

Innehåll

70	Indrivning	1
70.1	Inledning	1
70.2	Begäran om indrivning	4
70.3	Särskilda skäl att avstå från att begära indrivning	5
70.4	Särskilda skäl för snabbrestföring	8
70.5	Exekutionstitel	11
70.6	Kostnadsränta vid för sen betalning	11
70.7	Återtagande av en fordran från indrivning	12
70.8	Bortfall av mindre underskott	14

70 Indrivning

Bestämmelser om indrivning

70.1 Inledning

Regler om indrivning finns i 70 kap. SFL. I det kapitlet finns bestämmelser om

- när Skatteverket ska begära indrivning av ett obetalt skatte- eller avgiftsbelopp (70 kap. 1 § SFL), se avsnitt 70.2,
- när Skatteverket får avstå från att lämna en fordran för indrivning eller när verket får snabbrestföra en fordran (70 kap. 2 § SFL), se avsnitt 70.3 – 70.4,
- när verkställighet kan ske av en restförd fordran (70 kap. 3 § SFL), se avsnitt 70.5,
- hur kostnadsräntan beräknas för en fordran som har blivit restförd (70 kap. 4 § SFL), se avsnitt 70.6,
- när Skatteverket ska återta en fordran från indrivning vid beviljat anstånd eller nedsättning av fordran (70 kap. 5 § SFL), se avsnitt 70.7,
- när belopp som inte lämnas för indrivning ska falla bort (70 kap. 6 § SFL), se avsnitt 70.8.

Övergångsbestämmelser

SFL har trätt i kraft den 1 januari 2012. Vad gäller återtagande av fordran från indrivning enligt 70 kap. 5 § SFL står det uttryckligen i punkten 11 i övergångsreglerna att bestämmelsen ska tillämpas från och med ikraftträdandet. I övrigt saknas särskilda övergångsbestämmelser.

Även efter den 1 januari 2012 finns det bara ett skattekontosystem, nu enligt SFL. Den som vid utgången av 2011 hade ett skattekonto enligt SBL ska vid ingången av 2012 anses ha ett skattekonto enligt SFL. Ingående saldo enligt SFL är då det utgående saldot enligt SBL (övergångsbestämmelserna punkt 2). Vidare ska den som vid utgången av 2011 hade en sammanlagd skatteskuld enligt 16 kap. 9 § SBL anses vid ingången av 2012 ha en lika stor sammanlagd skatteskuld enligt 62 kap. 11 § SFL (övergångsbestämmelserna punkt 3).

2 Indrivning, Avsnitt 70

Vad nu sagts får till följd att bestämmelserna om indrivning i 70 kap. SFL kommer att tillämpas från och med den 1 januari 2012, med undantag för bestämmelsen i 70 kap. 4 § SFL om KFM:s beräkning av ränta för restförda fordringar. Eftersom räntebestämmelserna i 65 kap. SFL ska tillämpas först den 1 januari 2013 ska KFM under 2012 beräkna ränta enligt tidigare bestämmelser i SBL. Vad gäller tillämpningen av 70 kap. 6 § SFL gör Skatteverket bedömningen att tidberäkningen för de fem åren när ett underskott understigande 2 000 kronor ska falla bort omfattar även tid före den 1 januari 2012. Detta är till fördel för den betalningsskyldige. Det innebär att från och med månadsavstämningen av skattekontot i februari 2012 kommer alla små underskott (understigande 2 000) som varit obetalt under fem år att skrivas av maskinellt.

Restföring

Skatteverket ska som huvudregel löpande överlämna obetalda fordringar för indrivning till KFM (restföring). Skyldigheten att begära indrivning gäller även om skatten är föremål för omprövning eller överklagande. Innan indrivning begärs ska den betalningsskyldige normalt uppmanas att betala skatteskulden, om inte särskilda skäl talar mot det.

Anstånd

Om Skatteverket har beviljat anstånd med betalning av skatten får indrivning inte begäras. Har Skatteverket beviljat anstånd med en skatt som redan är restförd ska verket återta beloppet från indrivning.

Under vissa förutsättningar kan Skatteverket antingen avstå från att begära indrivning eller överlämna fordringar för indrivning före den tidpunkt då överlämnandet normalt ska ske, s.k. snabbrestföring.

