

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Höjning av vissa avgifter enligt skatteförfarandelagen

Innehållsförteckning

1	Promemorians huvudsakliga innehåll	3
2	Promemorians lagförslag	4
2.1	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	6
3	Inledning	7
4	Gällande rätt	7
4.1	Förseningsavgifter	7
4.2	Kontrollavgifter	8
4.2.1	Personalliggare	8
4.2.2	Kassaregister	10
4.2.3	Dokumentationsavgifter för torg- och marknadshandel och omsättning av investeringsguld	12
5	Överväganden och förslag	13
5.1	Höjning av förseningsavgifter	13
5.2	Höjning av kontrollavgifter	14
5.3	Ikraftträdande och övergångsbestämmelser m.m.	15
6	Konsekvensanalys	15
7	Författningskommentar	16

1 Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås höjningar av förseningsavgifterna och kontrollavgifterna enligt skatteförfarandelagen (2011:1244). De höjningar som föreslås uppgår till 25 procent av de nuvarande beloppen.

De förseningsavgifter som i dag tas ut enligt skatteförfarandelagen har legat på samma nivå sedan år 2003. Storleken på kontrollavgifterna gällande personalliggare har varit densamma sedan ikraftträdandet av bestämmelserna om personalliggare år 2007. Bestämmelserna om kassaregister trädde i kraft den 1 januari 2008 och skyldigheterna enligt lagen samt dess bestämmelser om kontrollavgift började gälla den 1 januari 2010. Kontrollavgiften beträffande kassaregister bestämdes till samma belopp som gällde beträffande personalliggare. Storleken på kontrollavgiften gällande dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av torg- och marknadsplats och vid omsättning av investeringsguld har varit densamma sedan ikraftträdandet av bestämmelserna år 1998 respektive år 2000.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016. Höjningen av förseningsavgifterna ska gälla för deklarationer och övriga uppgifter som ska lämnas efter ikraftträdandet. Höjningen av kontrollavgifterna ska gälla i fråga om kontrollavgifter som är hänförliga till kontroller som har inletts efter ikraftträdandet.

2 Promemorians lagförslag

2.1 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 48 kap. 6 § och 50 kap. 2 och 7 §§
skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

48 kap.

6 §

Förseningsavgiftens storlek framgår av följande uppställning.

<i>Om förseningsavgiften gäller</i>	<i>uppgår den till</i>
aktiebolags eller ekonomisk förenings inkomstdeklaration	5 000 kronor
någon annans inkomstdeklaration	1 000 kronor
särskilda uppgifter	1 000 kronor
periodisk sammanställning	1 000 kronor
skattedeklaration	500 kronor

Förseningsavgiften för skattedeklaration uppgår dock till 1 000 kronor
om det är fråga om en deklaration som ska lämnas efter föreläggande.

Föreslagen lydelse

48 kap.

6 §

Förseningsavgiftens storlek framgår av följande uppställning.

<i>Om förseningsavgiften gäller</i>	<i>uppgår den till</i>
aktiebolags eller ekonomisk förenings inkomstdeklaration	6 250 kronor
någon annans inkomstdeklaration	1 250 kronor
särskilda uppgifter	1 250 kronor
periodisk sammanställning	1 250 kronor
skattedeklaration	625 kronor

Förseningsavgiften för skattedeklaration uppgår dock till 1 250 kronor
om det är fråga om en deklaration som ska lämnas efter föreläggande.

50 kap.

2 §

Kontrollavgiften enligt 1 § är 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle.

Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 20 000 kronor.

Kontrollavgiften enligt 1 § är 12 500 kronor för varje kontrolltillfälle.

Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften i stället vara 25 000 kronor.

7 §

Kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid omsättning av investeringsguld.

Kontrollavgiften är 2 000 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts.

Kontrollavgiften är 2 500 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

2. Bestämmelsen i 48 kap. 6 § i sin nya lydelse ska tillämpas första gången i fråga om deklARATIONER och övriga uppgifter som ska lämnas efter ikrafträdandet.

3. Bestämmelserna i 50 kap. 2 och 7 §§ i sin nya lydelse ska tillämpas första gången i fråga om kontrollavgifter som är hänförliga till kontroller som har inletts efter ikrafträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 50 kap. 4 § lagen i stället för lydelsen enligt lagen (2014:1474) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse, dels att det i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2014:1474) om ändring i den lagen ska införas en ny punkt, 4, av följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2014:1474

Föreslagen lydelse

50 kap.

4 §

Kontrollavgiften enligt 3 § 1 och 2 är

1. 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle, och

2. 2 000 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare.

Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift enligt 3 § 1 eller 2 och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften enligt första stycket 1 i stället vara 20 000 kronor.

Kontrollavgiften enligt 3 § 3 är 25 000 kronor.

1. 12 500 kronor för varje kontrolltillfälle, och

2. 2 500 kronor för varje person som vid kontrollen är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare.

Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift enligt 3 § 1 eller 2 och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften enligt första stycket 1 i stället vara 25 000 kronor.

4. I fråga om kontrollavgiftens storlek ska bestämmelsen i sin nya lydelse tillämpas första gången i fråga om kontrollavgifter som är hänförliga till kontroller som har inletts efter ikraftträdandet.

3 Inledning

I betänkandet Förbudet mot dubbla förfaranden (SOU 2013:62) föreslog Utredningen om rättssäkerhet i skatteförfarandet att förseningsavgifterna i skatteförfarandelagen och tullagen skulle höjas med 20 procent. Höjningen var tänkt att finansiera utredningens förslag gällande ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning. Betänkandet har remitterats och bereds inom Regeringskansliet.

4 Gällande rätt

4.1 Förseningsavgifter

Enligt 48 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, ska förseningsavgift tas ut om den som ska lämna skattedeklaration, inkomstdeklaration, särskilda uppgifter eller periodisk sammanställning inte har gjort det i rätt tid. Förseningsavgiftens storlek framgår av 48 kap. 6 § SFL. Om förseningsavgiften gäller aktiebolag eller ekonomisk förenings inkomstdeklaration uppgår den till 5 000 kr. Om den gäller någon annans inkomstdeklaration, särskilda uppgifter eller periodisk sammanställning uppgår den istället till 1 000 kr. För en skattedeklaration är förseningsavgiften 500 kr. Om skattedeklaration ska lämnas efter föreläggande uppgår förseningsavgiften till 1 000 kr. Enligt 48 kap. 7 § SFL gäller att en andra förseningsavgift ska tas ut om den som utan föreläggande att lämna en inkomstdeklaration eller särskilda uppgifter inte har gjort det inom tre månader från den tidpunkt då skyldigheten skulle ha fullgjorts. Om skyldigheten inte har fullgjorts efter ytterligare två månader, ska en tredje förseningsavgift tas ut, vilket framgår av andra stycket.

I 51 kap. SFL finns bestämmelser om befrielse från särskilda avgifter. Bestämmelserna är tillämpliga på bl.a. förseningsavgifter. Av 51 kap. 1 § första stycket SFL framgår att Skatteverket ska besluta om hel eller delvis befrielse från en särskild avgift om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Enligt paragrafens andra stycke ska det vid bedömningen särskilt beaktas bl.a. om den felaktighet eller passivitet som har lett till avgiften kan antas ha berott på ålder, hälsa eller liknande förhållande, på en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska förhållandena, eller om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten. Uttrycket hälsa avses innefatta såväl sjukdom (somatisk och psykisk) som psykosociala faktorer som negativt påverkar den enskildes förmåga att fullgöra deklareringskyldigheten (prop. 2002/03:106 s. 241). Av äldre förarbeten (prop. 1977/78:136 s. 206) framgår också att sådana yttre omständigheter som erfarenhetsmässigt kan påverka en persons handlingsförmåga, t.ex. skilsmässa, närståendes sjukdom eller dödsfall, utgör sådana förhållanden som kan leda till befrielse.

4.2 Kontrollavgifter

4.2.1 Personalliggare

Den 1 januari 2007 trädde lagen (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher i kraft. I lagen fanns bestämmelser om skyldighet för vissa näringsidkare att föra en personalliggare. Bestämmelserna om personalliggare finns numera i skatteförordningen. Enligt 39 kap. 11 § SFL ska den som bedriver restaurang-, frisör- eller tvätteriverksamhet föra en personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Dokumentationskyldigheten omfattar samtliga verksamma. Något krav på att personen ska vara anställd, eller ens uppbara ersättning, finns inte. I dokumentationskyldigheten inbegrips även ett krav på att bevara identifikationsuppgifterna (prop. 2010/11:165 s. 862). Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska dokumenteras och när detta ska ske samt bestämmelser om under hur lång tid uppgifterna ska bevaras ges i skatteförordningen.

Personalliggaren ska enligt 39 kap. 12 § SFL finnas tillgänglig för Skatteverket i verksamhetslokalen. Skatteverket får enligt 42 kap. 8 § SFL besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att föra personalliggare fullgör sina eventuella skyldigheter. Verket får vid ett sådant besök begära att en person som utför eller kan antas utföra arbetsuppgifter i verksamheten styrker sin identitet. Uppgifterna får stämmas av mot personalliggaren. Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokaler.

