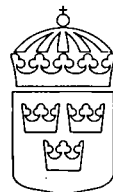


Regeringens proposition

1991/92:112

om F-skattebevis, m.m.



Prop.
1991/92:112

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 12 mars 1992.

På regeringens vägnar

Carl Bildt

Bo Lundgren

Propositionens huvudsakliga innehåll

Propositionen innehåller förslag till nya regler för skatteavdrag och betalning av socialavgifter. Förslaget innebär att skyldigheten att göra såväl skatteavdrag som att betala arbetsgivaravgifter vid utbetalning av ersättning för arbete knyts till vilken typ av skattsedel på preliminär skatt mottagaren har.

Syftet med de nya reglerna är att göra det möjligt för den som betalar ut ersättningen att på ett enkelt sätt få uppgift om huruvida han är skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter eller inte. Med dagens regler kan detta i många fall inte ske utan stora svårigheter.

Förslaget innebär i korthet följande.

En ny skattsedel på preliminär skatt för företagare – en F-skattesedel – införs. Samtidigt slopas den nuvarande B-skattesedeln. F-skattesedeln får utfärdas för den som bedriver näringsverksamhet eller som kan antas komma att bedriva sådan verksamhet.

Den som för ett arbete anlitar någon som har en F-skattesedel skall inte vara skyldig vare sig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet. Har den som utför arbetet däremot en A-skattsedel eller saknar han skattsedel på preliminär skatt skall den som betalar ut ersättningen för arbetet vara skyldig att både göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. En sådan ordning innebär att skatteavdrag skall göras även på sidoinkomster.

Den som har fått en F-skattesedel skall betala sin preliminära skatt i form av F-skatt efter särskild debitering och socialavgifter i form av egenavgifter.

I det nu föreslagna systemet ingår att det vid beräkningen av F-skatten

skall tas hänsyn också till sådan mervärdeskatt som den skattskyldige har att redovisa i sin allmänna självdeklaration.

En F-skattesedel skall kunna tilldelas inte bara fysiska personer utan också juridiska personer, t.ex. aktiebolag, handelsbolag och ekonomiska föreningar, som bedriver verksamhet av sådant slag att intäkten därav räknas till intäkt av näringsverksamhet eller kan antas komma att bedriva sådan verksamhet. Om så inte är fallet skall de i stället få en A-skattesedel. Även när det gäller arbete som uppdragits åt juridiska personer är uppdragsgivaren befriad från skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet om den juridiska personen innehar en F-skattesedel. Har den i stället en A-skattesedel är uppdragsgivaren alltid skyldig att göra skatteavdrag men däremot inte att betala arbetsgivaravgifter.

En F-skattesedel skall kunna återkallas och ersättas med en A-skattesedel bl.a. om F-skattesedeln missbrukas eller om innehavaren påtagligt försummar att redovisa och betala skatter och avgifter. Sedan en F-skattesedel har återkallats på grund av missbruk får ny F-skattesedel inte utfärdas förrän två år förflutit från återkallelsebeslutet. Har återkallelse skett på annan grund får en ny F-skattesedel inte utfärdas så länge återkallelsegrunden fortfarande föreligger.

Beslut som avser utfärdande eller återkallelse av en F-skattesedel skall meddelas av skattmyndigheten. Sådana beslut skall kunna överklagas hos länsrätt. Därifrån kan överklagande ske hos kammarrätt och, i sista hand, hos regeringsrätten.

De föreslagna reglerna täcker även de områden som nu regleras av lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar och lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) m.m. Dessa lagar föreslås därför bli upphävda.

I propositionen föreslås även ändringar i reglerna om skatteavdrag från artistersättning. Dessutom innehåller propositionen ett förslag till ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter som syftar till en mer flexibel ordning för förvaring och gallring av deklarationshandlingar avseende främst aktiebolag.

De nya reglerna för skatteavdrag och arbetsgivaravgifter föreslås bli tillämpliga fr.o.m. den 1 april 1993 och reglerna rörande förvaring och gallring av deklarationshandlingar fr.o.m. den 1 juli 1992.

1 Förslag till Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs i fråga om uppbördslagen (1953:272)¹
dels att 24 § 2 mom. och 104 § samt anvisningarna till 3 § skall upphöra att gälla,

dels att nuvarande 14 § och 24 § 1 mom. skall betecknas 13 § 3 mom. och 24 §,

dels att 1 §, 2 § 1, 2 och 4 mom., 3 § 1 och 2 mom., 4 § 1 och 4 mom., 5–7, 10–12, 13 § 1 och 2 mom. samt nya 3 mom., 15, 17, 20 och 22 §§, nya 24 §, 25 och 26 §§, 27 § 2 och 3 mom., 33 och 34–36 §§, 39 § 1, 2 och 3 mom., 40, 41 och 43 §§, 45 § 1 och 2 mom., 46 § 2–4 mom., 48 § 1 och 2 mom., 52 §, 54 § 1 mom., 55 § 1 mom., 56, 65, 75, 77, 78, 79, 80, 83 och 102 §§, anvisningarna till 39, 40, 45 och 46 §§ samt rubrikerna närmast före 13 och 22 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas nya paragrafer, 7 a, 14, 27 b, 33 a–33 d, 36 a, 38 a, 38 b, 40 a, 52 a, 75 c–75 e och 79 a §§, nya moment, 3 § 3 och 4 mom., 4 § 2 mom. och 39 § 1 a mom. samt närmast före 3, 14, 15, 33 och 38 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

Med skatt avses i denna lag, om inte annat anges:

1. kommunal inkomstskatt,
2. statlig inkomstskatt,
3. statlig förmögenhetsskatt,
4. statlig fastighetsskatt,
5. skogsvårdsavgift,
6. egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter,
7. avkastningsskatt,
8. särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
9. skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324),
10. mervärdeskatt i fall som avses i 21 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt,
11. annuitet på avdikningslån.

