finns något hinder för återbetalning på grund av pågående utredning eller fastställd ännu inte förfallen skatt m.m. – ska överföras till KFM och avräknas mot restförda skattekontoskulder. När en överföring av ett överskott sker kallas det i skattekontot för nedsättning. Nedsättningen krediteras skattekontomålen i åldersordning med det äldsta målet

först. Detta sker i samband med avstämning av skattekontot.

Efter en sådan nedsättning ska eventuell fordran som är föremål för indrivning endast omfatta vad som vid denna tidpunkt utgör den skattskyldiges totala underskott på kontot.

Har en begäran om anstånd med betalning av skatt kommit in till SKM först efter det att beloppet överlämnats för indrivning och SKM ger anstånd, krediteras skattekontot med anståndsbeloppet. Denna kreditering avräknas mot periodens krediteringar på vanligt sätt. Uppstår det ett överskott vid avstämningen och det inte finns något hinder mot återbetalning avräknas överskottet mot restförda skattekontoskulder. Restförda belopp nedsätts med belopp motsvarande överskottet. Att SKM återtar det restförda beloppet innebär inte att uppgiften rättas i utsöknings- och indrivningsdatabasen.

Betalning i tid

Ett korrekt överlämnande för indrivning av obetald skatt förutsätter bl.a. att hänsyn tagits till samtliga betalningar till skattekontot som kommit in till SKM senast den dag då avstämning av kontot sker. Detta medför att det kan komma att finnas betalningar som är bokförda på SKM:s särskilda konto vid avstämningstidpunkten men som inte har hunnit krediteras den skattskyldiges skattekonto. I dessa fall kommer skattekontosystemet att, när betalningen krediteras på kontot, konstatera att överlämnat belopp avser ett ”felaktigt” belopp. Överlämnandet har gjorts på felaktiga grunder och en nedsättning av det restförda beloppet sker i samband med att betalningen registreras på kontot.

18.8 Rättelse i utsöknings- och indrivningsdatabasen vid felaktig restföring

18.8.1 Allmänt

Oriktig uppgift

Rättelse av uppgift i utsöknings- och indrivningsdatabasen görs i princip bara i undantagsfall och under förutsättning att uppgiften är oriktig och felaktigt har registrerats i utsöknings- och indrivningsdatabasen. Ansvar för att rättelse sker ligger såväl på SKM i egenskap av uppdragsgivande myndighet som på KFM.

KFM underrättas

Om skattskyldigs betalningsskyldighet fallit bort eller satts ned ska SKM skyndsamt underrätta KFM om detta. Detsamma gäller om det kommit fram att indrivning inte borde ha begärts (8 § indrivningsförordningen). Att betalningsskyldigheten bortfallit eller satts ner meddelas inte särskilt till KFM. Det får KFM veta endast om det vid en avstämning uppkommer ett överskott som avräknas mot restförda skattekontoskulder. Om det framkommer att restföringen är felaktig ska däremot SKM agera.

KFM beslutar

Det är KFM i den region där målet är registrerat som fattar beslut om rättelse eller uteslutning av uppgifter i utsöknings- och indrivningsdatabasen. Om en skattskyldig begär rättelse eller om SKM efter utredning anser att ett belopp felaktigt överlämnats för indrivning ska ärendet överlämnas till KFM. SKM ska i ett yttrande lämna objektiva uppgifter om vad som har hänt i ärendet och om restföringen är att betrakta som felaktig. Något ställningstagande i frågan om rättelse i utsöknings- och indrivningsdatabasen ska således SKM normalt inte ta. De uppgifter som SKM har lämnat ligger sedan till grund för KFM:s beslut. I dagligt tal kallas rättelser i utsöknings- och indrivningsdatabasen för gallring.

Det är sedan KFM:s beslut om rättelse som ligger till grund för rättelse och gallring i kreditupplysningsföretagens register och i skatterregistret. Återtas en fordran som felaktigt överlämnats för indrivning och rättas därmed uppgiften i utsöknings- och indrivningsdatabasen meddelas samtliga kreditupplysningsföretag automatiskt att tidigare lämnad uppgift var felaktig och ska tas bort ur deras register. Samtidigt tar KFM bort grundavgiften på 500 kronor.

Om en skattskyldig inte har haft någon skuld hos KFM under en tvåårsperiod och om han betalar en ny skuld hos KFM innan myndigheten hinner påbörja exekutiva åtgärder för indrivning av skulden kommer skulden att sekretessbeläggas i utsöknings- och indrivningsdatabasen och tas bort ur kreditupplysningsföretagens register. Sekretessmarkeringen av en skuld upphör om en ny skuld restförs inom en tvåårsperiod. Uppgifterna tas inte bort om nedsättning sker av restfört belopp genom att ett överskott på skattekontot förs över till KFM.