Om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare inte fullgör denna skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig i verksamhetslokalen ska enligt 50 kap. 3 § SFL en kontrollavgift tas ut. Skyldigheten att dokumentera identifikationsuppgifter har inte fullgjorts om personalliggare överhuvudtaget inte förs. Av förarbetena framgår att bestämmelsen också avser den situationen att personalliggaren är bristfällig. Det avgörande i detta hänseende bör enligt förarbetena vara om personalliggaren kan ligga till grund för kontroll. Om bristerna har liten betydelse för kontrollen bör skyldigheten anses fullgjord och ingen avgift ska då tas ut. Kontrollavgift ska också tas ut bl.a. om de dokumenterade uppgifterna inte bevaras (prop. 2010/11:165 s. 959).

Kontrollavgiftens storlek regleras i 50 kap. 4 § SFL. Kontrollavgiften är dels 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle (första stycket 1), dels 2 000 kronor för varje person som vid en kontroll är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare (första stycket 2). Om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades, ska avgiften enligt första stycket 1 i stället vara 20 000 kronor.

Befrielsereglerna i 51 kap. 1 § SFL tillämpas även på dessa kontrollavgifter. Exempel på situationer som omfattas av befrielsegrunderna kan enligt förarbetena vara fall där en person som är

verksam i näringsverksamheten väl är antecknad i personalliggaren och är identifierbar, men personnumret är ofullständigt antecknat. En felaktig bedömning av om den bedrivna verksamheten omfattas av kraven enligt lagen utgör i de allra flesta fall inte skäl för befrielse. Omständigheterna i det enskilda fallet kan dock i enstaka fall vara sådana att det är svårt att avgöra om lagen är tillämplig eller inte. Enligt förarbetena bör vidare, i likhet med vad som gäller beträffande kassaregisterkravet, befrielse också vara möjlig om överträdelsen legat helt utanför näringsidkarens kontroll. Som exempel på sådana situationer nämns fall där näringsidkaren kan styrka att överträdelsen har skett genom handlingar av anställd personal, såsom sabotage, och överträdelsen inte kunnat förhindras av näringsidkaren genom bättre struktur eller organisation av företaget (prop. 2005/06:169 s. 129).

Enligt en lagändring som träder i kraft den 1 januari 2016 kommer krav på personalliggare att gälla även i byggbranschen. En byggherre blir enligt 7 kap. 2 a § och 39 kap. 11 b § SFL skyldig att anmäla till Skatteverket att byggverksamhet ska påbörjas och tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på byggarbetsplatsen. Anmälan till Skatteverket ska innehålla uppgift om när byggverksamheten ska påbörjas och var den ska bedrivas. Skyldigheterna gäller inte förrän den sammanlagda kostnaden för byggverksamheten på byggarbetsplatsen kan antas uppgå till mer än fyra prisbasbelopp, eller för en byggherre som är en fysisk person som inte i näringsverksamhet utför eller låter utföra projekterings-, byggnads-, rivnings- eller markarbeten. Byggherren ska enligt 39 kap. 11 c § SFL kunna överlåta sina skyldigheter enligt bestämmelserna till en näringsidkare som har fått i uppdrag att självständigt ansvara för arbetets utförande. Den som bedriver byggverksamhet på en byggarbetsplats där byggherren har tillhandahållit utrustning enligt 39 kap. 11 b § SFL ska enligt 39 kap. 11 a § SFL föra en elektronisk personalliggare och i denna dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för näringsidkaren och löpande dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för de personer som är verksamma i näringsverksamheten. Personer som under en kortare tid bara lastar eller lossar material, varor eller hjälpmedel ska inte dokumenteras i personalliggaren. Enligt 39 kap. 12 § ska byggherren hålla personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Den som bedriver byggverksamhet ska enligt samma bestämmelse hålla sin personalliggare tillgänglig för Skatteverket och byggherren på byggarbetsplatsen. Skatteverket ska enligt 42 kap. 8 § SFL få genomföra kontrollbesök på byggarbetsplatser, dock inte i en lägenhet som är avsedd att helt eller inte till oväsentlig del användas som bostad. Bestämmelserna om kontrollavgift i 50 kap. 3 och 4 §§ SFL ska vara tillämpliga även i fråga om personalliggare i byggbranschen. Enligt nya bestämmelser i 50 kap. 3 § SFL ska kontrollavgift tas ut inte bara av den som är skyldig att dokumentera identifikationsuppgifter i en personalliggare, utan även av den som är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras. Kontrollavgift ska tas ut av den sistnämnde om Skatteverket vid kontrollbesök finner att denne inte fullgör sin skyldighet eller inte håller personalliggaren tillgänglig för Skatteverket på byggarbetsplatsen. Beloppen i 50 kap. 4 § första och andra stycket SFL på 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle

respektive 20 000 kronor för upprepade överträdelse gällande även i dessa fall. Enligt nya bestämmelser i 50 kap. 3 § 3 och 50 kap. 4 § tredje stycket SFL ska en kontrollavgift på 25 000 kr också tas ut om Skatteverket vid kontrollbesök finner att den som är skyldig att lämna uppgift om när byggverksamheten ska påbörjas och var den ska bedrivas inte har lämnat sådan uppgift.

4.2.2 Kassaregister

Bestämmelser om skyldighet att använda kassaregister i kontantbranschen infördes genom lagen (2007:592) om kassaregister m.m., benämnd kassaregisterlagen, som trädde i kraft den 1 januari 2008. Skyldigheterna enligt lagen började gälla den 1 januari 2010. Införandet av kassaregisterkravet syftade till att bekämpa den illojala konkurrensen och förbättra möjligheterna till kontroll av omsättningen inom kontantbranscherna (prop. 2006/07:105 s. 25). Bestämmelserna om krav på kassaregister finns numera i 39 kap. SFL. Skyldig att använda kassaregister är enligt 39 kap. 4 § SFL den som i näringsverksamhet säljer varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Enligt 39 kap. 7 § SFL ska all försäljning och annan löpande användning av ett kassaregister registreras i kassaregistret och vid varje försäljning ett av kassaregistret framställt kvitto tas fram och erbjudas kunden. I dokumentationsskyldigheten att registrera uppgifter om olika händelser i ett kassaregister inbegrips även ett krav på att bevara dessa uppgifter (prop. 2010/11:165 s. 860). Närmare bestämmelser om hur länge uppgifterna måste bevaras ges i skatteförfarandeförordningen. I 39 kap. 5 § SFL regleras ett antal undantag från kassaregisterkravet. Enligt p. 5 gäller t.ex. inte skyldigheten att använda kassaregister för den som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Vid bedömningen av om det är fråga om försäljning i betydlig omfattning ska det enligt andra stycket särskilt beaktas om försäljningen normalt uppgår till eller kan antas komma att uppgå till sammanlagt högst fyra prisbasbelopp under ett beskattningsår. Enligt 39 kap. 9 § SFL får Skatteverket i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontrollen kan tillgodoses på annat sätt eller om en viss skyldighet är oskälig. Ett beslut om undantag får förenas med villkor.

Ett kassaregister ska enligt 39 kap. 8 § SFL vara certifierat och ska på ett tillförlitligt sätt visa alla registreringar som har gjorts samt programmeringar och inställningar som utgör behandlingshistorik enligt bokföringslagen (1999:1078). Av 7 kap. 3 och 4 §§ SFL följer att näringsidkare som är skyldiga att använda kassaregister ska anmäla de kassaregister som finns i verksamheten och underrätta Skatteverket vid ändrade förhållanden.

Enligt 42 kap. 3 § SFL utövar Skatteverket tillsyn över att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister har kassaregister och att kassaregister som används i en verksamhet uppfyller föreskrivna krav. Skatteverket har enligt 42 kap. 4 § SFL för tillsynen rätt att få

tillträde till verksamhetslokaler där den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister bedriver verksamhet.

Skatteverket får enligt 42 kap. 6 § SFL besluta om kontrollbesök för att kontrollera att den som är eller kan antas vara skyldig att använda kassaregister fullgör sina eventuella skyldigheter. Verket får vid sådana besök göra kundräkning, kontrollköp, kvittokontroll och kassainventering. Kontrollbesöket får bara genomföras i verksamhetslokaler som allmänheten har tillträde till. Kundräkning får även göras på en allmän plats i anslutning till en sådan lokal. Om Skatteverket begär det ska, enligt 42 kap. 7 § SFL, den som verket har gjort kontrollbesök hos tillhandahålla kontrollremsa, uppgifter från journalminne eller tömningskvitto för kontroll av hur försäljningar har registrerats i kassaregistret.

