

# Innehåll

<b>2.1</b>	<b>Inledning .....</b>	<b>1</b>
<b>2.2</b>	<b>Tillämpningsområde .....</b>	<b>3</b>
2.2.1	Allmänt om SFL:s tillämpningsområde .....	3
2.2.2	Skatter som omfattas av SFL .....	4
2.2.3	Skatter som inte omfattas av SFL .....	5
2.2.4	Avgifter som omfattas av SFL .....	6
2.2.5	Särskilda avgifter omfattas av SFL .....	6
2.2.6	Ränta omfattas av SFL .....	6
2.2.7	Undantag för vissa punktskattepliktiga varor samt mervärdesskatt för vissa elektroniska tjänster .....	7
<b>2.3</b>	<b>Proportionalitetsprincipen .....</b>	<b>7</b>
<b>2.4</b>	<b>Tillämpningsområde för SFF .....</b>	<b>9</b>



## 2 Lagens tillämpning

### 2.1 Inledning

Regler om skatteförfarandelagens (SFL) tillämpningsområde finns i 2 kap. SFL.

I det kapitlet finns bestämmelser om

- vilka skatter som omfattas av SFL (2 kap. 1 § SFL), se avsnitt 2.2.2,
- vilka skatter som inte omfattas av SFL (2 kap. 1 § SFL), se avsnitt 2.2.3,
- vilka avgifter som omfattas av SFL (2 kap. 2 § SFL), se avsnitt 2.2.4,
- undantag för vissa punktskattepliktiga varor samt mervärdesskatt för vissa elektroniska tjänster (2 kap. 3–4 §§ SFL), se avsnitt 2.2.7.

I nämnda kapitel finns också en bestämmelse om proportionalitetsprincipen (2 kap. 5 § SFL), se avsnitt 2.3.

I avsnittet finns också behandlat

- allmänt om lagens tillämpningsområde, se avsnitt 2.2.1,
- att särskilda avgifter omfattas av SFL, se avsnitt 2.2.5,
- att ränta omfattas av SFL, se avsnitt 2.2.6.

Då en rad bestämmelser som tidigare getts i lag i fortsättningen ska ges i skatteförfarandeförordningen (SFF), kommenteras tillämpningsområdet för SFF, se avsnitt 2.4.

#### **Förvaltningslagen**

I förvaltningslagen (1986:223), FL, finns regler om förvaltningsmyndigheters handläggning av ärenden. Lagen behandlar bl.a. myndigheternas serviceskyldighet, samverkan mellan myndigheter samt allmänna krav på handläggning av ärenden. Om en annan lag eller en förordning innehåller någon bestämmelse som avviker från FL gäller den bestämmelsen. I de fall reglerna enligt SFL avviker från FL gäller således

## 2 Lagens tillämpning, Avsnitt 2

SFL. Exempel på detta är att SFL har generösare tidsfrister för överklagande av beslut. Att märka är att flertalet förfarandefrågor som regleras i FL inte alls behandlas i SFL, t.ex. bestämmelser om muntlig handläggning. I de fallen är naturligtvis FL:s regler tillämpliga vid ärendehandläggning hos Skatteverket.

### Övergångsbestämmelser

Enligt övergångsbestämmelserna till SFL är utgångspunkten att lagen ska tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 februari 2012 och på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2012 eller, om redovisningsperioden är ett beskattningsår, den redovisningsperiod som börjar den 1 februari 2012. För beskattningsår och redovisningsperioder som har börjat tidigare ska äldre bestämmelser gälla, däribland taxeringslagen (1990:324), TL, skattebetalningslagen (1997:483), SBL, och lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter (2001:1227), LSK.