Att vad som sägs i denna lag om egenavgifter enligt lagen om socialavgifter även tillämpas i fråga om skatt enligt 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster följer av 3 § sistnämnda lag.

2 §

1 mom. Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, taxeringslagen (1990:324) eller lagen (1968:430) om mervärdeskatt har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

¹ Lagen omtryckt 1991:97.

Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

² Senaste lydelse 1991:697.

Med skattskyldig likställs i denna lag handelsbolag, om inte annat framgår av sammanhanget.

2 mom.³I denna lag förstås med slutlig skatt: skatt som har påförts vid den årliga debiteringen på grund av skattemyndighets beslut eller på grund av annat beslut, som enligt gällande föreskrifter skall beaktas vid sådan debitering, och återstår efter iakttagande av bestämmelserna om nedsättning av skatt enligt 4 mom.;

preliminär skatt: i 3 § nämnd skatt, som betalas i avräkning på slutlig skatt;

överskjutande ingående mervärdeskatt: den del av ingående mervärdeskatt som återstår sedan utgående mervärdeskatt avräknats;

kvarstående skatt: skatt, som återstår att betala, sedan skatt gottskrivits enligt 27 § 2 mom.;

överskjutande skatt: sådan enligt 27 § 2 mom. gottskriven skatt som överstiger slutlig skatt;

tillkommande skatt: skatt som skall betalas på grund av eftertaxering eller enligt beslut om debitering sedan påföringen av slutlig skatt har avslutats;

kvarskatteavgift: avgift enligt 27 § 3 mom.;

respitränta: ränta enligt 32 §;

anståndsränta: ränta enligt 49 § 4 mom.;

ö-skatteränta: ränta enligt 69 § 1 mom.;

restitutionsränta: ränta enligt 69 § 2 mom.;

skattereduktion: nedsättning av skatt enligt 4 mom.;

inkomstår: det kalenderår, som närmast har föregått taxeringsåret;

uppbördsår: tiden från och med februari månad ett år till och med januari månad det följande året;

uppbördsmonad: varje månad under uppbördsåret;

gift skattskyldig: skattskyldig som taxeras med tillämpning av 52 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370) och 11 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt;

ogift skattskyldig: annan skattskyldig fysisk person än nyss har sagts.

ogift skattskyldig: annan skattskyldig fysisk person än nyss har sagts;

arbetsgivare: den som betalar ut ersättning för vilken mottagaren enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. första och andra styckena skall betala preliminär A-skatt, varvid med arbetsgivare likställs den som utger ränta eller utdelning för vilken mottagaren enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. tredje stycket skall betala preliminär A-skatt;

arbetstagare: skattskyldig som skall betala preliminär A-skatt enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. första och andra styckena, varvid med arbetstagare likställs den som skall betala preliminär A-skatt enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. tredje stycket;

lön: lön eller annan ersättning för vilken mottagaren enligt bestämmel-

³ Lydelse enligt prop. 1991/92:93.

4 mom.⁴ Skattereduktion medges skattskyldig för underskott av kapital enligt 3 § 14 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Skattereduktionen *uppgår* till 25 procent av den del av underskottet som inte överstiger 100 000 kronor och 18 procent av återstoden. *Har* skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig att betala sjömansskatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt och *har* denna *nedsatts* enligt 12 § 4 mom. samma lag på grund av underskott av kapital skall skattereduktionen dock minskas med det belopp varmed nedsättning har skett.

Skattereduktion sker endast i fråga om statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift och statlig fastighetsskatt.

Bestämmelserna om skattereduktion *iakttagas* vid debitering av slutlig skatt, tillkommande skatt och *preliminär B-skatt* samt vid *fastställelse* av preliminär A-skatt. Öretal som uppkommer vid beräkning av skattereduktion bortfaller.

serna i 3 § 2 mom. första och andra styckena skall betala preliminär A-skatt, varvid med lön likställs sådan ränta och utdelning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. tredje stycket;

näringsverksamhet: verksamhet av sådant slag att intäkten därav räknas till intäkt av näringsverksamhet för den som bedriver verksamheten eller, när verksamheten bedrivs av ett handelsbolag, för någon delägare i bolaget.

4 mom. Skattereduktion medges skattskyldig för underskott av kapital enligt 3 § 14 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Skattereduktionen *skall uppgå* till 25 procent av den del av underskottet som inte överstiger 100 000 kronor och 18 procent av återstoden. *Om en* skattskyldig under beskattningsåret *har* varit skyldig att betala sjömansskatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt och denna *har satts ned* enligt 12 § 4 mom. samma lag på grund av underskott av kapital skall skattereduktionen dock minskas med det belopp varmed nedsättning har skett.

Bestämmelserna om skattereduktion *skall tillämpas* vid debitering av slutlig skatt, tillkommande skatt, *preliminär F-skatt* och *särskild A-skatt* samt vid *beslut om beräkning i enskilt fall* av preliminär A-skatt. Öretal som uppkommer vid beräkning av skattereduktion bortfaller.

Preliminär skatt

3 §

1 m o m.⁵ I den omfattning nedan anges skall skattskyldig betala preliminär skatt med belopp, vilket så nära som möjligt kan antas motsvara i den slutliga skatten ingående *statlig inkomstskatt, statlig förmögens-*

1 m o m. I den omfattning nedan anges skall skattskyldig betala preliminär skatt med belopp, vilket så nära som möjligt kan antas motsvara *den slutliga skatten minskad med överskjutande ingående mervärde-*

⁴ Senaste lydelse 1991:1835.