Enligt 50 kap. 1 § SFL ska kontrollavgift tas ut om Skatteverket vid tillsyn eller kontrollbesök finner att den som är skyldig att använda kassaregister inte fullgör denna skyldighet eller inte har lämnat uppgift om de kassaregister som finns i verksamheten enligt 7 kap. 3 och 4 §§ SFL. I skyldigheten att använda kassaregister innefattas skyldigheten att ha ett kassaregister som uppfyller föreskrivna krav. Kontrollavgift ska alltså tas ut av den som överhuvudtaget inte har något kassaregister trots att ett sådant ska användas enligt 39 kap. 4–6 §§. Den som använder ett kassaregister som inte uppfyller föreskrivna krav ska också påföras en kontrollavgift. Brister som består i underlåtenhet att redovisa en försäljning eller annan användning eller att kvitto inte tas fram och erbjuds kunden utgör grund för kontrollavgift. Detsamma gäller underlåtenhet att bevara de registrerade uppgifterna (prop. 2010/11:165 s. 956 f.).

Kontrollavgiften är enligt 50 kap. 2 § första stycket SFL 10 000 kronor för varje kontrolltillfälle. Enligt andra stycket gäller att avgiften istället ska vara 20 000 kronor om Skatteverket tidigare har tagit ut en kontrollavgift och en ny kontrollavgift ska tas ut för en överträdelse som har inträffat inom ett år från den dag då beslutet om kontrollavgift meddelades.

Befrielsereglerna i 51 kap. 1 § SFL är tillämpliga även på kontrollavgifter. I förarbetena till kassaregisterlagen anges beträffande skäl för befrielse från kontrollavgift bl.a. att det kan vara fråga om mindre överträdelser av registrerings- eller kvittokravet, såsom små kassadifferenser eller att näringsidkaren eller någon anställd vid enstaka tillfällen inte erbjudit kunden ett kvitto. Det anges också bl.a. att en felaktig bedömning av om den bedriva verksamheten omfattas av kraven enligt lagen i de flesta fall inte utgör skäl för befrielse. Omständigheterna i det enskilda fallet kan dock i enstaka fall vara sådana att det är svårt att avgöra om lagen är tillämplig eller inte. I ett sådant fall kan det finnas skäl för befrielse. Enligt förarbetena bör befrielse också vara möjlig om överträdelsen legat helt utanför näringsidkarens kontroll. Så kan vara fallet om kassaregistret har förändrats på ett inte tillåtet sätt på grund av ett konstruktionsfel eller om näringsidkaren kan styrka att överträdelsen har skett genom handlingar av anställd personal, såsom stöld, och överträdelsen inte har kunnat förhindras av näringsidkaren genom bättre struktur och organisation av företaget. Befrielse bör också kunna bli aktuellt när exempelvis registrering inte har kunnat ske på grund av

oväntade händelser såsom strömavbrott eller maskinhaverier. Det måste dock kunna konstateras att det varit faktiskt omöjligt att genomföra registreringar i kassaregistret (prop. 2006/07:105 s. 96 f.). Enligt förarbetena till skatteförfarandelagen faller dessa situationer in även under de gemensamma grunderna för befrielse i skatteförfarandelagen (prop. 2010/11:165 s. 964).

4.2.3 Dokumentationsuppgifter för torg- och marknadshandel och omsättning av investeringsguld

Enligt 39 kap. 13 § SFL ska den som upplåter en plats för torg- och marknadshandel dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för den som platsen upplåts till och för dennes företrädare. Enligt förarbetena saknar det betydelse om platsupplåtaren är ägare till den aktuella platsen eller om denna upplåter plats i andra hand. Dokumentationsskyldigheten aktualiseras oavsett om ersättning utges för platsupplåtelsen eller inte. Det spelar heller ingen roll om den som önskar få plats upplåten till sig avser att själv bedriva torg- och marknadshandel på platsen eller att hyra ut platsen i andra hand. Med upplåtelse avses den civilrättsliga upplåtelsen. Dock avses inte sådan upplåtelse där polisen ger tillstånd till upplåtelse av offentlig plats enligt ordningslagen (1993:1617). I dokumentationsskyldigheten inbegrips även ett krav på att bevara identifikationsuppgifterna (prop. 2010/11:165 s. 862 f.). Bestämmelser som preciserar vilka uppgifter som ska dokumenteras och under hur lång tid uppgifterna måste bevaras ges i skatteförfarandeförordningen. Skatteverket får enligt 42 kap. 9 § SFL besluta om kontrollbesök för att identifiera en person som bedriver eller kan antas bedriva torg- och marknadshandel. Verket får vid ett sådant besök kontrollera godkännande för F-skatt och ställa frågor om verksamheten. Kontrollbesöket får bara genomföras där torg- och marknadshandel bedrivs.

