

Justitiedepartementet
Enheten för processrätt och
domstolsfrågor

103 33 Stockholm

Vår referens/dnr:

Dnr 2/2015

Er referens/dnr:

Ju2014/7269/DOM

2015-04-07

Remissvar

Betänkandet Fortsatt utveckling av förvaltningsprocessen och specialisering för skattemål (SOU 2014:76)

Svenskt Näringsliv (SN) har beretts tillfälle att avge yttrande över angivna betänkande. SN ansluter sig till vad Näringslivets skattedelegation anfört i bifogade yttrande.

Svenskt Näringsliv



Krister Andersson

Kerstin Nyquist

NSD
NÄRINGS-
LIVETS
SKATTE-
DELEGATION

Justitiedepartementet

103 33 Stockholm

Er referens: Ju2014/7269/DOM

Stockholm 2015-04-07

Betänkandet Fortsatt utveckling av förvaltningsprocessen och specialisering för skattemål (SOU 2014:76)

Inställning

Näringslivets skattedelegation (NSD) begränsar i huvudsak sitt remissvar till vad avser hanteringen av skattemål i förvaltningsdomstolarna.

NSD tillstyrker det förslag som Utredningen om fortsatt utveckling av förvaltningsprocessen (utredningen) lägger fram om att i förvaltningsprocesslagen reglera förberedande sammanträde och möjlighet att under handläggningen göra skriftlig sammanställning av målet. Förslaget beträffande specialisering av skattemålshanteringen tillstyrks, men till skillnad mot utredningen anser NSD att specialisering endast kan säkerställas i kombination med koncentration av skattemål till sex förvaltningsrätter. Ett sådant förslag bör tas fram under den fortsatta beredningen. Även vad gäller hanteringen av skattemål i kammarrätt bör under den fortsatta beredningen förslag om specialisering i skattemål tas fram. NSD tillstyrker införandet av tvådomarsits i förvaltningsrätt som huvudregel enligt utredningens förslag. NSD anser att möjligheten till muntlig förhandling på yrkande av enskild inte bör begränsas på sätt som utredningen föreslår och avstyrker därför detta förslag.

Utredningen uttalar att en kommande utredning bör se över den obligatoriska rätten till muntlig förhandling i kammarrätt som finns i vissa mål med utgångspunkt att slopa den rätten. Vidare föreslår utredningen att en kommande utredning ska få till uppdrag att införa krav på prövningstillstånd i skattemål till kammarrätt. NSD avstyrker att utredning tillsätts med dessa uppdrag.

NSD lämnar närmare synpunkter nedan.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

Förberedande sammanträde och skriftlig sammanställning under handläggningen

Utredningen föreslår att det i förvaltningsprocesslagen ska införas en bestämmelse om förberedande sammanträde. Ett sådant förberedande sammanträde ska få hållas om det främjar ett snabbt avgörande av målet eller kan antas vara till fördel för utredningen. Vidare föreslås att det införs en bestämmelse om att rätten ska göra en skriftlig sammanställning i målet med parternas yrkanden och invändningar samt de omständigheter som dessa grundas på om det, med hänsyn till målets beskaffenhet, är till fördel för handläggningen av målet. En sådan sammanställning ska skickas till parterna för yttrande.

NSD delar utredningens uppfattning om vikten av att domare i förvaltningsrätt har tid och möjlighet att göra rättsutredningar, skriva egna domar och ägna sig åt materiell processledning i tillräckligt hög grad. Det är nödvändigt att personalsammansättningen i förvaltningsrätt ändras för att uppnå ökad kvalitet och ökad rättssäkerhet. Såsom det står i betänkandet bör personalsammansättningen ändras för att mera likna den i allmän domstol.

Det är viktigt att den materiella processledningen utövas tidigt i målets handläggning och att den utövas fortlöpande samt att den utövas av lagfaren domare. Såsom också framhålls i betänkandet handlar dessa frågor till stor del inte om lagstiftning utan om domarnas inställning till processledning. NSD vill även tillägga att det självfallet även handlar om tilldelning av ekonomiska resurser till domstolsväsendet – i det här fallet förvaltningsdomstolarna. När det gäller skattemålen är det nödvändigt för skattesystemets legitimitet att förtroendet för skatteprocessen upprätthålls.

Förslagen att i förvaltningsprocesslagen skriva in bestämmelser om förberedande sammanträde och skriftlig sammanställning under handläggningen är sådana åtgärder som bör stärka domarrollen och med det öka kvaliteten i dömandet. Även om det redan idag är fullt möjligt att vidta dessa åtgärder är det dock betydelsefullt att bestämmelserna förs i förvaltningsprocesslagen för att såväl domstolen som parterna ska uppmärksammas på att dessa åtgärder står till buds.