För de beskattningsår och redovisningsperioder där äldre bestämmelser fortfarande gäller ska som huvudregel skatten eller avgiften redovisas och betalas enligt dessa och besluten ska också omprövas och överklagas enligt de äldre bestämmelserna, men det finns vissa undantag. Undantagen innebär att vissa bestämmelser i SFL ska tillämpas trots att ärendet i övrigt hanteras enligt äldre bestämmelser. Nedan följer en uppräknig av vilka bestämmelser i SFL som ska tillämpas från och med ikraftträdandet oavsett om äldre bestämmelser gäller för ärendehandläggningen i övrigt:

- Bestämmelserna om skattetillägg rörande rättelse med ledning av tillgängligt kontrollmaterial (49 kap. 10 § 1 och 49 kap. 15 § första stycket 1 b SFL) och bestämmelserna om befrielse från särskilda avgifter (51 kap. 1 § SFL) ska tillämpas i fråga om uppgifter som ska lämnas efter ikraftträdandet (punkten 10 i övergångsbestämmelserna till SFL). Se vidare avsnitt 49 och 51.
- Bestämmelser om skattekonto (61 kap. 3 och 7 §§ SFL), betalning av skatter och avgifter (62 kap. 10–16 §§ SFL), anstånd med betalning av skatt och avgifter (63 kap. SFL), återbetalning av skatter och avgifter (64 kap. SFL) och återtagande av fordran från indrivning (70 kap. 5 § SFL) ska tillämpas från och med ikraftträdandet (punkten 11 i övergångsbestämmelserna till SFL). Se vidare avsnitt 61–64 och 70.

- Bestämmelser om ränta i 65 kap. SFL tillämpas på ränta som hänför sig till tid från och med 1 januari 2013 medan bestämmelserna om ränta i 65 kap. 2 § andra stycket samt 65 kap. 19–20 §§ SFL tillämpas från och med ikraftträdandet (punkten 12 i övergångsbestämmelserna till SFL). Ytterligare reglering finns, se vidare avsnitt 65.
- Bestämmelserna om särskilt kvalificerad beslutsfattare i 66 kap. 5 § SFL gäller för samtliga beslut som omfattas av bestämmelsen och som fattas efter utgången av 2011 (punkten 16 i övergångsbestämmelserna till SFL). Se vidare avsnitt 66.
- Vitesförelägganden som meddelas efter utgången av 2011 får överklagas oavsett om vitet utfärdas med stöd av äldre bestämmelser eller SFL (punkterna 16, 18 och 22 i övergångsbestämmelserna till SFL). Se vidare avsnitt 44.

I övrigt behandlas i sammanhanget relevanta övergångsbestämmelser i respektive avsnitt i handledningen.

## 2.2 Tillämpningsområde

### 2.2.1 Allmänt om SFL:s tillämpningsområde

Bestämmelserna om skatteförfarandet är, i stort sett, samlade i SFL. SFL har ersatt flertalet av de tidigare lagarna på förfarandeområdet.

#### SBL, TL och LSK

SFL har ersatt de tidigare stora lagarna på skatteförfarandeområdet, d.v.s. SBL, TL och LSK. Det innebär att tillämpningsområde för SFL är lika stort som det sammanlagda tillämpningsområdet för SBL, TL och LSK (prop. 2010/11:165 s. 292). Utgångspunkten är att SFL ska reglera uttaget och kontrollen av alla skatter och avgifter som togs ut enligt TL och SBL. SFL ska också omfatta samma tillämpningsområde som för SBL och LSK vad gäller bl.a. uppgiftslämnandet. Bestämmelsen i 2 kap. 1 § SFL har därför ersatt 1 kap. 1 och 2 a §§ SBL, 1 kap. 1 § TL och 1 kap. 1–4 §§ LSK. De skatter som togs ut enligt SBL och TL tas upp i avsnitt 2.2.2. De delar av nämnda bestämmelser som avser avgifter har i stället ersatts av 2 kap. 2 § SFL.

#### Lagar om tvångsåtgärder

SFL har ersatt tidigare lagar om tvångsåtgärder – lag (1994:466) om särskilda tvångsåtgärder i beskattningsförfarandet, TVL, och lag (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter, BtsL. Åtgärder enligt tidigare tvångsåtgärdslagen kallas för bevissäkring i SFL.

#### 4 Lagens tillämpning, Avsnitt 2

##### **Lagar om ombud och ersättning**

Vidare så har SFL ersatt tidigare lagar om ombud och ersättning – lag (2005:1117) om deklarationsombud, lag (2003:643) om allmänt ombud hos Skatteverket och lag (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m., ErsL.