⁵ Senaste lydelse 1991:697.

skatt, avkastningsskatt, egenavgifter, kommunal inkomstskatt, skogs-vårdsavgift, statlig fastighetsskatt och särskild löneskatt på pensionskostnader.

skatt. Hänsyn skall dock inte tas till i den slutliga skatten ingående skatte-tillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324) eller annuäret på avdikningslån.

Den preliminära skatten skall betalas genom skatteavdrag (preliminär A-skatt) eller enligt särskild debitering (preliminär F-skatt och särskild A-skatt). Den skattskyldige får därutöver betala preliminär skatt i annan ordning.

Handelsbolag skall, om inte annat sägs i denna lag, betala preliminär A-skatt trots att slutlig skatt inte skall påföras.

2 m o m.⁶Preliminär skatt utgår såsom preliminär A-skatt eller preliminär B-skatt.

1. Preliminär A-skatt skall med de undantag, som framgår av vad nedan i detta moment och i 10 § sägs, betalas för sådan inkomst av tjänst, vilken helt eller delvis utgår i pengar och vilken hänförs till den skattskyldiges huvudsakliga arbetsanställning eller annars utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. För inkomst av sådan huvudsaklig arbetsanställning hos fysisk person eller dödsbo, som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, skall dock preliminär A-skatt erläggas endast om vad som utbetalats utgör utgift i en av arbetsgivaren bedriven näringsverksamhet.

Med tjänst likställs i denna lag rätt till pension, livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring och inte utgör vederlag vid avyttring av egendom, ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, samt undan-

2 mom. Preliminär A-skatt skall för inkomståret betalas av den som har tilldelats en A-skattesedel enligt bestämmelserna i 33 a eller 38 b § eller som saknar skattsedel på preliminär skatt. Preliminär A-skatt skall dock inte betalas av staten, landsting, kommuner eller andra menigheter. Preliminär A-skatt skall, om inte annat föreskrivs i detta moment eller i 10 §, betalas för sådan ersättning för arbete, vilken helt eller delvis lämnas i pengar. Preliminär A-skatt skall inte betalas för ersättning som tillsammans med annan ersättning för arbete från samma utbetalare understiger 10 000 kronor under inkomståret, om utbetalaren är en fysisk person eller ett dödsbo och vad som utbetalats inte utgör utgift i en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet.

Med ersättning för arbete likställs i denna lag

1. pension,
2. livränta, som inte utgör ersättning vid avyttring av egendom,
3. ersättning, som i annan form än livränta lämnas på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst,
4. inkomst som avses i punkt 12 av

⁶ Senaste lydelse 1991:697.

tagsförmåner och sådant periodiskt understöd eller sådan därmed jämförlig periodisk intäkt för vilken givaren enligt 23 § kommunalskattelagen (1928:370) är berättigad till avdrag.

Preliminär A-skatt skall också, med de undantag som föreskrivs i 10 §, betalas för sådan ränta och utdelning *vilken utgår* i pengar och för vilken kontrolluppgift skall lämnas med tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 22, 23 eller 27 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Preliminär A-skatt skall *utgå* enligt skattetabell, som avses i 4 §, eller enligt de grunder som anges i 7, 12 eller 40 §. För enskilda fall får skattemyndighet föreskriva särskild beräkningsgrund, exempelvis att skatten skall beräknas på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall *utgå* med särskilt angiven procent av inkomsten eller att preliminär skatt inte skall betalas för viss ränta eller utdelning.

Är den, som åtnjuter *ovan* avsedd inkomst *av tjänst*, skattskyldig *jämväl* för annan inkomst eller för förmögenhet får skattemyndighet, *då* särskilda skäl *föreligger*, föreskriva att preliminär A-skatt skall betalas också för sistnämnda inkomst eller för förmögenheten. Därvid skall den skattskyldiges preliminära skatt beräknas antingen till viss procent av *den huvudsakliga* inkomsten *av tjänst* eller enligt skattetabell på

anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370), samt

5. undantagsförmåner och sådant periodiskt understöd eller sådan därmed jämförlig periodisk intäkt för vilken givaren enligt 23 § kommunalskattelagen är berättigad till avdrag.

Oavsett om mottagaren har en A-skattesedel eller en F-skattesedel eller saknar skattsedel på preliminär skatt skall preliminär A-skatt, med de undantag som föreskrivs i 10 §, betalas för sådan ränta och utdelning som lämnas i pengar och för vilken kontrolluppgift skall lämnas med tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 22, 23 eller 27 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Detsamma gäller i fråga om dagpenning från arbetslöshetskassa, korttidsstudiestöd eller särskilt vuxenstudiestöd.

Preliminär A-skatt skall, *i fråga om en fysisk person, beräknas* enligt skattetabell, som avses i 4 §, eller enligt de grunder som anges i 7, 12 eller 40 § *och i fråga om en juridisk person enligt de grunder som anges i 7 a eller 40 §*. För enskilda fall får skattemyndighet *i fråga om sådan ersättning som utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av arbete* föreskriva särskild beräkningsgrund, exempelvis att skatten skall beräknas på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall *beräknas* med särskilt angiven procent av inkomsten eller att preliminär skatt inte skall betalas för viss ränta eller utdelning.

Är den, som åtnjuter *i första eller andra stycket* avsedd inkomst, skattskyldig *också* för annan inkomst *från vilken skatteavdrag inte kan göras* eller för förmögenhet *eller skall han betala statlig fastighetsskatt*, får skattemyndighet, *om det finns* särskilda skäl, föreskriva att preliminär A-skatt skall betalas också för sistnämnda inkomst eller för förmögenheten *eller för fastighetsskatten*. Därvid skall den skattskyldiges prelimi-

nämnda inkomst ökad med visst belopp eller också *utgå* med visst belopp utöver vad i skattetabellen anges för den huvudsakliga inkomsten av tjänst.