Ej överklagbara beslut

Skatteverkets beslut att restföra och snabbrestföra skattefordran respektive avvakta med restföring är inte överklagbara. Skatteverkets bedömning är att dessa åtgärder är att betrakta som s.k. partsbesked. Den betalningsskyldige har dock alltid rätt till partsinsyn i ärendet och Skatteverket måste kunna motivera beslutet (Skatteverket 2006-05-03, dnr 131 269254-06/111).

Indrivningsåtgärder

Att skattefordran överlämnas till KFM för indrivning innebär att KFM med stöd av reglerna i utsökningsbalken (UB) ska utverka betalning via i första hand exekutiva åtgärder (utmätning). KFM kan därutöver, med stöd av bestämmelser i lagen om indrivning av statliga fordringar m.m. (1993:891, IndrL), besluta om att avbryta utmätningförsöken och i stället utverka betalning genom en betalningsuppgörelse (uppskov) med

gäldenären. När överlämnade fordringar registreras i KFM:s utsöknings- och indrivningsdatabas är KFM behörig att vidta åtgärder enligt IndrL och UB. Om en uppgift i KFM:s databas är oriktig eller missvisande ska KFM besluta om rättelse.

**Skatteverkets
uppgiftsskyldighet**

Om Skatteverket 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 [1993:1229], IndrF).

Det kan t.ex. i ett anståndsärende ha kommit fram uppgifter om den skattskyldiges ekonomiska förhållanden som föranlett avslag på ansökan. Sådana uppgifter bör överlämnas till KFM snarast möjligt. Likaså kan uppgifter som legat till grund för Skatteverkets beslut om att återkalla ett godkännande för F-skatt vara av betydelse för indrivningen.

**Skatteverkets
borgenärsroll**

Skatteverkets roll som borgenärsföreträdare för fordringar i allmänna mål innebär att KFM och Skatteverket har ett gemensamt ansvar för fordringar som har överlämnats för indrivning. När det uppkommit fråga om Skatteverket ska vidta viss borgenärsåtgärd har verket en skyldighet att underrätta KFM om detta om det avser en fordran som har blivit restförd. Beroende på vilken borgenärsåtgärd Skatteverket avser att vidta kan det medföra att KFM avbryter verkställigheten. Vidare medför det att KFM är förhindrad att medge uppskov. I och med skatteförfarandelagen har Skatteverket dessutom fått nya möjligheter att diskutera anstånd och avbetalning vilket medför ett effektivare borgenärsarbete (se avsnitt 63.16). Om Skatteverket meddelar ett beslut som rör en skattefordran som har lämnats till KFM för indrivning är verket skyldig att underrätta KFM om detta (18 kap. 7 § SFF). Det är således viktigt med information och samordning mellan KFM och Skatteverket (prop. 2006/07:99 s. 40 ff.).

**Tidiga exekutiva
åtgärder**

Oavsett Skatteverkets borgenärsroll kommer alltså den stora mängden obetalda fordringar att i första hand lämnas över till KFM för exekutiva åtgärder (utmätning) eller möjligen för en betalningsuppgörelse. Erfarenheten har visat att möjligheten att utverka betalning är störst om exekutiva åtgärder kan sättas in så snart som möjligt efter den ordinarie förfallodagen. Det är därför angeläget att obetalda fordringar i rätt tid överlämnas till KFM.

70.2 Begäran om indrivning

Obligatorisk restföring

Om en fordran på skatt eller avgift inte betalas i rätt tid har Skatteverket en skyldighet att överlämna fordran till KFM för indrivning. Förutsättningarna för att lämna fordran för indrivning är att vissa beloppsgränser är uppnådda samt att den betalningsskyldige har uppmanats att betala beloppet (70 kap. 1 § SFL).

10 000 kr

2 000 kr

För en betalningsskyldig som ska lämna skattedeklaration eller är godkänd för F-skatt gäller att begäran om indrivning ska ske om det obetalda beloppet uppgår till minst 10 000 kr. För andra betalningsskyldiga, dvs. normalt privatpersoner, är den lägsta beloppsgränsen för begäran om indrivning 2 000 kr.

För betalningsskyldiga där den högre beloppsgränsen (10 000 kr) gäller ska mindre belopp lämnas för indrivning, om ett belopp på minst 2 000 kr har varit obetalt under en längre tid. Med längre tid bör som utgångspunkt avses minst sex månader (prop. 1996/97:100 s. 628).