18.8.2 Felaktig restföring

Felaktig restföring anses föreligga dels om betalning har skett i tid, dels om SKM genom felaktig handläggning av ärendet har förorsakat restföringen.

En förutsättning för rättelse av felaktig restföring är normalt att skulden i utsöknings- och indrivningsdatabasen efter nedsättning är noll kronor.

I begreppet felaktig restföring ingår inte fel som förorsakats av den skattskyldige själv eller dennes revisor eller bokförare.

En begäran om anstånd med betalning av skatt eller omprövning som kommer in till SKM först efter det att beloppet överlämnats för indrivning eller i sådan tid att det inte finns möjlighet för SKM att behandla ärendet, medför inte att överlämnandet är att anse som felaktigt, se även ovan avsnitt 18.7.

För ytterligare information om hanteringen av uppgifter som ska rättas i utsöknings- och indrivningsdatabasen hänvisas till RSV:s arbetsbeskrivning 2002-03-06 ”Restföring och rättelse av skattekontomål (ms 20)”.

18.8.2.1 Betalning i rätt tid

Enligt SBL anses skatten vara betald den dag då betalningen har bokförts på SKM:s särskilda konto (16 kap. 3 § SBL). Inbetalning ska alltså göras genom en insättning på SKM:s konto (avsnitt 12.3 om inbetalning till särskilt konto).

Felaktig restföring anses föreligga om full betalning har gjorts i rätt tid till SKM, dvs. betalning har bokförts på SKM:s särskilda konto på ordinarie förfallodag eller senast dagen innan överlämnandet för indrivning, vilket normalt sker på avstämningsdagen. Betalningen ska avse samtliga fram till avstämningen förfallna skatter och upplupna räntor på skattekontot. Dock får det på kontot finnas ett underskott som understiger restföringsgränsen.

Det är den skattskyldige som står risken för att betalningen kommer in för sent. Det tar i normalfallet 2–3 dagar från det att betalningen gjorts på post eller bank innan betalningen har bokförts på SKM:s särskilda konto. Har post eller bank orsakat en försenad betalning får den skattskyldige vända sig dit med eventuella anspråk på ersättning för den skada som kan ha uppkommit på grund av förseningen.

En betalning som har bokförts på SKM:s särskilda konto i tid men som inte hunnit registreras på den skattskyldiges skattekonto vid avstämningen medför att rättelse sker automatiskt då betalningen registreras på kontot. Om rättelsen medför att det restförda beloppet understiger restföringsgränsen återtas hela beloppet från KFM.

Rättelsen medför att uppgifterna tas bort ur utsöknings- och indrivningsdatabasen, gallringsmarkeras, och meddelande skickas till samtliga kreditupplysningsföretag om att tidigare lämnad uppgift var felaktig och ska rättas i deras register. Även grundavgiften på 500 kronor hos KFM tas bort.

18.8.2.2 SKM har handlagt ärendet felaktigt

Det kan finnas andra skäl till att en restföring har blivit felaktig. Om SKM har handlagt ärendet på ett felaktigt sätt kan felaktig restföring föreligga.

Exempel på felaktig handläggning är:

- skattedeklaration har inscannats fel,

- SKM:s beslut om anstånd med betalning av skatt har inte registrerats eller
- SKM:s åtgärd att avvakta med indrivning har inte ”registrerats” på skattekontot, dvs. SKM har inte höjt restföringsgränsen i det tekniska systemet eller inte beaktat den kostnadsränta som belöper på skulden.

Om SKM efter utredning finner att skulden felaktigt överlämnats för indrivning ska restfört belopp nedsättas och återkallas från KFM.

18.9 Avräkning av inbetalda belopp

18.9.1 Avräkning på skattekontot

Ingen avräkningsordning

Varje betalning som den skattskyldige gör bokförs på skattekontot. Betalningar och övriga krediteringar ska enligt huvudregeln bokföras utan någon avräkningsordning mellan olika skatter och avgifter på kontot. Inbetalt belopp räknas av från den skattskyldiges sammanlagda skatteskuld enligt SBL oberoende av vad den skattskyldige har begärt (16 kap. 9 § SBL).

Ett avstämt skattekontounderskott påverkas inte av att de i perioden ingående debiteringarna eller krediteringarna ändras. Ändringarna medför i stället debiteringar eller krediteringar på senare perioder under vilka de nya beloppen ska betalas eller besluten fattas.