##### **Lagar om särskilda antecknings-skyldigheter och kontrollbefogenheter**

SFL har också ersatt lagar om särskilda antecknings-skyldigheter och kontrollbefogenheter – lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg – och marknadshandel m.m., lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher (om personalliggare) och lagen (2007:592) om kassaregister m.m. Tillämpningsområdet är inte skatte- eller avgiftsanknutet. En annan sak är att anteckningsskyldigheterna och kontrollbefogenheterna har betydelse för skatter och avgifter som tas ut enligt SFL.

##### **2.2.2 Skatter som omfattas av SFL**

##### **Huvudregel alla skatter**

Huvudregeln är att SFL gäller för alla skatter. Då SFL:s tillämpningsområde är så stort har lagstiftaren ansett det enklare att i lagen räkna upp de skatter som undantas än dem som lagen ska gälla för. Bara de skatter som särskilt undantas faller utanför tillämpningsområdet (prop. 2010/11:165 s. 694). I lagen anges därför att SFL gäller för skatt men med där uppräknade undantag (2 kap. 1 § första stycket SFL). Nedan anges några av de vanligaste lagarna vars skatter som SFL omfattar.

##### **Skatter som tidigare omfattats av TL och SBL**

SFL:s tillämpningsområde omfattar samma skatter som omfattades av TL och SBL. Det innebär att SFL bl.a. gäller vid skatt som bestäms enligt följande lagar:

- inkomstskattelagen (1999:1229), IL,
- lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, FSL,
- lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4 och 6–8 nämnda lag, AvPL,
- lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, SLPL,
- skatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, SLFL, samt
- skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

**Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

SFL gäller också för belopp som avses i 1 kap. 1 § tredje stycket ML, belopp som betecknats som mervärdesskatt (2 kap. 1 § andra stycket SFL), d.v.s. felaktigt debiterad mervärdesskatt.

**Punktskatt**

SFL gäller även, om inte annat särskilt anges, för punktskatter. SFL tillämpas bl.a. vid skatt enligt följande lagar:

- lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, RSL,
- lagen (1972:820) om skatt på spel, LSP,
- lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel, LSG,
- lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel, LSB, 2 § första stycket 5 AvPL,
- lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m., LPG,
- lagen (1991:1482) om lotteriskatt, LSL,
- lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.,
- lagen (1994:1563) om tobaksskatt, LTS,
- lagen (1994:1564) om alkoholskatt, LAS,
- lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE,
- lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus, LSN,
- lagen (1999:673) om skatt på avfall, LSA,
- lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer, LSTK, och
- lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m., LSTF.

**SINK och A-SINK**

SFL:s bestämmelser gäller för den särskilda inkomstskatten som tidigare har tagits ut enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK). Vidare så gäller SFL för skatt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.(A-SINK).

**2.2.3 Skatter som inte omfattas av SFL**

De skatter som är särskilt undantagna i 2 kap. 1 § SFL faller utanför tillämpningsområdet. De skatter som ska undantas från tillämpning av SFL är skatter som tas ut enligt

- kupongskattelagen (1970:624),

## 6 Lagens tillämpning, Avsnitt 2

- lagen (1984:404) om stämpelskatt för inskrivningsmyndigheter,
- lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m.,
- tullagen (2000:1281),
- lagen (2004:629) om trängselskatt och
- vägtrafikskattelagen (2006:227).

### 2.2.4 Avgifter som omfattas av SFL

SFL omfattar i lagen uppräknade avgifter (2 kap. 2 § SFL). Enligt uppräknningen i nämnda lagrum gäller SFL för avgifter som tas ut enligt följande lagar:

- begravningslagen (1990:1144),
- lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift,
- lagen (1994:1920) om allmän löneavgift,
- lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund,
- socialavgiftslagen (2000:980), SAL, och
- lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift.

### 2.2.5 Särskilda avgifter omfattas av SFL

#### **Förseningsavgift, skattetillägg och kontrollavgift**

SFL gäller vid uttag av särskilda avgifter (förseningsavgift, skattetillägg och kontrollavgift) trots att det inte särskilt anges i 2 kap. SFL. Som nämnts i avsnitt 2.2.1 har SFL samma tillämpningsområde som bl.a. TL och SBL. Det är därför ingen tvekan om att de särskilda avgifterna ska beslutas, debiteras och betalas enligt bestämmelserna i SFL (prop. 2010/11:165 s. 295–296). Bestämmelserna i SFL är bara tillämpliga om den skyldighet som avgiften sanktionerar regleras i SFL.