Höjning av beloppsgräns

Den lägsta beloppsgränsen för begäran om indrivning har höjts från 500 kr till 2 000 kr. I förarbetena till ovan nämnda bestämmelse har som skäl för detta anförts att KFM:s grundavgift för allmänna mål höjdes den 1 januari 2008 från 500 kr till 600 kr (6 § förordningen [1992:1094] om avgifter vid Kronofogdemyndigheten). Det bör inte komma i fråga att regelmässigt överlämna belopp för indrivning som är mindre än grundavgiften. Vidare kan en begäran om indrivning medföra långtgående konsekvenser för den enskilde. Förutom att en grundavgift påförs lämnas uppgift om restföring ut till kreditupplysningsföretag vilket kan användas vid bedömningen av en persons kreditvärdighet. Erfarenheten har visat att möjligheten att få betalning är störst om indrivningsåtgärder kan sättas in så fort som möjligt efter den ordinarie betalningsdagen. Beloppsgränsen får därför inte sättas högre än att de flesta kan förutsättas klara av att betala en skuld i den storleken. En beloppsgräns på 2 000 kr har ansetts som en rimlig avvägning (prop. 2010/11: 165 s. 623 f).

Preskription

Preskriptionstiden för skatte- och avgiftsfordringar börjar inte löpa förrän fordran lämnats för indrivning (3 § lag om preskription av skattefordringar m.m. [1982:188], SPL). En höjd beloppsgräns innebär således inte några risker för att en fordran preskriberas utan att något indrivningsförsök har gjorts. Däremot kan ett belopp understigande 2 000 kr falla

**Betalnings-
uppmaning**

bort om det varit obetalt under fem år och det inte förekommit andra registreringar än ränta på skattekontot under samma tid.

Om det har uppkommit ett underskott på skattekontot ska den betalningsskyldige uppmanas att betala beloppet innan det lämnas för indrivning (70 kap. 1 § första stycket 2 SFL). Det är inte en fordran på viss preciserad skatt eller avgift utan ett skattekontounderskott som betalningsuppmanas och sedan lämnas för indrivning.

Bestämmelser om vilka uppgifter en betalningsuppmaning ska innehålla finns i 3 § IndrF.

**Underskott på
skattekontot**

Finns det, efter att en betalningsuppmaning har gjorts, ett underskott på skattekontot som överstiger beloppsgränsen även vid nästa periods avstämning lämnas underskottet för indrivning. Inför avstämningen krediteras skattekontot med de inbetalningar som gjorts och debiteras med de nya skatter och avgifter samt ränta som har förfallit till betalning. Det underskott som har uppkommit på kontot vid en avstämning är låst och kan inte ändras. Ändringar av skattebeslut som ingår i ett underskott medför således debiteringar och krediteringar på senare perioder. Det innebär att även om den betalningsskyldige har betalat det belopp som betalningsuppmanats kan avstämningen resultera i ett nytt underskott. För att undvika restföring krävs att såväl det betalningsuppmanade beloppet som periodens tillkommande skatter, avgifter och ränta betalas. Även om underskottet på skattekontot är större än det betalningsuppmanade beloppet får inte ett större belopp än vad som har betalningsuppmanats lämnas för indrivning. Resterande del av underskottet ligger då kvar på skattekontot. Om det resterande underskottet överstiger beloppsgränsen kommer en ny betalningsuppmaning avseende det nya underskottet att skickas ut.

70.3 Särskilda skäl att avstå från att begära indrivning

Avvakta restföring

Huvudregeln är att en obetald fordran på skatt och avgift ska lämnas till KFM för indrivning. Skatteverket får dock avstå från att lämna en fordran för indrivning trots att beloppsgränserna är uppnådda om det finns särskilda skäl (70 kap. 2 § 1 SFL). Genom att Skatteverket avstår från att överlämna en fordran för indrivning kan den betalningsskyldige undgå att registreras i KFM:s register med de negativa konsekvenser det medför. Att förekomma i utsköknings- och indrivningsdata-

6 Indrivning, Avsnitt 70

basen innebär att uppgifter lämnas till kreditupplysningsföretagen vilket kan medföra svårigheter att erhålla krediter och teckna avtal.

Tidigare särskilda skäl

När det gäller vad som kan anses utgöra särskilda skäl för att avvakta med restföring uttalades i förarbetena till skattebetalningslagen att Skatteverket får underlåta att restföra om det finns förutsättningar att meddela anstånd eller eftergift eller på annat sätt förfoga över fordringen (prop. 1996/97:100 s. 350).

