

Regeringskansliet
Finansdepartementet
103 33 Stockholm

Yttrande över promemorian Anpassningar av regelverket om tillfälliga anstånd

(Fi2020/01853/S3)

Riksdagens ombudsmän (JO) har beretts tillfälle att yttra sig över ovan nämnda promemoria.

Inledande synpunkter

I promemorian lämnas förslag till Anpassningar av regelverket om tillfälliga anstånd med betalning av skatt. Förslagen syftar i huvudsak till att dämpa tillfälliga likviditetsproblem som kan uppstå för företag i följderna av utbrottet av det nya coronaviruset. Mot bakgrund av den rådande situationen har jag förståelse för regeringens behov att skyndsamt reglera dessa frågor. Det är samtidigt viktigt att den föreslagna regleringen säkerställer en rättssäker hantering hos berörda myndigheter.

Jag har valt att begränsa mitt yttrande till de delar av förslaget som rör Skatteverkets möjligheter att återkalla ett beviljat anstånd helt eller delvis. Eftersom den föreslagna regleringen i denna del rör ändring av gynnande förvaltningsbeslut är det särskilt angeläget att förslagen tillgodoser grundläggande krav på proportionalitet och förutsebarhet i lagstiftningen. Enligt min mening behövs ett antal förtydliganden i dessa avseenden. Jag kan således inte tillstyrka förslagen på nuvarande underlag.

Förslaget om att Skatteverket ska kunna återkalla anstånd i vissa fall

Förhållandet till 37 § förvaltningslagen

I 37 § förvaltningslagen (2017:900) regleras möjligheten för en myndighet att ändra ett beslut som den anser är felaktigt. Ett beslut som är gynnande till sin karaktär får enligt andra stycket ändras till den enskildes nackdel bara om (1) det framgår av beslutet eller de föreskrifter som det har grundats på att beslutet under vissa förutsättningar får återkallas, (2) tvingande säkerhetsskäl kräver att beslutet ändras omedelbart, eller (3) felaktigheten beror på att parten har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter.

Den föreslagna lydelsen av 3 § andra stycket lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall innebär bl.a. att Skatteverket får återkalla anstånd helt eller delvis om beslutet är felaktigt och felaktigheten beror på att den skattskyldige har lämnat oriktiga eller vilseledande uppgifter. Som anges i författningskommentaren rör det sig alltså om sådana situationer som omfattas av 37 § andra stycket 3 förvaltningslagen.

Förvaltningslagens bestämmelser är subsidiära i förhållande till andra bestämmelser i lag eller förordning (4 § förvaltningslagen). Bestämmelser i en specialförfattning som innebär en avvikelse från förvaltningslagen ska därmed tillämpas i stället för de allmänna bestämmelserna i förvaltningslagen. I det här fallet innebär förslaget att ett av förvaltningslagens allmängiltiga undantagsfall för återkallelse av gynnande beslut särskilt anges i en specialbestämmelse, medan övriga undantagsfall i 37 § andra stycket förvaltningslagen inte nämns alls. Den föreslagna bestämmelsen reglerar därutöver kompletterande specialfall där Skatteverket får återkalla ett beviljat anstånd.

Det framgår inte av promemorian varför det anses finnas behov av att dubblera en del av innehållet i 37 § andra stycket förvaltningslagen i den aktuella författnings-texten. Enligt min mening skapar den valda lagstiftningstekniken en otydlighet när det gäller förhållandet mellan bestämmelsen i 3 § lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall och 37 § andra stycket förvaltningslagen. Jag saknar ett mera utvecklat resonemang i denna del.

Synnerliga skäl för återkallelse

Skatteverket ska enligt förslaget även kunna återkalla ett anstånd om det finns synnerliga skäl. I promemorian anges att det rör sig om undantagssituationer och det lämnas ett enstaka exempel på en sådan situation. Av förutsebarhetsskäl skulle det vara önskvärt med ytterligare vägledning om i vilka andra situationer återkallelse enligt denna punkt skulle kunna komma i fråga.

Bestämmelsernas retroaktiva tillämpning

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juni 2020. Övergångsbestämmelsen anger att lagen ska tillämpas på anstånd som har beviljats från och med den 30 mars 2020. Det innebär att Skatteverket i vissa fall helt eller delvis ska kunna återkalla ett anstånd som har beviljats före ikraftträdandet.

Förutsebarhet i lagstiftningen är en av de mest grundläggande rättssäkerhetsprinciperna. En enskild ska kunna förlita sig på den lagstiftning som finns och utifrån det kunna bedöma de rättsliga konsekvenserna av ett visst handlande. I förslaget anges att det inte strider mot förbudet mot retroaktiv lagstiftning i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen. Jag tar inte ställning till den frågan. Även om en bestämmelse inte träffas av regeringsformens uttryckliga förbud mot retroaktiv lagstiftning ska dock en retroaktiv tillämpning givetvis bara ske om det finns starka skäl som uppväger de konsekvenser detta får för de enskildas rättssäkerhet.

Enligt den allmänna bestämmelsen i 37 § andra stycket 1 förvaltningslagen får ett gynnande förvaltningsbeslut återkallas om detta framgår av beslutet eller de föreskrifter som det har grundats på. Av förarbetena framgår att lagens undantag från principen om gynnande besluts orubblighet bör omfatta sådana fall där det från början har stått klart för den enskilde att myndigheten kan komma att ändra sitt beslut om myndigheten anser att det finns skäl för det, t.ex. när det finns ett tydligt återkallelseförbehåll knutet till beslutet (se prop. 2016/17:180 s. 232 f. och 329). Genom den föreslagna övergångsbestämmelsen görs en avvikelse från den princip som kommit till uttryck i förvaltningslagen, utan att det framgår vilka närmare överväganden som har gjorts i fråga om kraven på förutsebarhet och proportionalitet i detta fall.

Jag noterar att anstånd som beviljats efter den 30 mars 2020 redan i dag kan återkallas under de förutsättningar som anges i 37 § andra stycket förvaltningslagen. Förslaget innebär dock att återkallelse av gynnande anståndsbeslut ska kunna ske även i andra fall, där det inte tidigare varit möjligt och således inte har kunnat förutses av berörda företag. Mot bakgrund av att en återkallelse kan få stora ekonomiska konsekvenser för enskilda företag ger det befintliga underlaget enligt min mening inte stöd för slutsatsen att en retroaktiv tillämpning skulle vara godtagbar.