Skattemål är ofta omfattande och komplexa och det är viktigt att i ett tidigt skede av processen få parternas inställningar preciserade och klarlagda. Förberedande sammanträden är många gånger en utmärkt form för att uppnå detta. Även skriftlig sammanställningar under handläggningen är en sådan åtgärd som ytterst gagnar kvaliteten i dömandet när det gäller att hantera komplexa och svårutredda mål, såsom skattemål ofta är.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

Specialisering av skattemålshanteringen

Huvudmännen i de organisationer som ingår i NSD har under lång tid och i olika sammanhang framhållit att ökad specialisering är en viktig faktor för att åstadkomma betydande kvalitets- och effektivitetsvinster i skattemål. Bland annat har organisationerna tillsammans med andra näringslivsföreträdare och Skatteverket i juni 2007 gjort en hemställan till regeringen om att snarast vidta åtgärder för att öka specialiseringen och därmed få till stånd bättre kvalitet och kortare handläggningstider i skattemål. Organisationerna har därför hyst stora förhoppningar på den nu aktuella utredningen.

Utredningen, som har funnit att ökad specialisering behövs, har dock begränsat sitt förslag i den här delen till uppdatering av förvaltningsrättsinstruktionen och kammarrättsinstruktionen på så sätt att även domstolens behov av specialisering ska tillgodoses vid indelning av domare. Utredningens arbete leder således inte fram till några konkreta förslag på hur ökad specialisering i skattemål ska åstadkommas. Detta finner NSD mycket beklagligt, men anser att frågan bör kunna hanteras i en fortsatt beredningsprocess.

Förvaltningsrätt

I betänkandet finns en genomgång av tidigare olika sammanhang där frågor som rör specialisering har behandlats, bl.a. Domstolsverkets rapport 2004:4 – Skattemålshanteringen vid länsrätterna och kammarrätterna. Som framgår av den rapporten väcktes redan då från domstolshåll farhågor för vad en koncentration av skattemål till ett litet antal domstolar skulle medföra för de övriga domstolarna. Man beförde rekryteringsproblem och att det skulle skapas A- och B-lag inom förvaltningsdomstolarna. Med anledning härav föreslogs ingen allmän forumändring i skattemål.

Nu aktuell utredning har gjort en enkätundersökning till förvaltningsrätterna och av den dragit slutsatsen att de flesta av dessa har anpassat sin organisation för att efter 2010 års förvaltningsrättsreform söka åstadkomma specialiserad skattemålshandling. Utredningen konstaterar att det finns ett samband mellan storleken på förvaltningsrätternas målunderlag, antal domare och i vilken grad specialisering förekommer. Utredningen konstaterar vidare att såväl utredningens direktiv som parterna i skattemål efterfrågar ökad specialisering. Även domarna i förvaltningsdomstolarna anser att specialisering i skattemål ger dem bättre förutsättningar att döma i skattemål. Utredningen anger ett antal goda skäl varför specialisering behövs. NSD delar utredningens synsätt beträffande detta.

Utredningen söker definiera vad som krävs för att en förvaltningsrätt ska ha möjlighet till en kvalitativ skattespecialisering och funnit att det behövs fyra domare som arbetar med skattemål minst 50 procent av sin arbetstid. Antalet skattemål per domstol beräknas behöva uppgå till minst 750. NSD anser att det behövs ett större antal skattemål per domstol för att säkra att specialisering ska vara möjlig. Såsom framgår av betänkandet, s. 178, har trenden under flera år varit att antalet inkomna skattemål minskar. (Den ökning som skett under år 2012 och 2013 är tillfällig och avser följdändringar avseende de s.k. tryckerimålen.) För att möjliggöra specialisering anser NSD att det åtminstone behövs en tilldelning på 1 500 skattemål per förvaltningsrätt.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

Förutom att NSD har en annan uppfattning än utredningen när det gäller lägsta antalet skattemål per förvaltningsrätt skiljer sig också uppfattningarna om hur specialiseringen ska kunna komma till stånd.

Utredningen beskriver två alternativ. Koncentration genom särskilda domstolar eller särskilda forumregler är det ena. Domstolsintern specialisering är det andra. Den avgörande skillnaden mellan koncentration och domstolsintern specialisering är att vid koncentration skulle skattemål komma att styras till vissa förvaltningsrätter, dvs. vissa förvaltningsrätter skulle inte längre komma att hantera skattemål. Vid koncentration utifrån särskilda forumregler anges som exempel att av dagens tolv förvaltningsrätter skulle sex komma att vara forum för skattemål.