Anstånd i stället för avvakta indrivning

Skatteverket har i och med skatteförfarandelagen fått ett ökat utrymme att bevilja anstånd med betalningen, bl.a. har möjligheten för befrielseanstånd vid ansökan om ackord m.m. utökats (63 kap. 4 § SFL). En nyhet är att om det kan antas vara till fördel för det allmänna får Skatteverket bevilja anstånd med betalningen av skatt eller avgift (63 kap. 23 § SFL). Detta innebär att de situationer då det tidigare kunde finnas skäl att avvakta med indrivningen enligt förarbetena till skattebetalningslagen (prop. 1996/96:100 s. 350, 352 och 628) bör fortsättningsvis hanteras inom ramen för anståndsbestämmelserna (se prop. 2010/11:165 s. 571, 1044 och 1183).

Handläggningsanstånd

Den omständigheten att den betalningsskyldige har begärt omprövning eller överklagat ett skattebeslut och samtidigt ansökt om anstånd enligt 63 kap. 4 § SFL, på grund av att det är tveksamt hur stort belopp han kommer att behöva betala, och myndigheten inte har hunnit besluta i anståndsfrågan utgör enligt förarbetena inte längre ett särskilt skäl för att avvakta med restföring. I stället bör möjligheten att undvika restföring prövas utifrån om ett anstånd enligt 63 kap. 23 § SFL kan beviljas (prop. 2010/11:165 s. 571). Motsvarande bör gälla för att förhindra restföring i avvaktan på att begärd säkerhet inkommer. Den nya anståndsbestämmelsen ger Skatteverket en möjlighet att interimistiskt besluta om anstånd i avvaktan på att verket prövar frågan om ändringsanstånd, ett s.k. handläggningsanstånd (se vidare avsnitt 63.16).

Skattebefrielse

Om en betalningsskyldig, som ej tidigare varit restförd, har ansökt om skattebefrielse i form av underhandsackord, nedläggning av fordran, offentligt ackord eller skuldsanering och han vill undvika restföring i avvaktan på att eftergiftsfrågan prövas kan Skatteverket pröva om förutsättningarna för anstånd enligt 63 kap. 4 § SFL är uppfyllda. Om det är tveksamt hur mycket skatt den betalningsskyldige kommer att behöva betala kan restföring undvikas genom att anstånd beviljas.

**Företags-
rekonstruktion**

Den situationen där en betalningsskyldig, som inte tidigare har några restförda skulder, vill undvika restföring i samband med inledandet av en företagsrekonstruktion utgör enligt Skatteverket inte sådana särskilda skäl som innebär att verket ska avvakta med att överlämna fordran till KFM för indrivning (Skatteverket 2006-04-18, dnr 131 121160-06/111, och 2008-06-11, dnr 131 299987-08/111). Däremot kan behovet av att undvika restföring prövas utifrån om det kan anses vara till fördel för det allmänna med ett anstånd enligt 63 kap. 23 § SFL.

**Sen anstånds-
ansökan**

Om en begäran om anstånd enligt 63 kap. 23 § SFL inkommer så sent att en prövning inte hinner göras innan restförings-
tidpunkten utgör det inte skäl att avvakta restföringen. Skatteverket ska kunna ha en normal handläggningstid på tio arbetsdagar.

Sen betalning

Utrymmet för att kunna avvakta indrivning är således mycket litet i och med Skatteverkets utökade möjligheter att bevilja anstånd. Som framgår av förarbetena till skatteförfarandelagen finns det dock situationer när Skatteverket bör kunna ha en möjlighet att avstå från restföring. Om betalningen till Skatteverket t.ex. görs i anslutning till avstämningen av skattekontot, men så sent att beloppet inte hinner bokföras på Skatteverkets särskilda konto för skatteinbetalningar (62 kap. 2 § SFL) före restföringstidpunkten kan det finnas skäl att avvakta med restföringen om det är troligt att försummelsen är en engångsföreteelse. Det bör bara gälla vid ett enstaka tillfälle och inte om den betalningsskyldige tidigare har varit restförd (prop. 2010/11:165 s. 1183).

I normalfallet behövs inte restföringsgränsen höjas vid sen betalning eftersom rättelse sker automatiskt när betalningen registreras på skattekontot. Detta under förutsättning att räntedag är före eller senast lika med restföringsdag.