Enligt 39 kap. 14 § SFL ska en beskattningsbar person som omsätter investeringsguld som avses i 1 kap. 18 § mervärdesskattelagen (1994:200) i Sverige eller till ett annat EU-land vid en transaktion som uppgår till ett belopp motsvarande 10 000 kronor eller mer dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för köparen. Detsamma gäller även för en transaktion som understiger 10 000 kronor men som kan antas ha samband med en annan transaktion och tillsammans med denna uppgår till minst detta belopp. Om summan inte är känd vid tidpunkten för en transaktion, ska nödvändiga identifikationsuppgifter dokumenteras så snart summan av transaktionerna uppgår till minst 10 000 kronor. Även denna dokumentationsskyldighet inbegriper ett krav på att bevara identifikationsuppgifterna (a. prop. s. 863).

Enligt 50 kap. 7 § första stycket SFL ska kontrollavgift tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid omsättning av investeringsguld. Enligt andra stycket är kontrollavgiften 2 000 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts. Dokumentationsskyldigheten enligt 39 kap. 13 och 14 §§ gäller vid varje upplåtelsefall respektive

transaktion. En kontrollavgift ska alltså tas ut för varje upplåtelse respektive transaktion. Det innebär att den som hyr ut tio platser vid exempelvis en marknad drabbas av tio kontrollavgifter om dokumentationsskyldigheten inte fullgörs för någon av upplåtelseerna (a. prop. s. 963). Befrielsereglerna i 51 kap. SFL gäller även för dessa kontrollavgifter.

5 Överväganden och förslag

5.1 Höjning av förseningsavgifter

Promemorians förslag: Förseningsavgifterna i skatteförfarandelagen ska höjas till 6 250 kr för aktiebolags eller ekonomisk förenings inkomstdeklaration, till 1 250 kr för någon annans inkomstdeklaration, till 1 250 kronor för särskilda uppgifter och periodisk sammanställning och till 625 kr för skattedeklaration. För en skattedeklaration som ska lämnas efter föreläggande ska förseningsavgiften höjas till 1 250 kr.

Skälen för promemorians förslag: De belopp som gäller i dag för förseningsavgifter enligt skatteförfarandelagen infördes den 1 juli 2003. Tidigare gällande belopp infördes 1987. Beloppen som infördes 2003 jämfördes med de förseningsavgifter som togs ut med stöd av 8 kap. 6 § årsredovisningslagen (1995:1554), se prop. 2002/03:106 s. 189 f.

De totala intäkterna för förseningsavgifter till Skatteverket uppgick till ca 332 miljoner kronor 2011, ca 314 miljoner kronor 2012 och ca 314 miljoner kronor 2013¹.

Förseningsavgifterna har varit på samma nivå sedan 2003, dvs. i drygt tio år, utan att förändras. Ett av syftena med förseningsavgifterna är att täcka de administrativa merkostnader som föranleds av att deklarationen inte lämnas i tid. Avgifterna ska dock också fungera som ett effektivt påtryckningsmedel för den skattskyldige att lämna sin deklaration i tid (a. prop. s. 189 f.) Under de senaste åren har möjligheterna att lämna inkomstdeklaration för fysiska personer utvecklats och förenklats betydligt. Trots det förenklade deklaraionsförfarandet förefaller relativt många deklarationsskyldiga fortfarande lämna deklarationer för sent. Det kan därför finnas skäl att höja förseningsavgifterna för att de ska fylla sitt syfte att fungera som ett effektivt påtryckningsmedel för att den deklarationsskyldige ska lämna deklaration i tid. Motsvarande bör gälla de förseningsavgifter som syftar till att särskilda uppgifter och periodisk sammanställning lämnas i rätt tid.

Av denna anledning föreslås en höjning av förseningsavgifterna i skatteförfarandelagen med 25 procent. Detta innebär att förseningsavgiften för aktiebolags eller ekonomisk förenings inkomstdeklaration höjs med 1 250 kronor och kommer att uppgå till

¹ Skatteverkets årsredovisningar 2012 och 2013.

6 250 kronor. Förseningsavgiften för någon annans inkomstdeklaration höjs med 250 kronor och kommer att uppgå till 1 250 kronor. För särskilda uppgifter eller periodisk sammanställning kommer förseningsavgiften höjas med 250 kronor och uppgå till 1 250 kronor. Förseningsavgiften gällande skattedeklaration höjs med 125 kronor och kommer att uppgå till 625 kronor. När det gäller skattedeklaration som ska lämnas efter föreläggande höjs förseningsavgiften med 250 kronor och kommer att uppgå till 1 250 kronor.