### 2.2.6 Ränta omfattas av SFL

SFL tillämpas på ränta trots att det inte särskilt anges i 2 kap. SFL (prop. 2010/11:165 s. 295–296). Som nämnts i avsnitt 2.2.1 har SFL samma tillämpningsområde som bl.a. SBL som tillämpades på ränta. I 65 kap. SFL finns bestämmelser om att ränta ska påföras (kostnadsränta) eller tillgodoräknas (intäktsränta).



### **2.2.7 Undantag för vissa punktskattepliktiga varor samt mervärdesskatt för vissa elektroniska tjänster**

I 2 kap. 3 och 4 §§ SFL görs undantag för SFL:s tillämplighet vad gäller punktskattepliktiga varor som är omhändertagna eller beslutas med stöd av lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter samt för mervärdesskatt enligt lag (2011:1245) om redovisning, betalning och kontroll av mervärdesskatt för elektroniska tjänster.

#### **Punktskattepliktiga varor**

SFL gäller inte för punktskattepliktiga varor som är omhändertagna med stöd av lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter, LPK, eller omfattas av ett beslut om skatt enligt samma lag (2 kap. 3 § första stycket SFL).

Om ett beslut om omhändertagande eller ett beslut om skatt enligt LPK upphävs, ska däremot SFL anses ha varit tillämplig som om beslutet aldrig hade fattats (2 kap. 3 § andra stycket SFL).

#### **Mervärdesskatt elektroniska tjänster**

SFL gäller inte för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt den särskilda ordningen för elektroniska tjänster (2 kap. 4 § SFL).

Trots undantaget i 2 kap. 4 § SFL ska ändå vissa bestämmelser i SFL gälla, detta görs genom att det i 19–23 §§ lag (2011:1245) om redovisning, betalning och kontroll av mervärdesskatt för elektroniska tjänster hänvisas till vissa bestämmelser i SFL. Hänvisning sker till vissa bestämmelser om omprövning, överklagande och förfarandet i övrigt i SFL. Dessutom hänvisas till SFL:s bestämmelser om ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning samt bevissäkring och betalningssäkring.

## **2.3 Proportionalitetsprincipen**

Proportionalitetsprincipen är en sådan rättsprincip som av hävd gäller oberoende av om den skrivits in i lagtext eller inte. En vanlig beskrivning av principen är att en myndighet inte får använda mer ingripande åtgärder än vad som krävs med hänsyn till ändamålet.

I tidigare författningar som gav Skatteverket befogenhet att använda tvång fanns proportionalitetsprincipen inskriven. Det gällde t.ex. tvångsåtgärdslagen och betalningssäkringslagen.

## 8 Lagens tillämpning, Avsnitt 2

Även i rättegångsbalken finns bestämmelser om att proportionalitetsprincipen gäller för användningen av tvångsmedel i straffprocessen.

### **En portalparagraf för hela SFL**

I en för SFL generell bestämmelse föreskrivs att av proportionalitetsprincipen följer att beslut enligt denna lag får fattas bara om skälen för beslutet uppväger det intrång eller men i övrigt som beslutet innebär för den som beslutet gäller eller för något annat motstående intresse (2 kap. 5 § SFL).

### **Principen lyfts fram**

Som nämnts gäller principen oavsett om den skrivits in i en viss lagtext eller inte. Lagstiftaren har efter överväganden funnit det lämpligt att i SFL ha en bestämmelse som upplyser om proportionalitetsprincipen på en framskjuten plats. Bestämmelsen ska rikta uppmärksamhet på proportionalitetsprincipen och göra det lättare för enskilda att åberopa principen i ärenden och mål enligt SFL. Upplysningen ska även påminna Skatteverket om att beslut enligt denna lag alltid ska föregås av proportionalitetsavvägningar.