**Sekretess-
markering**

I de fall betalningen görs så sent att det inte hinner bokföras på Skatteverkets särskilda konto innan restföringstidpunkten görs det ingen rättelse i utsköknings- och indrivningsdatabasen. Däremot blir den hos KFM registrerade skulduppgiften sekretessbelagd när betalning har skett, hela skulden reglerats och KFM har avslutat målet. Målet behåller sin sekretess om inget nytt mål inkommer inom två år. Däremot omfattas uppgiften inte av sekretess om gäldenären har varit restförd inom två år före det att målet registrerades, dvs. det blir en offentlig betalningsanmärkning.

Restriktiv tillämpning

Sen betalning utgör som huvudregel inte särskilda skäl för att avvakta indrivning. Det är samma restriktiva synsätt som tidigare. Är det så att den betalningsskyldige har betalt men beloppet inte hinner bokföras på Skatteverkets särskilda konto innan restföringstidpunkten kan det i undantagsfall finnas skäl att avvakta indrivning. Har den betalningsskyldige varit restförd någon gång under de senaste två åren föreligger inte särskilda skäl att avvakta indrivning. Det gäller oavsett vilken typ av fordringar som den betalningsskyldige har varit restförd för. Vidare ska den betalningsskyldige ha gjort troligt att denne har betalt och att försummelsen är en engångsföreteelse. För att Skatteverket ska avvakta indrivning krävs att hela underskottet, inklusive kostnadsräntan fram till avstämningen, ska vara betalt.

Höjning av beloppsgräns

När Skatteverket avvaktar med att begära indrivning innebär detta rent tekniskt att beloppsgränsen för när överlämnande av skattekontounderskott ska ske höjs. Gränsen måste sättas så att beloppet även infattar den kostnadsränta som belöper på det betalningsuppsmanade underskottet fram till nästa avstämning samt eventuellt nya underskott jämte ränta som kan uppkomma vid denna avstämning. Om det sammanlagda underskottet vid nästa avstämning överstiger den höjda restföringsgränsen med en krona restförs hela det betalningsuppsmanade underskottet.

Ränteffekter

En effekt av att Skatteverket avvaktar med att restföra är att den betalningsskyldige kommer att få betala kostnadsränta enligt reglerna för sen inbetalning, dvs. hög kostnadsränta (basränta plus 15 procentenheter). Skatteverket bör upplysa den betalningsskyldige om de räntekonsekvenser som kan bli följden av att Skatteverket avvaktar med restföringen. Eftersom Skatteverket kommer att i de flesta fall medge betalningsanstånd i stället för att avvakta med indrivning kommer låg kostnadsränta (basränta) att löpa på skatteskulden. Det är till fördel för den betalningsskyldige.

70.4 Särskilda skäl för snabbrestföring

Snabbrestföring

Skatteverket får om det finns särskilda skäl lämna en fordran för indrivning även om den understiger beloppsgränsen eller om någon betalningsuppsmaning inte har skickats till den betalningsskyldige (70 kap. 2 § 2 SFL).

Fordran förfallen

Med snabbrestföring avses således att en fordran restförs före den tidpunkt då överlämnande för indrivning normalt ska ske enligt 70 kap. 1 § SFL. En första förutsättning för snabbrest-

föring är att förfallodagen har passerats. Skatt som ska betalas registreras på skattekontot på förfallodagen (61 kap. 2 § SFL). Det belopp som kan snabbrestföras är det underskott som uppkommit fram till dagen för överlämnandet inklusive upplupen kostnadsränta.

**Effektiv
indrivning**

Möjligheten att få betalt är störst om KFM:s verkställighetsåtgärder kan sättas in så snart som möjligt efter den ordinarie förfallodagen. För en effektiv indrivning kan det 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. Även om fordringen är överlämnad för indrivning kan Skatteverket, som debiterande myndighet, ändra storleken på fordringen genom omprövning eller på grund av dom i anledning av överklagande. Skatteverket kan således fatta omprövningsbeslut avseende en period där krav tidigare bokförts på skattekontot och ingått i ett belopp som överlämnats för indrivning. Om omprövningsbeslutet innebär en nedsättning av skattefordran ska Skatteverket återta det beloppet från KFM (se avsnitt 70.7 om återtagande av fordran från indrivning).

Särskilda skäl

För att snabbrestföring ska få ske krävs att det föreligger särskilda skäl. Det är i huvudsak samma skäl som åsyftas vid snabbrestföring genom att inte uppnå beloppsgränserna som vid snabbrestföring genom att inte skicka ut en betalningsuppsmaning (prop. 1996/97:100 s. 628).