5.2 Höjning av kontrollavgifter

Promemorians förslag: Kontrollavgifterna i skatteförfarandelagen ska höjas från 10 000 kr till 12 500 kr, från 20 000 kr till 25 000 kr och från 2 000 kr till 2 500 kr.

Skälen för promemorians förslag: Reglerna om skyldighet att använda personalliggare och om påförande av kontrollavgift vid bristande efterlevnad av bestämmelserna trädde i kraft den 1 januari 2007. Kassaregisterlagen trädde i kraft den 1 januari 2008 och skyldigheterna enligt lagen samt dess bestämmelser om kontrollavgift började gälla den 1 januari 2010. Storleken på kontrollavgiften beträffande kassaregister bestämdes till samma belopp som gällde beträffande personalliggare. Bestämmelsen i skatteförfarandelagen om kontrollavgift hänförlig till dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av torg- och marknadsplats och vid omsättning av investeringsguld har ersatt bestämmelserna om kontrollavgift i 5 § lagen (1998:514) om särskild kontroll av torg- och marknadshandel m.m. och 15 kap. 9 § skattebetalningslagen (1997:483). Bestämmelserna om kontrollavgifter i dessa lagar trädde i kraft den 1 juli 1998 respektive den 1 januari 2000. Storleken på kontrollavgifterna har aldrig ändrats.

Syftet med en sanktion vid brister i efterlevnaden av de aktuella bestämmelserna om dokumentationsskyldighet är primärt att avskräcka från överträdelse av reglerna (se prop. 2005/06:169 s. 49 och 2006/07:105 s. 69). När det gäller efterlevnaden av bestämmelserna om kassaregister har Skatteverket enligt sin rapport 2013:2, Krav på kassaregister – effektutvärdering, efter en undersökning genom kontrollbesök under slutet av år 2012 funnit att andelen oregistrerade köp bland företag med certifierade kassaregister uppgår till omkring 9 procent. Eftersom kontrollavgifternas storlek aldrig har ändrats och då flera av bestämmelserna om dokumentationsskyldighet m.m. har varit gällande i många år finns det skäl att göra en generell översyn och höjning av avgifterna för att de ska fylla syftet att avskräcka från överträdelse av skyldigheterna enligt skatteförfarandelagen.

Kontrollavgifterna måste vara kännbara för att de ska avskräcka från överträdelse. De måste samtidigt stå i rimlig proportion till de överträdelse det är fråga om. Mot bakgrund av det anförda föreslås en höjning av kontrollavgifterna med 25 procent. Detta innebär att kontrollavgifterna för varje kontrolltillfälle avseende kassaregister och personalliggare höjs med 2 500 kronor och kommer att uppgå till 12 500

kronor. De högre kontrollavgifterna vid upprepade överträdelse inom ett år höjs med 5 000 kronor och kommer att uppgå till 25 000 kronor. Kontrollavgiften för varje person som vid en kontroll är verksam och inte är dokumenterad i en tillgänglig personalliggare höjs med 500 kronor och kommer att uppgå till 2 500 kronor. Kontrollavgiften för den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid omsättning av investeringsguld höjs med 500 kronor och kommer att uppgå till 2 500 kronor.

Bestämmelserna om kontrollavgiften på 25 000 kronor för den som inte har lämnat uppgift om när byggverksamhet ska påbörjas och var den ska bedrivas (50 kap. 3 § 3 och 50 kap. 4 § tredje stycket SFL i sin lydelse enligt SFS 2014:1474) träder i kraft den 1 januari 2016. Kontrollavgiften är ny, både sett till grunden för att ta ut avgift och till beloppets storlek. De skäl för att höja kontrollavgifterna som anförs i denna promemoria gör sig inte gällande för den nya kontrollavgiften. Någon höjning av den kontrollavgiften föreslås därför inte.

5.3 Ikraftträdande och övergångsbestämmelser m.m.

Promemorians förslag: Lagändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2016. De nya bestämmelserna om förseningsavgifternas storlek ska tillämpas första gången i fråga om deklarerationer och övriga uppgifter som ska lämnas efter ikraftträdandet. De nya bestämmelserna om kontrollavgifternas storlek ska tillämpas första gången i fråga om kontrollavgifter som är hänförliga till kontroller som har inletts efter ikraftträdandet.

Skälen för promemorians förslag: De föreslagna lagändringarna bör träda i kraft den 1 januari 2016. Eftersom en tidigare utfärdad lydelse av 50 kap. 4 § SFL (SFS 2014:1474) också träder i kraft den 1 januari 2016 görs ändringen av den paragrafen genom en ändring i den utfärdade ändringsförfattningen.