Utredningen argumenterar starkt emot varje form av koncentration av skattemålen till vissa domstolar och skälet är att det skulle komma att uppstå problem för domstolarna. En av de viktigaste nackdelarna med koncentration anser utredningen vara att det uppstår olikheter i förvaltningsdomstolarnas målprofil. Förvaltningsrätter utan skattemål skulle bli mindre attraktiva arbetsplatser och man hänvisar till att vissa förvaltningsrätter uttalat att de föredrar att läggas samman med annan förvaltningsrätt hellre än att bli av med sina skattemål. Ett annat skäl som utredningen tar upp är att det skulle vara en nackdel för allmänheten om förvaltningsdomstolsdömandet skulle vara organiserat på olikartat sätt beroende på måltyp. Även längre reseavstånd och ökade kostnader anges som nackdelar.

När det gäller domstolsintern specialisering anser utredningen att till fördelarna hör framför allt att alla förvaltningsrätter med detta alternativ är likvärdiga domstolar och därmed har samma målprofil. Det hävdas att det finns ett egenvärde ur allmänhetens perspektiv att den yttre organisationen för förvaltningsdomstolsdömandet ser lika ut i hela landet. Men för att domstolsintern specialisering ska kunna genomföras måste antalet förvaltningsrätter minskas och därför förordar utredningen att regeringen skyndsamt tillsätter en utredning med ett sådant uppdrag.

Utredningen har haft i uppdrag att analysera om det finns anledning till en ökad specialisering av skattemålhanteringen i domstol och hur en sådan i så fall bör utformas. Utredningen har kommit fram till att det finns goda skäl till ökad specialisering, men väljer ändå att inte lägga fram något förslag om hur det ska ske. Enligt NSD:s uppfattning innebär detta att ingen förändring kommer att ske mot vad som gäller idag. Det är först om regeringen väljer att utreda nedläggning av ett antal förvaltningsrätter – i tiden nära inpå 2010 års förvaltningsrättsreform – och föreslå det för riksdagen, som väljer att fatta ett beslut i den riktningen, som ökad specialisering skulle vara möjlig att uppnå. När det handlar om nedläggning av domstolar är det många andra aspekter än specialisering av skattemål som kommer i fokus och enligt NSD:s mening lär det i så fall bli andra frågor som kommer att vara avgörande för om någon eller några ytterligare domstolar skulle komma att läggas ner.

Enligt NSD:s mening har utredningen ett överdrivet starkt domstolsperspektiv där personalfrågor fått en helt dominerande ställning. Detta är också något som under alla år präglat diskussionen från domstolshåll. Redan år 2004 beskrevs det som att dom-

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

stolarna skulle komma att delas in i A- och B-lag beroende på om skattemål ingick i målunderlaget.

NSD anser att detta är ett märkligt synsätt. Av de ca 132 000 mål som prövas i förvaltningsrätterna varje år är endast ca 10 procent skattemål. Av de ca 13-14 000 skattemålen är det ungefär 5-6 000 som anses som egentliga skattemål. Mot den bakgrunden är det svårt att förstå att förvaltningsrätternas attraktionskraft som arbetsplats står och faller med skattemålen. Vidare är det svårt att förstå hur man över huvud taget kan tänka sig domstolsintern specialisering med ett sådant synsätt. Gör man en uppdelning i A- och B-domstolar beroende på om skattemål ingår i målunderlaget eller inte kan man som utomstående fråga sig hur domstolarna ska klara av att dela upp domarna i sådana som dömer i skattemål och sådana som inte gör det.

När det gäller de nackdelar som anförs vad gäller allmänhetens kontakter med domstolen anser NSD att allmänheten lär ha ett begränsat intresse av domstolarnas organisation vad gäller måltyp. Det som är viktigt är kvaliteten i dömandet. När det gäller reseavstånd och därmed ökade kostnader lär detta problem – i den mån det är ett problem – öka betydligt mer med utredningens förslag, att i stället för koncentration av skattemålen till vissa domstolar lägga ner ett antal sådana. I det senare fallet lär allmänheten komma att drabbas i betydligt större utsträckning eftersom vid nedläggning av domstolar alla måltyp skulle komma att omfattas.

Enligt NSD:s uppfattning bör koncentration av skattemål ske genom att sex förvaltningsrätter görs till forum för denna måltyp. I den fortsatta beredningen bör ett sådant förslag tas fram.