**Utnyttjar
beloppsgränserna**

I förarbetena till skattebetalningslagen har som exempel på särskilda skäl, när restföring kan ske utan att villkoren för överlämnande dvs. beloppsgränserna är uppfyllda, angetts att den betalningsskyldige systematiskt utnyttjar dessa beloppsgränser för överlämnande för att skaffa sig kredit (prop. 1996/97:100 s. 628).

Fara i dröjsmål

Ett annat exempel som ges i nämnda förarbeten är när det är fara i dröjsmål därför att den betalningsskyldige är i färd med att göra sina tillgångar oåtkomliga för exekution, dvs. för utmätning. Den betalningsskyldige kan göra dem 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 som medför att betalningsuppsmaning kan underlätas oavsett beloppets storlek. Om det således av Skatteverkets borgenärsutredning, KFM:s gäldenärsutredning eller på annat sätt framgår att den betalningsskyldige agerar på sätt ovan

beskrivits får verket överlämna fordran till KFM för indrivning tidigare än vad som annars gäller.

**Samordning
vid utmätning
för E-mål**

En annan situation där det kan tänkas finnas anledning för Skatteverket att snabbrestföra fordran är när KFM är i färd med att utmäta tillgångar för borgenärer i enskilda mål. För det fall staten i detta läge har större förfallna men ännu inte restförd skattefordringar kan sådant särskilt skäl anses föreligga att staten i förtid ska kunna lämna över fordringar för utmätning. Skälet för snabbrestförelse i detta läge är att KFM måste ha en verkställbar exekutionstitel för att kunna utmäta för skattefordran. Om Skatteverket i ett sådant läge inte skyndsamt överlämnar sin fordran till KFM, för samordning med utmätning för enskilda mål, kan detta få till följd att staten inte får betalt för sina förfallna skattefordringar. En uppenbar risk finns nämligen att tillgångarna, vid det ordinarie restförings-tillfället enligt 70 kap. 1 § SFL, redan tagits i anspråk för att täcka de enskilda borgenärernas fordringar. Innan snabbrestförelse sker ska KFM underrättas.

**Överskottslikvid
efter exekutiva
åtgärder**

Finns det hos KFM överskottslikvid som uppkommit vid exekutiv försäljning av egendom för täckande av tidigare restförd skatteskuld och har betalningsskyldig en ny skatteskuld som inte betalas på ordinarie förfallodag är det en omständighet som bör kunna utgöra särskilda skäl för snabbrestförelse.

Betalningssäkring

Har Skatteverket utverkat betalningssäkring och överlämnat beslutet till KFM för verkställighet bör Skatteverket så fort skatten har fastställts och förfallit till betalning snabbrestföra den betalningssäkrade skattefordringen. Detta för att försöka tillförsäkra det allmänna betalning för fordran ur den betalningssäkrade egendomen.

Skattetillägg

Snabbrestförelse bör inte, enligt Skatteverket, ske av belopp motsvarande tidigare betalningssäkrad skattetilläggsfordran. Detta mot bakgrund av den villkorslösa rätten till anstånd med betalning av skattetillägg som gäller när den betalningsskyldige begärt omprövning av eller överklagat skattetilläggsbeslutet eller beslutet i den fråga som föranlett skattetillägget (se RÅ 2004 ref. 68 och Skatteverket 2005-01-26, dnr 130 16189-05/111).

Det förhållandet att beloppsgränsen för restförelse har höjts från 500 kr till 2 000 kr medför att Skatteverket vid fler tillfällen än tidigare får bedöma om det finns särskilda skäl att snabbrestföra.

70.5 Exekutionstitel

För att KFM ska kunna verkställa ett beslut måste det finnas en dom eller annan exekutionstitel som underlag. En förvaltningsmyndighets beslut, som enligt särskild föreskrift får verkställas, utgör en exekutionstitel (3 kap. 1 § 6 UB).

Restfört skattekontounderskott – exekutionstitel

En begäran om indrivning av ett skattekontounderskott får verkställas enligt utsökningsbalken (70 kap. 3 § SFL). Det innebär att verkställighet får ske utan föregående dom. Skatteverkets beslut att överlämna ett underskott på skattekonto för indrivning utgör exekutionstitel i fråga om det överlämnade beloppet. Ett underskott på skattekontot som restförs är ett samlat belopp, en fordran avseende ett eller flera beslut om skatter och avgifter samt ränta, som ska betalas. Det finns således inte något skattebeslut som kan hänföras till en viss debitering på kontot att åberopa som exekutionstitel vid indrivningen. Det är det restförda skattekontounderskottet som utgör en exekutionstitel.