Betalningsuppmaning

Om den skattskyldige har uppmanats att betala ett underskott på skattekontot och betalar in ett belopp motsvarande betalningsuppmaningsbeloppet kan betalningen inte styras till att täcka just det betalningsuppmanade beloppet. Det belopp som betalningsuppmanats är inte en viss skatt eller avgift utan en generell skattekontoskuld. Inbetalt belopp avräknas mot den skattskyldiges sammanlagda skuld på kontot. Utvisar kontot fortfarande en brist vid nästa avstämning kommer ett belopp högst motsvarande det betalningsuppmanade beloppet att överlämnas till KFM för indrivning såvida förutsättningar för överlämnande i övrigt är uppfyllda.

Fördelas proportionellt

Om det finns ett underskott på ett skattekonto och det behöver anges om en specifik skatt eller avgift är betald eller inte, ska underskottet i regel fördelas proportionellt mellan de skatter och avgifter som påförts under den aktuella perioden (se avsnitt 12.6 om fördelning av skatteskuld).

Sidoansvar

Vid sidoansvar gäller dock att om sidobetalaren inte begär något annat ska betalningen som sidobetalaren gör räknas av från den skatt som också huvudbetalaren är skyldig att betala först när sidobetalarens eventuella övriga skatteskuld är betald (16 kap. 10 § SBL).

18.9.2 Avräkning vid återbetalning av skatt

Vid återbetalning av skatter och avgifter enligt 18 kap. 1–3 §§ SBL gäller bestämmelser om avräkning i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter (avräkningslagen). Avräkning innebär att staten har möjlighet att kvitta återbetalningsbart belopp mot obetalda skatter och avgifter. Avräkning innebär således att den skattskyldige bara har rätt att få ut vad som återstår efter betalning av samtliga allmänna mål.

Ett återbetalningsbart överskott på skattekontot avräknas mot

- hinder mot återbetalning enligt 18 kap. 7 § 1 st. 1–6 p. och 7 a § SBL. Att dessa poster avräknas först sker med stöd av 15 § avräkningslagen.
- restförda skattekontounderskott. Detta sker med stöd av 16 kap. 9 § SBL. Se vidare i RSV 443, Handledning för företrädaransvar och ackord, avsnitt 1.2.3 Kreditering av restförda skattekontoskulder.
- skatteskulder i ”gamla” system och
- övriga allmänna mål.

KFM underrättas automatiskt om avräkningarna via de tekniska systemen.

18.10 Utmätning

Varje överskott

Den skattskyldiges fordran på skatt som ska återbetalas enligt SBL får utmätas (18 kap. 9 § SBL). Detta innebär att utmätning får ske av varje överskott som uppkommit på skattekontot (prop. 1996/97:100 s. 620). När det gäller överskott vid den årliga avstämningen av skattekontot får utmätning ske först efter det att KFM getts tillfälle att ta fordringen i anspråk enligt avräkningslagen (18 kap. 9 § 2 st. SBL).

Enligt 1 kap. 4 § 1 st. SBL likställs ränta med skatt. Utmätning får således omfatta även den intäktsränta som belöper på överskottet.

Som kan disponeras

Det måste dock vara fråga om ett utbetalningsbart överskott som kan disponeras av den skattskyldige. Den omständigheten att den skattskyldige begär att återbetalningsbart överskott ska stå kvar på skattekontot för betalning av framtida skatteskulder (18 kap. 7 § 6 p. SBL) eller gör en inbetalning till kontot innan skatten förfallit till betalning hindrar inte att överskottet kan utmätas av KFM. Även om överskottet inte återbetalas till den skattskyldige är det ändå att anses som tillgängligt för lyftning. Det räcker med

en begäran från den skattskyldige (prop. 1996/97:100 s. 620).

Ovanstående innebär att om den skattskyldige gör en s.k. kompletteringsbetalning i god tid innan skatten förfaller till betalning kan det överskott som uppkommer på kontot bli föremål för utmätning, om den skattskyldige har allmänna mål (inte skattekontounderskott) eller enskilda mål registrerade hos KFM.

18.11 Preskription av skattefordringar

Preskription innebär att staten förlorar sin rätt att kräva ut fordran, dvs. någon åtgärd för att få betalt för fordran får inte vidtas. Huvudregeln för skatt enligt SBL är att den femåriga preskriptionstiden räknas från utgången av det kalenderår då den lämnades för indrivning (registrerades i utsöknings- och indrivningsdatabasen). Beträffande preskription se vidare avsnitt 22.