Kammarrätt

Utredningen lägger inte fram något konkret förslag till specialisering i skattemål i kammarrätt. Det konstateras att kammarrätterna uppvisar skillnader ifråga om hur specialiserade de är vid hanteringen av skattemål. Utredningen uttalar dock att även kammarrätterna bör arbeta på ett specialiserat sätt och anger bl.a. att det bör ingå minst två ledamöter som är specialiserade i skatterätt vid dömandet i skattemål och i de svåraste målen det kan vara lämpligt att alla ledamöterna är specialiserade.

NSD delar utredningens uppfattning och anser att det under den fortsatta beredningen bör tas fram ett förslag i linje med utredningens önskemål.

Förvaltningsrättens sammansättning i skattemål

Utredningen föreslår att domförhållsreglerna beträffande skattemål och tullmål ändras så att förvaltningsrätt som huvudregel är domför med två lagfarna domare vid prövning av mål enligt skatteförfarandelagen och tullagen.

NSD delar utredningens uppfattning att det skatterättsliga området är mycket omfattande och komplext och att skattemålen kräver systemförståelse på ett annat sätt än övriga måltyp vid förvaltningsdomstolarna. Det är mot denna bakgrund nödvändigt för att öka kvaliteten i dömandet att låta skattemålen prövas av en starkare sats i för-

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

valtningsrätt än vad som är fallet idag. NSD anser att vad som är avgörande för att en sådan reform ska lyckas är att antalet lagfarna domare utökas generellt, dvs. att det såsom utredningen föreslår som huvudregel blir obligatoriskt med tvådomarsits i förvaltningsrätt.

Tydligare regler om muntlig förhandling

Utredningen lägger fram förslag om förstärkta möjligheter till muntlig förhandling då det kan antas vara till fördel för utredningen. Även möjligheten att på den enskildes begäran hålla muntlig förhandling i förvaltningsrätten föreslås justeras för att förstärkas. Däremot bortfaller denna möjlighet när det gäller yrkande av enskild i kammarrätt. Vid yrkande av enskild i kammarrätt ska enligt förslaget prövningen ske utifrån rekvisitet till fördel för utredningen. Utredningen uttalar att avsikten är att tydliggöra för enskilda i rättsprocessen att det är i första instans som processen i huvudsak ska föras.

NSD delar uppfattningen att tyngdpunkten i processen bör ligga i första instans, men menar att detta kommer också att bli en följd av att kvaliteten i dömandet förbättrats i förvaltningsrätterna. NSD anser det är viktigt att i lagen behålla regleringen för enskilda att yrka muntlig förhandling i kammarrätten. Skälen för att den enskildes önskemål ska tillgodoses kan dock tillåtas vara svagare än i förvaltningsrätt. Regeln skulle exempelvis kunna formuleras som att muntlig förhandling ska hållas om inte särskilda skäl talar emot. En sådan reglering markerar att tyngdpunkten i processen ska ligga i förvaltningsrätt, men markerar även att den enskildes rätt att under vissa omständigheter få sin begäran om muntlig förhandling tillgodosedd.

Ytterligare frågor som kan påverka den fortsatta utvecklingen av förvaltningsprocessen

Under ovanstående rubrik har utredningen tagit upp frågor som inte omfattas av utredningens direktiv, men som utredningen anser är viktiga att uppmärksamma och för regeringen att ta ställning till i det fortsatta arbetet med att utveckla förvaltningsprocessen. Förutom att utreda en minskning av antalet förvaltningsrätter rekommenderar utredningen bl.a. översyn av bestämmelserna om obligatorisk muntlig förhandling om enskild begär det i förvaltningsrätt och kammarrätt i mål om betalningssäkring, företrädaransvar och särskilda avgifter enligt skatteförfarandelagen samt i mål om tulltillägg eller förseningsavgift enligt tullagen. Utredningen föreslår vidare att införande av prövningstillstånd i skattemål i kammarrätt ska utredas.

Obligatoriska muntliga förhandlingar i kammarrätten i vissa fall

Av de skäl som experten Kerstin Nyquist framför i det särskilda yttrandet anser NSD att såväl företrädaransvar som betalningssäkring och skattetillägg/tulltillägg bör utredas för att stärka rättssäkerheten på dessa områden. Att minska möjligheterna till muntlig förhandling i kammarrätt bidrar dock inte till detta.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

Prövningstillstånd i kammarrätten

Utredningen föreslår att införande av prövningstillstånd i skattemål i kammarrätt behöver utredas. Som skäl anförs att reglerna behöver ändras för att parterna ska förstå att det är i förvaltningsrätten tyngdpunkten i processen ska ligga. Enligt utredningen kommer då resurser att frigöras i kammarrätt något som i sin tur ska kunna leda till att domskälen blir bättre och flera muntliga förberedelser kan äga rum etc.