### **Alla delar av en kontrollåtgärd**

I förarbetena till SFL konstaterade regeringen att alla bestämmelser om kontroll- och tvångsåtgärder inom skatteförfarandet samlas i lagen. Det rör sig om bestämmelser om föreläggande, revision, tillsyn och kontrollbesök, vite, bevissäkring och betalningssäkring. Den aktuella bestämmelsen om proportionalitet skulle inte enbart förknippas med bestämmelserna om tvångsåtgärder och placeras där. Frågan om proportionalitet skulle då riskera att enbart bli en fråga om tvång eller inte. Tvånget kan t.ex. framstå som rimligt med hänsyn till kontrollintresset och hur den kontrollerade tidigare har agerat medan den generella uppgiftsinsamlingen som ska genomdrivas med tvång inte är förenlig med proportionalitetsprincipen. Principen gäller emellertid alla delar av en kontrollåtgärd och varje del kräver därför en proportionalitetsavvägning. Att enbart ha proportionalitetsregler för användningen av tvång ger därför en felaktig bild av den bedömning som ska göras i varje enskilt fall.

### **Avvägning vid kontroll, tvång och sanktioner**

I motiven till bestämmelsen sägs att det ska finnas en rimlig balans eller proportionalitet mellan fördelarna för det allmänna och de nackdelar som åtgärden innebär för den enskilde (prop. 2010/11:165 s. 301). Proportionalitetsprincipen är som redan har nämnts en allmän rättsgrundsats som gäller utan särskilt lagstöd och den ska därför oavsett kodifiering beaktas när Skatteverket fattar beslut enligt SFL och givetvis även vid beslut som övergångsvis fattas enligt SBL, TL och LSK. Det

innebär att beslut om kontroll, tvång och sanktioner m.m. ska föregås av en proportionalitetsavvägning. Hur noggrann avvägningen måste vara beror givetvis på vad beslutet gäller. Ett omfattande s.k. tredjemansföreläggande som avser uppgifter om hundratals personer bör föregås av en noggrann proportionalitetsavvägning medan någon sådan avvägning knappast behöver göras alls innan en tjänsteman förelägger den som inte har fullgjort sin deklarationsskyldighet att göra det.

### **Proportionalitetsprincipen i övriga avsnitt**

I denna handledning återges eventuella rättsfall där proportionalitetsprincipen har aktualiserats samt lämnas närmare kommentarer inom berörda ämnesavsnitt.

## **2.4 Tillämpningsområde för SFF**

SFF gäller vid tillämpning av SFL (1 kap. 1 § SFF).

SFF har ersatt de förordningar som varit knutna till de tidigare lagar som SFL ersätter.

De förordningar som har ersatts är

- förordningen (1978:881) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter, betalningssäkringsförordningen, BtsF,
- taxeringsförordningen (1990:1236), TF,
- skattebetalningsförordningen (1997:750), SBF,
- förordningen (2001:1244) om självdeklarationer och kontrolluppgifter, FSK,
- förordningen (2006:585) om personalliggare enligt lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher, branschkontrollförordningen, och
- förordningen (2007:597) om kassaregister m.m., kassaregisterförordningen.

Till övriga lagar som har ersatts – ErsL, TVL, torgkontrollagen, lagen om allmänt ombud hos Skatteverket och lagen om deklarationsombud – finns det inga förordningar.

En del bestämmelser som tidigare har funnits i de lagar som har ersatts av SFL återfinns i stället i SFF. Ett exempel på en sådan bestämmelse finns i 19 kap. 6 § SFF om utlämnande av uppgifter på Skatteverkets begäran, den har ersatt motsvarande bestämmelse i 3 kap. 16 § TL.

Bestämmelserna i SFF kommenteras i handledningen i den mån de är relevanta i sammanhanget.

**Övergångs-  
bestämmelser**

Enligt övergångsbestämmelserna till SFF är utgångspunkten att förordningen ska tillämpas första gången på beskattningsår som börjar den 1 februari 2012 och på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2012 eller, om redovisningsperioden är ett beskattningsår, den redovisningsperiod som börjar den 1 februari 2012. För beskattningsår och redovisningsperioder som har börjat tidigare ska äldre förordningar gälla, med undantag för att bestämmelsen om undertecknande av underrättelse om beslut i 9 § TF inte gäller efter utgången av 2011. I stället gäller bestämmelsen om underrättelse om beslut i 17 kap. 3 § SFF.