18.12 KFM:s indrivning

20 kap. 4 § SBL

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

Vid indrivning får verkställighet enligt utsökningsbalken ske. *Lag (1997:483)*.

20 kap. 5 § SBL

Bestämmelser om när ansökan om verkställighet skall anses gjord finns i 2 kap. 30 § tredje stycket utsökningsbalken. *Lag (1997:483)*.

20 kap. 6 § SBL

Om en fordran på ett skattebelopp har lämnats för indrivning, skall kronofogdemyndigheten också driva in räntan på beloppet. Kronofogdemyndigheten skall beräkna räntan för tiden efter det att fordringen har lämnats för indrivning.

Bestämmelser om hur räntan skall beräknas finns i 19 kap. 2, 3, 9 och 10 §§. *Lag (1997:483)*.

Gäldenärs- utredning

KFM:s arbete med skattefordringar styrs huvudsakligen av utsökningsbalken och indrivningslagen. För att lämplig indrivningsåtgärd ska kunna bestämmas måste KFM göra en utredning om gäldenärens ekonomiska förhållanden (en gäldenärsutredning), 6 § indrivningslagen. Se vidare SBLHL 2002 avsnitt 23.1.

Skattekontoskuld

En fordran i skattekontosystemet som överlämnas är inte något annat än en fordran avseende skatter och avgifter som ingår i systemet (ett belopp motsvarande ett visst samlat underskott på skattekontot) samt ränta på denna. Det finns således inte någon dom av förvaltningsdomstol eller något beslut av en förvaltningsmyndighet som direkt kan hänföras till en viss debitering på kontot att åberopa som exekutionstitel vid indrivningen. I SBL:s bestämmelser anges att vid indrivning får verkställighet enligt utsöknings-

balken ske. Det innebär att verkställighet får ske utan föregående dom. Fordran, skattekontunderskottet, som lämnats för indrivning (restförts) utgör således en exekutionstitel. Enligt 23 kap. 8 § SBL behöver beslut som föranleder indrivningsåtgärden inte ha vunnit laga kraft, dvs. tiden för rätt att överklaga behöver inte ha gått ut.

**Indrivnings-
uppdrag**

Varje ny fordran, dvs. underskott på skattekontot, som lämnas till KFM för indrivning betraktas och hanteras som ett nytt indrivningsuppdrag och åsätts ett eget skuldnummer. De belopp som överlämnats för indrivning förblir dock uppdebiterade hos SKM och ackumuleras vid varje avstämning. SKM har således uppgift om skuldens totala belopp registrerat hos sig.

**Avbrytande av
indrivning**

KFM har möjlighet att under vissa förutsättningar avbryta indrivningen. Att indrivningen avbryts betyder inte att betalningsskyldigheten faller bort. Gäldenären är fortfarande skyldig att betala och KFM har kvar möjligheten att vidta åtgärder för att framtvunga en betalning. Att KFM avbryter indrivningen innebär endast att KFM övergår från aktiv indrivning till passiv indrivning under vilken man endast bevakar fordringen. Om det efter en tid visar sig att betalning kan erhållas till skälig kostnad, ska indrivningsuppdraget återupptas.

Beträffande KFM:s indrivning hänvisas vidare till RSV:s publikation Utsökning & Indrivning (RSV 901).

**SKM:s skyldig-
heter**

Om SKM har uppgifter om gäldenärens ekonomiska förhållanden, som kan antas vara av betydelse för indrivningen, ska KFM underrättas om detta när ansökan om indrivning görs eller så snart som möjligt därefter (7 § indrivningsförordningen).

Om SKM t.ex. har avslagit en ansökan om anstånd med motiveringen att ett anstånd inte är till fördel för det allmänna, ska uppgifter om den skattskyldiges ekonomiska förhållanden som framkommit under ärendets handläggning och som kan antas vara av betydelse för indrivningen överlämnas till KFM snarast. Likaså kan uppgifter som legat till grund för SKM:s beslut om att återkalla en F-skattsedel vara av betydelse för indrivningen.

18.13 SKM:s åtgärder avseende skattefordringar efter beslut om konkurs

Om staten har en skattefordran mot en gäldenär i konkurs ska KFM göra fordringen gällande i konkursen. Alla fordringar som har uppkommit innan konkursbeslutet meddelades får göras gällande i konkursen (5 kap. 1 § KonkL). Det åligger SKM att informera KFM om samtliga fordringar som uppkommit före beslut om konkurs. Det gäller även om de inte är fastställda till sitt belopp eller ännu inte har förfallit till betalning. Beskattningsbeslut

måste däremot fastställas innan konkursen avslutas då en juridisk person som upplösts genom konkurs saknar rättskapacitet.