När det krävs prövningstillstånd gör domstolen först en mindre ingående prövning av målet för att ta reda på om målet behöver ändras. Om så är fallet blir det en fullständig prövning i överrätten annars ett besked om att prövningstillstånd inte getts och att underrättens dom gäller.

Justitiedepartementet bereder nu förslag om att införa ett generellt krav på prövningstillstånd i alla brottmål. Frågan om införande av generellt krav på prövningstillstånd har varit uppe tidigare. År 2003 gällde det skattemål. År 2010 gällde det både skattemål och brottmål och nu gäller det brottmål.

Huvudmännen i de organisationer som ingår i NSD har tillsammans med andra näringslivsorganisationer, Sveriges Kommuner och Landsting samt Skatteverket starkt motsatt sig generellt krav på prövningstillstånd i skattemål. NSD ser nu med oro på departementets strävan att genomföra ett generellt krav på prövningstillstånd i brottmål. Kommer det att genomföras är det svårt att tro att inte detta även kommer att appliceras på skattemålen, vilket skulle leda till rättsförluster för de skattskyldiga. Motståndet mot ett generellt krav på prövningstillstånd grundas på den självklara uppfattningen att en fullständig domstolsgranskning är säkrare än en mindre ingående sådan och statistiken visar att kritiken är befogad.

När generellt krav på prövningstillstånd i tvistemål i hovrätt genomfördes år 2008 uttalade regeringen (prop. 2007/2008:139, s. 23) bl.a. att rättssäkerheten kräver att felaktiga domar ska kunna rättas i andra instans och att krav på prövningstillstånd inte förändrar denna ordning. System med prövningstillstånd åstadkommer en mer flexibel och effektiv handläggning. Risken för felaktiga beslut i frågan om prövningstillstånd bedömde regeringen som minimal.

Regeringens motivering för att rättssäkerheten inte påverkas förutsätter att prövningstillstånd verkligen meddelas i alla de fall där underinstansernas avgöranden är felaktiga. Prövningstillstånd ska nämligen meddelas om det föreligger skäl till ändring av underinstansernas avgöranden. Ett införande av krav på prövningstillstånd i en viss måltyp borde därför inte medföra att procentuellt sett färre avgöranden blir ändrade av överinstanserna, dvs. den s.k. ändringsfrekvensen bör vara oförändrad. Om införande av krav på prövningstillstånd medför att ändringsfrekvensen minskar, utan att detta kan förklaras av andra orsaker, kan slutsatsen dras att systemet med prövningstillstånd inte fungerar på det sätt som är avsett. Minskar ändringsfrekvensen innebär det att fler felaktiga domar blir oförändrade.

Hur ser då statistiken ut när det gäller ändringsfrekvensen i tvistemål? Identifieras och ändras de felaktiga avgörandena?

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

Av statistiken framgår att antalet domar i tvistemål som ändras i hovrätten kom att sjunka från 27,4 procent år 2008, före reformen, till 21,0 procent efter reformen och så var det fortfarande vid årsskiftet 2013/2014. Det innebär att drygt 23 procent färre domar ändras i hovrätt nu jämfört med före reformen. Den konkreta förändring som prövningstillståndsreformen medfört kan sägas innebära att ca 180 fler tvistemål skulle ha ändrats i hovrätten under 2013 om reformen inte hade genomförts. Översätter man det till brottmålen skulle det handla om ca 950 domar (se Nyquist, Kerstin JT 2013-14 s. 224 ff.).

NSD anser att införande av generellt krav på prövningstillstånd handlar om en övertro på domarnas förmåga att bedöma om mål ska ändras eller inte. Det är självfallet många gånger svårt att vid en mindre ingående bedömning avgöra om en ändring ska ske eller inte. Man måste kunna erkänna att prövar man inte målen fullt ut utan gör en mindre ingående prövning minskar rättssäkerheten. Det är ganska självklart och det visar även statistiken. Nu föreslår även denna utredning att införande om krav på prövningstillstånd i skattemål bör utredas. Enligt NSD:s uppfattning borde statistiken i stället föranleda överväganden huruvida de krav på prövningstillstånd som redan införts ska behållas.

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION

Krister Andersson

Krister Andersson

Huvudmän i NSD är:
**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
 Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
 Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99