Är i fall varom i föregående stycke sägs inkomsten vid sidan av den huvudsakliga inkomsten av tjänst betydande i förhållande till denna eller föreligger annars särskilda omständigheter, får skattemyndighet föreskriva, att preliminär B-skatt skall erläggas i stället för preliminär A-skatt.

Ytterligare bestämmelser om preliminär A-skatt finns i lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m., lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. och lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning.

2. Preliminär B-skatt skall för inkomståret betalas av skattskyldig, som inte skall betala preliminär A-skatt enligt 1 första eller andra stycket. Preliminär B-skatt skall avse de skatter och avgifter som anges i 1 mom. Preliminär B-skatt skall betalas enligt särskild debitering.

Skattemyndigheten får besluta att fysisk person, som har inkomst av sådan uppdragsverksamhet som avses i 4 § lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, skall betala preliminär A-skatt i stället för preliminär B-skatt. Ett sådant beslut får meddelas om den för inkomståret beräknade slutliga skatten kan antas till huvudsaklig del bli betald genom avdrag för skatt.

nära skatt beräknas antingen till viss procent av inkomsten *enligt första eller andra stycket* eller enligt skattetabell på nämnda inkomst ökad med visst belopp eller också *beräknas* med visst belopp utöver vad i skattetabellen anges för inkomsten.

3 mom. Preliminär F-skatt skall för inkomståret betalas av den som har tilldelats en F-skattesedel enligt bestämmelserna i 33 b § första stycket. Preliminär F-skatt skall, om inte annat följer av andra stycket, avse den slutliga skatten med de justeringar som anges i 1 mom.

Om skattemyndigheten enligt 33 a § första stycket andra meningen har utfärdat en A-skattesedel för den skattskyldige, skall detta beaktas vid beräkningen av den preliminära F-skatten.

4 mom. Särskild A-skatt skall, om skattemyndigheten beslutar om det, för inkomståret betalas av skattskyldig som har tilldelats en A-skattesedel. Ett sådant beslut får meddelas om överensstämmelsen mellan den preliminära och den slutliga skatten med de justeringar som anges i 1 mom. därigenom kan antas bli bättre än om endast preliminär A-skatt betalas.

(Se vidare anvisningarna.)

4 §

1 mom. För inkomst av tjänst som hänför sig till bestämd tidsperiod och uppbärs vid regelbundet återkommande tillfällen eller till arbetsanställning som är avsedd att vara kortare tid än en vecka skall preliminär A-skatt utgå med belopp, som anges i skattetabeller, om inte skattemyndighet har bestämt annat. Skattetabellerna skall ange den preliminära skatt som belöper på olika inkomstbelopp, beräknade för månad eller den kortare tid som anges i tabellerna. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje inkomstår sådana tabeller.

Tabellerna skall grundas på följande förutsättningar, nämligen

att inkomsten är oförändrad under inkomståret,

att den skattskyldige endast kommer att taxeras för den inkomst som anges i tabellen,

att den skattskyldige inte skall erlägga annan skatt eller avgift som avses i denna lag än statlig inkomstskatt och kommunal inkomstskatt,

att den skattskyldige vid taxering för inkomsten inte erhåller andra avdrag än grundavdrag samt avdrag som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370) med ett belopp av 4 000 kronor, dock högst tio procent av inkomsten.

1 mom. För inkomst av arbete som hänför sig till bestämd tidsperiod och uppbärs vid regelbundet återkommande tillfällen och arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka skall preliminär A-skatt utgå med belopp, som anges i skattetabeller, om inte annat framgår av 7 eller 7 a § eller av skattemyndighets beslut. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje inkomstår sådana tabeller.

Tabellerna skall, om inte annat sägs i 2 mom., ange den preliminära skatten på olika inkomstbelopp, beräknade för en månad eller den kortare tid som anges i tabellerna och grundas på följande förutsättningar, nämligen

att den skattskyldige inte skall betala annan skatt eller avgift som avses i denna lag än statlig inkomstskatt och kommunal inkomstskatt,

2 m o m. För inkomst som avses i första, andra och femte styckena i punkt 12 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370), med undantag för vårdbidrag enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, skall avdrag för preliminär A-skatt göras med ledning av särskilda skattetabeller. Detta gäller också i fråga om skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa.

De särskilda tabellerna för beräkning av skatteavdrag på ersättning som avses i första stycket första meningen skall för olika sjukpenning-

grundande inkomster enligt 3 kap. lagen om allmän försäkring ange den preliminära skatt som skall tas ut på en viss ersättning uttryckt i procent av ersättningen. I tabellerna skall det finnas särskilda kolumner med procentsatser dels för ersättningar som grundas på hela den sjukpenninggrundande inkomsten, dels för ersättningar som grundas på 80 eller 90 procent av den sjukpenninggrundande inkomsten. Ersättning som en allmän försäkringskassa lämnar enligt 20 § lagen (1991:1047) om sjuklön skall anses grundad på 90 procent av den sjukpenninggrundande inkomsten.

De procenttal efter vilka skatteavdrag skall göras skall grundas på skattesatsen för en årlig inkomst motsvarande den skattskyldiges sjukpenninggrundande inkomst eller, om ersättningen grundas på 80 eller 90 procent av den sjukpenninggrundande inkomsten, den andel av den sjukpenninggrundande inkomsten som ersättningen beräknas på.

Om någon sjukpenninggrundande inkomst inte har fastställts för den skattskyldige, skall det underlag som utgör grund för ersättningen anses som sjukpenninggrundande inkomst när skatteavdraget bestäms.

Avdrag för preliminär A-skatt på föräldrapenning görs endast om den sjukpenninggrundande inkomsten uppgår till lägst 6 000 kronor.