Varje ny fordran, dvs. underskott på skattekontot som restförts, betraktas och hanteras som ett nytt indrivningsuppdrag och åsätts ett eget skuldnummer hos KFM. De belopp som överlämnats för indrivning syns i KFM-kolumnen i skattekontot. Skatteverket har således uppgift om skuldens totala belopp registrerat hos sig.

Direkt verkställbar

En begäran om omprövning eller ett överklagande påverkar inte skyldigheten att betala en beslutad skatt eller avgift då ett beslut enligt SFL gäller omedelbart (68 kap. 1 § SFL). Detta innebär att besluten är omedelbart verkställbara och en begäran om indrivning och verkställighet enligt utsökningsbalken kan ske oberoende av om beskattningsbeslutet har vunnit laga kraft (jfr 3 kap. 23 § andra stycket UB).

70.6 Kostnadsränta vid för sen betalning

Basränta

Om en fordran på skatt eller avgift har lämnats för indrivning ska KFM beräkna ränta för tiden efter överlämnandet och driva in den (70 kap. 4 § SFL). Kostnadsränta från och med dagen efter den dag då beslutet om att lämna fordran för indrivning har registrerats i utsöknings- och indrivningsdatabasen ska beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan (65 kap. 4 § första stycket och 13 § SFL).

70.7 Återtagande av en fordran från indrivning

Beviljar Skatteverket anstånd med inbetalning av en skatt eller avgift som redan har lämnats över till KFM för indrivning eller om en sådan skatt eller avgift undanröjs eller sätts ned ska verket återta indrivningsuppdraget avseende denna fordran (70 kap. 5 § SFL).

Avräkningsordning

Skattekontot saknar normalt avräkningsordning. Detta innebär att en inbetalning eller annan kreditering på skattekontot inte hänförs till betalning av en viss skatt eller avgift. Systemet med skattekontot bryr sig bara om överskott och underskott på kontot och ger därför inte besked huruvida en viss skatte- eller avgiftsfordran är betald eller inte. Som tidigare påpekats är det ett underskott som lämnas till indrivning och inte specifika fordringar.

Anstånd med inbetalning av skatter och avgifter samt nedsättning av skatter och avgifter registreras som kreditering på skattekontot. Krediteringen räknas i första hand av från den aktuella periodens debiteringar på kontot (påförda skatter och avgifter) och eventuella ingående underskott och först därefter från den sammanlagda skatte- och avgiftsskulden hos KFM (62 kap. 11 § SFL). På skattekontot sker avräkningen på det sammanlagda beloppet medan avräkningen hos KFM görs från den äldsta restförda skulden.

Anståndsskatt och nedsättningsskatt

Om en skatt eller avgift omfattas av anstånd eller nedsättning (anståndsskatt eller nedsättningsskatt) och skatten eller avgiften har debiterats skattekontot under bevakningstransaktioner i avvaktan på förfallodagen kommer anståndet eller nedsättningen att krediteras under bevakningstransaktioner. Samma sak gäller om skatten eller avgiften har förfallit till betalning och beloppet har debiterats skattekontot innevarande period. Har aktuell skatt eller avgift stämts av på skattekontot och skatten eller avgiften ingår i ett betalningskrav kommer, om anstånd medges med eller om nedsättning görs av skatten eller avgiften, ett belopp motsvarande anståndet eller nedsättningen att minska betalningskravet. På så sätt överlämnas inte till KFM för indrivning hela eller del av den skatt eller avgift som numera motsvaras av ett anstånd eller är nedsatt. Har skatten eller avgiften redan överlämnats till KFM när anstånd medges eller nedsättning görs skickas under efterföljande natt maskinellt en fråga till KFM om aktuell skatt eller avgift fortfarande är helt eller delvis obetald.

**Återtag av fordran
från KFM**

Om så är fallet återtas ett belopp motsvarande anståndet eller nedsättningen.

För att hindra indrivning av fordringar som omfattas av anstånd eller som har undanröjts eller att fordringar som har satts ned inte ska drivas in med större belopp än vad som kvarstår efter nedsättningen ska Skatteverket återta indrivningsuppdraget för en fordran som omfattas av anstånd eller nedsättning. Att Skatteverket på detta vis ges möjlighet att mera specifikt återta en restförd fordran innebär att den skattebytesproblematik som tidigare varit vanlig i samband med företrädaransvar, preskription och utlandshandräckning i allt väsentligt kommer att försvinna.