Fastställda förfallna skattefordringar

Fordringar som har förfallit till betalning får överlämnas för indrivning även om villkoren för överlämnade inte är uppfyllda (20 kap. 2 § SBL). SKM får också före överlämnandet underlåta att betalningsuppmåna den skattskyldige (20 kap. 3 § SBL). Syftet med att uppmåna den skattskyldige att betala beloppet innan det överlämnas för indrivning finns inte längre när den skattskyldige har försatts i konkurs. Då förfallodagen har passerats och skatten att betala har registrerats på skattekontot kan SKM snabbrestföra uppkommet underskott på skattekontot. Det är inte en specifik skattefordran som snabbrestförs utan det aktuella skattekontounderskottet inkl. upplupen ränta som restförs. Se mer om snabbrestförelse ovan i avsnitt 18.4.

Fastställda ännu inte förfallna skattefordringar

20 kap. 7 § SBL

Om den skattskyldige är försatt i konkurs, skall fordran på skattebelopp som inte har betalats lämnas till kronofogdemyndigheten för åtgärder som avses i 16 § lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m., även om förfallodagen ännu inte är inne. *Lag (1997:483)*.

Även fastställda fordringar som ännu inte har förfallit till betalning får göras gällande i konkursen. Om den skattskyldige är försatt i konkurs ska fordran överlämnas till KFM för att göras gällande i konkursen, även om fordran inte är förfallen till betalning (20 kap. 7 § SBL). Överlämnandet tar sikte på sådana åtgärder som avses i 16 § indrivningslagen, dvs. åtgärder för att göra fordran gällande i konkursen (prop. 1994/95:209 s. 37).

Fordran på skatt som ännu inte har förfallit till betalning är inte registrerad på skattekontot och kan således inte snabbrestföras utan måste överlämnas till KFM på annat sätt. Detta gäller även fordran på skatt där anstånd med betalning har medgetts.

Inte fastställda skattefordringar

Alla fordringar som uppkommit innan beslut om konkurs meddelades får göras gällande i konkursen. Något krav på att fordran måste vara fastställd finns inte.

Man kan urskilja två fall av uppkomna men ännu inte fastställda skattefordringar mot konkursgäldenären. Dels kan det vara uppkomna fordringar som är kända till sin storlek, men ännu inte fastställt (t.ex. övervägande om beslut har sänts ut eller skatt som upptäckts vid en revision), dels fordringar som är okända till sin storlek (t.ex. tidpunkten för redovisning har ännu inte inträffat, skattskyldig har inte lämnat deklaration för redovisningsperioden eller SKM har precis påbörjat en revision).

Uppgift om uppkomna fordringar som ännu inte har fastställts och som kan antas komma att fastställas bör överlämnas till KFM för att göras gällande i konkursen.

Twistiga fordringar

Om skattskyldig begärt omprövning av eller överklagat ett beslut upphör inte den skattskyldiges möjligheter att fortsätta processen om denne försätts i konkurs. Även twistiga fordringar kan göras gällande i konkursen. KFM och även konkursförvaltaren bör få kännedom om vilka skattefordringar som är föremål för process.

Processer som gäller fordran på skatt som uppkommit före beslut om konkurs förs enligt huvudregeln mellan SKM och den skattskyldige (konkursgäldenären). Dvs. alla kommunikationer ska i första hand ske med konkursgäldenären.

Pågår en tvist mellan konkursgäldenären och SKM som rör egendom som tillhör konkursboet (t.ex. överskjutande ingående moms) får konkursboet överta gäldenärens talan. För SKM talan mot konkursgäldenären angående en fordran som kan göras gällande i konkursen får konkursboet träda in i processen vid sidan av gäldenären (3 kap. 9 § KonkL). Konkursboet företräds av konkursförvaltaren.

Enligt RÅ 1979 1:81 och RÅ 1981 1:20 äger konkursförvaltaren behörighet att föra konkursgäldenärens talan i skatteprocess om utgången i taxeringsmålet har betydelse för utdelning i konkursen. Konkursgäldenären ska underrätta domstolen om konkursen, varefter domstolen ska meddela konkursboet om rättegången. Om konkursförvaltaren inte tar över processen får konkursgäldenären själv föra talan. Eventuell egendom som tillfaller konkursgäldenären efter processen är hans egen och ingår inte i konkursboet.

Se vidare avsnitt 21.3 samt SBLHL 2002 avsnitt 24.7.