Skattetabellen för skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa skall grundas på för landet genomsnittlig skattesats till kommunal inkomstskatt under beskattningsåret. Skattesatsen bestäms med tillämpning av avrundning enligt 5 §.

4 m o m. I skattetabellerna skall också anges det belopp varmed preliminär A-skatt skall beräknas på inkomst för dag av sådan anställning som är avsedd att vara kortare tid än en vecka. Skattebeloppet skall beräknas på grundval av beräknelig genomsnittlig sysselsättning under året och med ledning av för riket genom-

4 m o m. I skattetabellerna skall också anges det belopp varmed preliminär A-skatt skall beräknas på inkomst för en dag av sådant arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka. Skattebeloppet skall beräknas på grundval av beräknelig genomsnittlig sysselsättning under året och med ledning av för riket genom-

snittlig skattesats till kommunal inkomstskatt föregående år. I övrigt skall vad ovan i denna paragraf sägs i tillämpliga delar gälla vid skattebelloppens beräkning.

snittlig skattesats till kommunal inkomstskatt föregående år. I övrigt skall vad ovan i denna paragraf sägs i tillämpliga delar gälla vid skattebelloppens beräkning.

5 §⁷

Vid beräkning av preliminär A-skatt enligt skattetabell skall för *en* var skattskyldig, beträffande vilken *icke* skall tillämpas enligt 4 § 3 mom. andra stycket fastställd särskild tabell, tillämpas den tabell, som avser en sammanlagd utdebitering till kommunal inkomstskatt och landstingsskatt, vilken för *skattekrona* och *skatteöre* är lika med det belopp, som för inkomståret bestämts till utdebitering i kommunen eller kommundelen. Ingår i sistnämnda utdebitering öretal, uppgående till högst femtio, *användes* den tabell, som avser närmast lägre utdebitering. *Där* est i utdebiteringen ingår öretal, överstigande femtio, tillämpas den tabell som avser närmast högre utdebitering. Att *å* inkomst av *arbetsanställning*, som är *avsedd* att vara kortare tid än en vecka, preliminär A-skatt dock kan beräknas enligt vilken som helst för inkomståret upprättad skattetabell, framgår av bestämmelserna i 4 § 4 mom.

Vid beräkning av preliminär A-skatt enligt skattetabell skall för *varje* skattskyldig, beträffande vilken *inte* skall tillämpas enligt 4 § 3 mom. andra stycket fastställd särskild tabell, tillämpas den tabell, som avser en sammanlagd utdebitering till kommunal inkomstskatt och landstingsskatt, vilken för *skattekronor* och *skatteören* är lika med det belopp, som för inkomståret bestämts till utdebitering i kommunen eller kommundelen. Ingår i sistnämnda utdebitering öretal, uppgående till högst femtio, *används* den tabell, som avser närmast lägre utdebitering. *Om* i utdebiteringen ingår öretal, överstigande femtio, tillämpas den tabell som avser närmast högre utdebitering. Att *på* inkomst av *arbete* som är *avsett* att *pågå* kortare tid än en vecka, preliminär A-skatt dock kan beräknas enligt vilken som helst för inkomståret upprättad skattetabell, framgår av bestämmelserna i 4 § 4 mom.

6 §

Preliminär A-skatt enligt skattetabell utgår vid varje tillfälle, då inkomst uppbärs, med det belopp som anges i vederbörlig tabell för det inkomstbelopp och den tidsperiod som är i fråga.

Beträffande inkomst av *anställning* som avses i 4 § 4 mom. skall, om inkomst som *intjänats* under flera dagar uppbärs vid ett tillfälle, den preliminära A-skatten beräknas på grundval av inkomsten under varje ifrågakommande dag och med tillämpning av vad som anges i skattetabellen för dagsinkomst.

Är *anställningen* annan än sådan, *varom* i 4 § 4 mom. sägs, skall gälla att, *därest* inkomsten avser annan tidsperiod än som är i skattetabellen *upptagen*, först uträknas *huru*

För inkomst av *arbete* som avses i 4 § 4 mom. skall, om inkomst som *tjänats in* under flera dagar uppbärs vid ett tillfälle, den preliminära A-skatten beräknas på grundval av inkomsten under varje ifrågakommande dag och med tillämpning av vad som anges i skattetabellen för dagsinkomst.

Är *inkomsten* annan än sådan, *som avses* i 4 § 4 mom., skall gälla att, *om* inkomsten avser annan tidsperiod än som är *upptagen* i skattetabellen, först uträknas *hur* mycket av

⁷ Senaste lydelse 1991:1908.

mycket av inkomsten som belöper på en i tabellen upptagen tidsperiod av minst en veckas längd. Skatten beräknas därefter med utgångspunkt från det skattebelopp, som skulle utgå för sådan del av inkomsten, och efter förhållandet mellan, å ena sidan, längden av den tidsperiod den uppburna inkomsten avser och, å andra sidan, den i tabellen angivna tidsperiodens längd.

Uppbäres vid anställning varom nu är fråga inkomst för kortare tidsperiod än en vecka, skall preliminär skatt *icke* utgå mer än en gång i veckan. Därvid *skola* de under samma vecka uppburna inkomstbeloppen sammanräknas och anses på en gång utbetalda.

inkomsten som belöper på en i tabellen upptagen tidsperiod av minst en veckas längd. Skatten beräknas därefter med utgångspunkt från det skattebelopp, som skulle utgå för sådan del av inkomsten, och efter förhållandet mellan, å ena sidan, längden av den tidsperiod den uppburna inkomsten avser och, å andra sidan, den i tabellen angivna tidsperiodens längd.

Uppbärs vid arbete inkomst för en kortare tidsperiod än en vecka, skall preliminär skatt *inte* utgå mer än en gång i veckan. Därvid *skall* de under samma vecka uppburna inkomstbeloppen sammanräknas och anses på en gång utbetalda.