Av förutsebarhetsskäl bör den höjda förseningsavgiften tas ut först i fråga om deklarerationer, periodiska sammanställningar och särskilda uppgifter som ska lämnas efter ikraftträdandet. För deklarerationer och övriga uppgifter som skulle ha lämnats före ikraftträdandet gäller således äldre belopp. Av samma skäl bör de höjda kontrollavgifterna tas ut endast när den kontroll som lett till att kontrollavgiften tas ut har inletts efter ikraftträdandet. För kontroller som har inletts tidigare tas kontrollavgift ut med äldre belopp.

6 Konsekvensanalys

Den föreslagna höjningen av förseningsavgifterna beräknas leda till ökade offentligfinansiella intäkter om ca 80 miljoner kronor år 2016.

Höjningen av kontrollavgifterna beräknas leda till ökade offentligfinansiella intäkter om ca 30 miljoner kronor år 2016.

Förslagen i promemorian innebär att det kommer att bli dyrare jämfört med i dag för företag och enskilda som underlåter att lämna deklaration och övriga uppgifter i tid eller som påförs kontrollavgift med anledning av brister i efterlevnaden av bestämmelser om dokumentationsskyldighet i skatteförfarandelagen. Förslagen innebär endast en viss höjning av nivåerna på avgifterna och påverkar inte förutsättningarna för att ta ut avgift. Vidare innebär befrielsereglerna att avgift inte ska tas ut om det är oskäligt. Detta kan vara fallet t.ex. om den felaktighet eller passivitet som har lett till avgiften kan antas ha berott på ålder, hälsa eller liknande förhållande.

En effektiv skattekontroll är viktig för att seriösa företagare ska skyddas mot illojal konkurrens. Kännbara kontrollavgifter är en del i det kontrollsystem som ska uppnå ett sådant syfte.

Skatteverket behöver göra vissa anpassningar av it-stödet samt justera blanketter och informationsmaterial. Skatteverket beräknar kostnaderna till 850 000 kronor. Förändringarna kommer att ingå i den anpassning som årligen görs med anledning av ny eller förändrad lagstiftning. Tillkommande utgifter för Skatteverket ska hanteras inom befintliga och beräknade anslagsramar inom utgiftsområdet. Den möjliga påverkan på Kronofogdemyndighetens verksamhet bedöms vara marginell. Förslagen bedöms inte medföra merarbete eller merkostnader för de allmänna förvaltningsdomstolarna eller några konsekvenser för jämställdheten mellan kvinnor och män.

7 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

48 kap.

6 §

I paragrafen regleras förseningsavgifternas storlek. Ändringarna innebär att förseningsavgifterna höjs med 25 procent. Övervägandena finns i avsnitt 4.1.

50 kap.

2 §

I paragrafen regleras storleken på kontrollavgiften vid överträdelser av bestämmelserna om kassaregister. Ändringarna innebär att kontrollavgiften avseende kassaregister höjs med 25 procent. Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

7 §

I paragrafen regleras kontrollavgiften för den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och

marknadshandel eller vid omsättning av investeringsguld. Ändringen innebär att kontrollavgiften för den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid omsättning av investeringsguld höjs med 25 procent. Överväganden finns i avsnitt 4.2.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Av ikraftträdandebestämmelsen framgår att den nya lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2016. Enligt övergångsbestämmelserna ska de nya bestämmelserna om förseningsavgifternas storlek tillämpas första gången i fråga om deklARATIONER och övriga uppgifter som ska lämnas efter ikraftträdandet. De nya bestämmelserna om kontrollavgifternas storlek ska tillämpas första gången i fråga om kontrollavgifter som är hänförliga till kontroller som har inletts efter ikraftträdandet.

Förslaget till lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen

50 kap.

4 §

I paragrafen regleras storleken på kontrollavgifterna vid överträdelse av bestämmelserna om personalliggare. Ändringarna innebär att kontrollavgifterna avseende personalliggare höjs med 25 procent. Den 1 januari 2016 träder en ny lydelse av paragrafen i kraft. Enligt ett nytt tredje stycket kommer då gälla en kontrollavgift på 25 000 kronor för den som inte har fullgjort skyldigheten att lämna uppgift om när byggverksamhet ska påbörjas och var den ska bedrivas. Någon höjning föreslås inte beträffande denna nya kontrollavgift. Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna om kontrollavgifternas storlek ska tillämpas första gången i fråga om kontrollavgifter som är hänförliga till kontroller som har inletts efter ikraftträdandet.