Möjligheten att sammanhålla anståndsbeloppet med anstånds-skatten gäller dock i princip endast när anstånd beviljas vid omprövning och överklagan. Beslutar Skatteverket om anstånd enligt 63 kap. 4, 5, 7, 11–12 §§ SFL ska anståndsbeloppet räknas av mot den obetalda anståndsskatten. Däremot om Skatteverket medger anstånd som registreras på skattekotot (s.k. befrielseanstånd enligt 63 kap. 4 § samt anstånd enligt 15 och 23 §§ SFL) hålls inte posterna ihop och det går inte att på samma vis direkt återta den fordran som omfattas av anståndet. Registreringen av anståndet medför i dessa fall en kreditering av skattekotots saldo. Risken för skattebytesproblematik är dock liten i dessa fall, eftersom det förutsätts att den betalningsskyldige i övrigt sköter sina betalningar och att anståndsbeloppet i sin helhet träffar den restförda skatten.

**Skatteverkets
utredning**

Skatteverkets skyldighet att återkalla indrivningsuppdrag när anstånd eller nedsättning beslutas i fråga om en restförd skatt innebär att verket måste fastställa hur stor del av ett restfört skattekotounderskott som avser anstånds- eller nedsättningsskatt.

För att kunna återta en fordran från indrivning måste Skatteverket först utreda i vilket skattekotounderskott fordran ingick. Nästa steg är att ta reda på om skulden (skattekotounderskottet) fortfarande är obetald eller om den av någon annan anledning inte längre är föremål för indrivning. Är skulden betald krävs inget återtagande. Är skulden fortfarande registrerad i utsköknings- och indrivningsdatabasen ska Skatteverket återta den del av skulden som kan anses belöpa på den skatt eller avgift som anståndet eller nedsättningen avser. Efter återtagandet ska fordran inte längre ingå i en skuld som är registrerad för indrivning i utsköknings- och indrivningsdatabasen. En effekt av att fordran inte längre är överlämnad

för indrivning är att det inte löper någon preskriptionstid avseende anståndsskatten (prop. 2010/11:165 s. 1185).

**Omfördelning
inom skattekontot**

På skattekontot ska ett återtaget belopp tas bort från KFM-delen och omföras till SKV-delen. Denna omfördelning inom kontot påverkar inte kontots totala saldo. Omfördelningen ska göras samtidigt som anståndet, nedsättningen eller borttagandet krediteras på skattekontot. På så sätt kommer det omfördelade beloppet att neutraliseras av krediteringen genom att det återtagna beloppet förs över till SKV-delen (prop. 2010/11:165 s. 1186). Omfördelningen inom skattekontot sker helt maskinellt.

70.8 Bortfall av mindre underskott

Ett underskott på skattekontot som understiger 2 000 kr ska falla bort om det har varit obetalt under fem år och det inte har förekommit några andra registreringar än kostnadsränta på kontot under lika lång tid. Om ett underskott ska falla bort ska även kostnadsräntan bortfalla (70 kap. 6 § SFL).

**Bortfall i stället
för preskription**

Den lägsta beloppsgränsen för att överlämna en fordran till KFM för indrivning är 2 000 kr. Mindre underskott än 2 000 kr ska således inte restföras utan blir kvar på skattekontot. Preskriptionstiden för skattefordran börjar löpa först när den har överlämnats för indrivning (3 § tredje stycket SPL). Preskriptionstiden för underskott som är mindre än 2 000 kr börjar inte löpa förrän underskottet tillsammans med upplupen ränta uppgår till 2 000 kr och då överlämnas för indrivning. Ett underskott som inte är tillräckligt stort för att restföras ska därför falla bort om skattekontot inte använts under längre tid. Tidsfristen på fem år motsvarar den femåriga preskriptionstiden. Ett bortfall av ett underskott kan därför ses som ett substitut för preskription (se prop. 2010/11:165 s. 628).

Enligt förarbetena ska beloppsgränsen tillämpas utan inräknande av den kostnadsränta som påförs till följd av underskottet (se prop. 2010/11:165 s. 1186). Eftersom räntan kapitaliseras vid varje skattekontoavstämning innebär det i praktiken att räntan inräknas. När skulden efter fem år uppgår till 2 000 kr tas skulden inklusive den ränta som då belöper på beloppet bort.

**Skattekonto
nollställs**

Att underskottet faller bort leder till att skattekontot nollställs. Skattekontot försvinner dock inte.