7 §⁸

För inkomst av *tjänst*, som *icke* avser bestämd tidsperiod eller *icke uppbäres* vid regelbundet återkommande tillfällen, skall *utgå* preliminär A-skatt med *trettio* procent av inkomsten.

Uppbäres inkomst som avses i första stycket *jämte* inkomst, som *avses i 4 § 1 mom. första stycket*, skall preliminär A-skatt utgå enligt grunder som riksskatteverket fastställer.

För inkomst som avses i 3 § 2 mom. 1 tredje stycket skall preliminär skatt utgå med *tjugofem* procent av inkomsten. Preliminär skatt på ränta eller utdelning på utländska värdepapper skall utgå med så stort belopp att det tillsammans med den skatt som innehållits i utlandet uppgår till *tjugofem* procent av räntan eller utdelningen.

För inkomst av *arbete som uppbärs av en fysisk person och som inte* avser bestämd tidsperiod eller *inte uppbärs* vid regelbundet återkommande tillfällen skall preliminär A-skatt *utgå* med 30 procent av inkomsten. *Detsamma gäller i fråga om inkomst som inte utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av arbete.*

Uppbärs inkomst som avses i första stycket *första meningen tillsammans med* inkomst, som *utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av arbete*, skall preliminär A-skatt utgå enligt grunder som riksskatteverket fastställer *med beaktande av bestämmelserna i 3 § 1 mom.*

För inkomst som avses i 3 § 2 mom. tredje stycket skall preliminär skatt utgå med 25 procent av inkomsten. Preliminär skatt på ränta eller utdelning på utländska värdepapper skall utgå med så stort belopp att det tillsammans med den skatt som innehållits i utlandet uppgår till 25 procent av räntan eller utdelningen.

⁸ Senaste lydelse 1991:1835.

Skatt enligt första eller andra stycket *uttages icke* på belopp under tio kronor.

Att särskilda grunder för uttagande av preliminär A-skatt kan föreskrivas i vissa fall framgår av 3 §2 mom.

Bestämmelserna i denna paragraf *gälla icke* om annat följer av 40 §.

Skatt enligt första eller andra stycket *tas inte ut* på belopp under 100 kronor.

Bestämmelserna i denna paragraf *gäller inte* om annat följer av 40 §.

7 a §

För inkomst av arbete som uppbärs av en juridisk person skall preliminär A-skatt betalas med 30 procent av inkomsten.

Skatt enligt första stycket skall inte tas ut på belopp under 100 kronor.

10 §⁹

Preliminär A-skatt skall beräknas på ersättningar för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa inom riket som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum eller, såvitt gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften. På ansökan av den som betalar ut ersättning får skattemyndigheten besluta att i den mån tjänsteresa varar mer än tre månader motsvarande skall gälla till den del ersättningarna inte överstiger vad som anges i punkt 3 a av anvisningarna till nämnda paragraf.

På ersättning för ökade levnadskostnader vid sådan tjänsteresa utom riket som avses i punkt 3 sista stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen skall preliminär A-skatt beräknas endast till den del ersättningen överstiger avdragsgillt belopp enligt nämnda lagrum.

I fråga om ersättning för resa med egen bil i tjänsten gäller att preliminär A-skatt beräknas på ersättningen endast till den del den överstiger det i punkt 3 c av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen angivna beloppet.

Beträffande annan skattepliktig ersättning för kostnader som är förenade med tjänsten beräknas preliminär A-skatt endast om det är uppenbart att ersättningen avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp. I sådant fall beräknas skatten på hela ersättningen respektive den del av ersättningen som överstiger det avdragsgilla beloppet.

Preliminär A-skatt skall inte utgå för:

a) *folkpension och tilläggspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, om inte annat följer av bestämmelserna i lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m. eller den skattskyldige begär att avdrag för sådan skatt skall göras;*

b) familjebidrag till den som tjänstgör inom totalförsvaret;

c) *sådan pension, livränta eller*

a) familjebidrag till den som tjänstgör inom totalförsvaret;

⁹ Senaste lydelse 1991:1908.

från försäkringsföretag utgående annan skattepliktig ersättning, som uppgår till högst hälften av det basbelopp som enligt lagen om allmän försäkring gällde för året före det år under vilket ersättningen utges. Vad nu har sagts skall dock ej tillämpas på pension och vårdbidrag, som utgår på grund av lagen om allmän försäkring, delpension enligt lagen (1979:84) om delpensionsförsäkring och på yrkesskadelivränta eller livränta enligt lagen (1976:380) om arbetsskedeförsäkring eller lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd;

d) ränta eller utdelning som tillkommer en annan juridisk person än svenskt dödsbo eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige;

e) ränta eller utdelning som enligt dubbelbeskattningsavtal är helt undantagen från beskattning i Sverige;

f) ränta på förfogarkonto som avses i 3 kap. 57 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, om räntan inte uppgår till 1 000 kronor;

g) ränta på konto för klientmedel;

h) ränta som ingår i belopp som redovisats enligt 3 kap. 22 § sista stycket lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter eller

i) utdelning som avses i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen eller 3 § 1 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

b) ränta eller utdelning som tillkommer en annan juridisk person än svenskt dödsbo eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige;

c) ränta eller utdelning som enligt dubbelbeskattningsavtal är helt undantagen från beskattning i Sverige;

d) ränta på förfogarkonto som avses i 3 kap. 57 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, om räntan inte uppgår till 1 000 kronor;

e) ränta på konto för klientmedel;

f) ränta som ingår i belopp som redovisats enligt 3 kap. 22 § sista stycket lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter;

g) utdelning som avses i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen eller 3 § 1 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt; eller

h) ersättning till en och samma idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

11 §¹⁰

Preliminär A-skatt skall beräknas

Preliminär A-skatt skall beräknas

¹⁰ Senaste lydelse 1991:1908.

å det belopp, som återstår sedan från inkomsten avräknats dels avgifter, som den skattskyldige *erlägger* för sådan pensionsförsäkring eller sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, dels *ock* avgifter, som den skattskyldige i samband med tjänsten *erlägger* för egen eller efterlevandes pensionering *annorledes* än genom försäkring.

Till andra vid taxering medgivna avdrag för kostnader *för fullgörande av tjänst* än ovan sagts får hänsyn *inte* tas vid beräkning av preliminär A-skatt.

på det belopp, som återstår sedan från inkomsten avräknats dels avgifter, som den skattskyldige *betalar* för sådan pensionsförsäkring eller sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, dels avgifter, som den skattskyldige i samband med tjänsten *betalar* för egen eller efterlevandes pensionering *på annat sätt* än genom försäkring.

Till andra vid taxering medgivna avdrag för kostnader *från inkomst som uppbärs av en fysisk person* än ovan sagts får hänsyn tas vid beräkning av preliminär A-skatt endast om *kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarrens ersättning från arbetsgivaren under inkomståret. I sådant fall gäller bestämmelserna i tredje stycket.*

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får fastställa en schablon för beräkning av en skattskyldigs kostnader i en viss verksamhet. Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp. Om en sådan schablon är tillämplig på den skattskyldige, skall kostnaderna beräknas enligt schablonen. Finns det inte någon schablon skall skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma hur kostnaderna skall beräknas.

Utan hinder av andra stycket får skattemyndigheten på ansökan av arbetsgivaren besluta att vid beräkningen av preliminär A-skatt hänsyn inte skall tas till förmån av fri hemresa eller ersättning för kostnad för hemresa med allmänna kommunikationer till den del förmånen eller ersättningen inte överstiger avdragsgillt belopp enligt punkt 3 b av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370).

12 §

I fråga om inkomst som inte berättigar till avdrag som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370) skall preliminär A-skatt i fall som avses i 4 och 40 §§ utgå enligt de grunder som anges i sistnämnda paragrafer med beaktande av att rätt till sådant avdrag inte föreligger.

I fråga om inkomst som inte berättigar till avdrag som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370) skall preliminär A-skatt i fall som avses i 4 och 40 §§ utgå enligt de grunder som anges i sistnämnda paragrafer med beaktande av att rätt till sådant avdrag inte föreligger. *Vad gäller folkpension och annan er-*

sättning som utbetalas tillsammans med sådan pension får dock den utbetalande myndigheten eller inrättningen vid beräkning av preliminär A-skatt med frångående av dessa bestämmelser ta hänsyn till att den skattskyldige kan vara berättigad till särskilt grundavdrag, om därmed bättre överensstämmelse kan uppnås mellan preliminär och slutlig skatt. Skattemyndighets beslut med stöd av 3 § 2 mom. om preliminär skatt för den skattskyldige får dock inte frångås.

Preliminär B-skatt

Preliminär F-skatt

13 §

1 m o m. Preliminär B-skatt skall tas ut med belopp motsvarande 120 procent av den i 14 § angivna delen av den slutliga skatt som har påförts den skattskyldige året före inkomståret. Understiger den slutliga skatten den ursprungligen debiterade B-skatten tas preliminär B-skatt ut med 110 procent.

Preliminär B-skatt enligt första stycket får inte tas ut med lägre belopp än som motsvarar den preliminära B-skatt som har debiterats för året före inkomståret.

Bestämmelserna i första och andra styckena gäller inte när preliminär B-skatt skall beräknas med ledning av preliminär taxering enligt 2 mom. eller när annars särskilda omständigheter föreligger.

Vid beräkning av preliminär B-skatt skall, om möjligt, hänsyn tas till preliminär A-skatt som den skattskyldige kan ha att betala enligt 3 § 2 mom. 1 tredje stycket eller på grund av bestämmelserna i lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. eller lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning m.m.

2 m o m. Har skattskyldig inte påförts slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret, men kan han antas bli påförd sådan skatt enligt den årliga taxeringen

1 m o m. Preliminär F-skatt skall tas ut med ett belopp motsvarande 120 procent av den skatt enligt 3 mom. som har bestämts för den skattskyldige vid den årliga debiteringen året före inkomståret. Understiger denna skatt den ursprungligen debiterade F-skatten tas preliminär F-skatt ut med 110 procent.

Preliminär F-skatt enligt första stycket får inte tas ut med ett lägre belopp än som motsvarar den preliminära F-skatt som har debiterats för året före inkomståret.

Bestämmelserna i första och andra styckena gäller inte när preliminär F-skatt skall beräknas med ledning av preliminär taxering enligt 2 mom. eller när annars särskilda omständigheter föreligger.

Vid beräkning av preliminär F-skatt skall, om möjligt, hänsyn tas till preliminär A-skatt som den skattskyldige kan ha att betala.

2 m o m. Har skattskyldig inte påförts slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret, men kan han antas bli påförd sådan skatt enligt den årliga taxeringen

året efter inkomståret, skall preliminär *B-skatt* beräknas med ledning av särskild taxering (preliminär taxering).

Preliminär *B-skatt* skall också beräknas med ledning av preliminär taxering, om det med sannolikhet kan antas, att den i 14 § angivna delen av den slutliga skatten enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret kommer att avvika från motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor.

Preliminär *B-skatt* får beräknas på grundval av preliminär taxering även i annat fall än som sägs i första eller andra stycket, om det är fråga om mer betydande skillnad mellan annars utgående preliminär skatt och beräknad slutlig skatt eller det finns andra särskilda skäl.

14 § I den slutliga skatt som avses i 13 § 1 mom. första stycket, 13 § 2 mom. andra stycket och 17 § 1 mom. 2 skall inte inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324), mervärdeskatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt eller sådan i denna lag inte omnämnd skatt eller avgift, vilken har påförts enligt bestämmelse i annan författning.

året efter inkomståret, skall preliminär *F-skatt* beräknas med ledning av särskild taxering (preliminär taxering).

Preliminär *F-skatt* skall också beräknas med ledning av preliminär taxering, om det med sannolikhet kan antas, att den skatt som avses i 3 mom. enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret kommer att avvika från motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor.

Preliminär *F-skatt* får beräknas på grundval av preliminär taxering även i annat fall än som sägs i första eller andra stycket, om det är fråga om mer betydande skillnad mellan annars utgående preliminär skatt och beräknad slutlig skatt eller det finns andra särskilda skäl.

3 m o m. Vid tillämpning av bestämmelserna i 1 mom. första stycket, 2 mom. andra stycket och 17 § 1 mom. 2 avses med skatt slutlig skatt minskad med dels skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324), dels överskjutande ingående mervärdeskatt.

Särskild A-skatt

14 §

Vid beräkning av särskild A-skatt skall gälla vad som föreskrivs i 13 § 1 och 3 mom. om preliminär F-skatt.

Särskild A-skatt skall beräknas med ledning av preliminär taxering.

Preliminär taxering

15 §

Preliminär taxering skall ske i enlighet med de bestämmelser som skall tillämpas vid den årliga taxeringen året efter inkomståret. Vid debitering av den preliminära skatten skall hänsyn dock inte tas till så-

Preliminär taxering skall ske i enlighet med de bestämmelser som skall tillämpas vid den årliga taxeringen året efter inkomståret. Vid debitering av den preliminära skatten skall hänsyn dock inte tas till så-

dan skatt som inte ingår i den slutliga skatten enligt 14 §.

Vid den preliminära taxeringen skall hänsyn tas till de förhållanden som kan antas komma att ligga till grund för taxering under året efter inkomst-året.

dan skatt som inte ingår i den slutliga skatten enligt 13 § 3 mom.

17 §

1 m o m. Skattskyldig, som skall betala preliminär B-skatt, skall utan anmaning lämna preliminär självdeklaration:

1) om han inte har påförts slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret;

2) om den i 14 § angivna delen av den slutliga skatten enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret, såvitt senast den 1 december året före inkomståret kan bedömas, kommer att överstiga motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor; eller

3) om han året före inkomståret har haft att betala preliminär A-skatt enligt 3 § 2 mom. 1 första eller andra stycket.

2 m o m. Skattskyldig må i andra fall än i 1 mom. sägs avgiva preliminär självdeklaration, därest han så finner erforderligt.

1 m o m. Skattskyldig skall utan anmaning lämna preliminär självdeklaration:

1. när han ansöker om skattsedel på preliminär F-skatt, eller

2. om han har debiterats preliminär F-skatt eller särskild A-skatt och den skatt som avses i 13 § 3 mom. enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret, såvitt senast den 1 december året före inkomståret kan bedömas, kommer att överstiga motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor.

2 m o m. Skattskyldig får även i andra fall än som avses i 1 mom. avge preliminär självdeklaration, om han anser att det behövs.

20 §

Finnes anledning antaga, att skattskyldig enligt 17 § 1 mom. varit skyldig att utan anmaning avgiva preliminär självdeklaration, men har han icke avlämnat sådan deklaration inom föreskriven tid eller befinnes avgiven deklaration ofullständig, äger skattemyndigheten anmana den skattskyldige att avgiva dylik deklaration eller att fullständiga den avgivna deklarationen.

Finns det anledning att anta, att skattskyldig enligt 17 § 1 mom. varit skyldig att utan anmaning avge preliminär självdeklaration, men har han inte avlämnat sådan deklaration inom föreskriven tid eller är avgiven deklaration ofullständig, får skattemyndigheten anmana den skattskyldige att avge sådan deklaration eller att fullständiga den avgivna deklarationen.

Den skattskyldige får också anmanas att avge en preliminär självdeklaration om det finns anledning att anta att han bör betala särskild A-skatt.

Debitering av skatt m.m. samt utfärdande av skattsedel

Debitering av skatt m.m.

22 §¹¹

Skattemyndighet beslutar i fråga om beräkning av preliminär A-skatt samt debitering av preliminär B-skatt och slutlig, kvarstående och tillkommande skatt. Skattemyndighet fastställer också avgiftsunderlag för egenavgifter. Skatt, avgift och ränta beräknas enligt denna lag i helt krontal, varvid öretal bortfaller.

Skattemyndighet beslutar i fråga om beräkning av preliminär A-skatt samt debitering av preliminär F-skatt, särskild A-skatt samt slutlig, kvarstående och tillkommande skatt. Skattemyndighet fastställer också avgiftsunderlag för egenavgifter. Skatt, avgift och ränta beräknas enligt denna lag i helt krontal, varvid öretal bortfaller.

24 §

I m o m. För varje skattskyldig, som skall betala preliminär A-skatt för annan inkomst än inkomst av kapital, skall bestämmas tillämplig skattetabell i enlighet med bestämmelserna i 5 § eller, i förekommande fall, den särskilda beräkningsgrund efter vilken skatten skall utgå.

För fysisk person, som skall betala preliminär A-skatt för annan inkomst än inkomst av kapital, skall bestämmas tillämplig skattetabell i enlighet med bestämmelserna i 5 § eller, i förekommande fall, den särskilda beräkningsgrund efter vilken skatten skall utgå.

Har för kommunal inkomstskatt fastställd skattesats ändrats genom beslut som meddelats så sent under december månad året före inkomståret att ändringen inte kan beaktas vid beräkningen av den preliminära skatten, skall den först fastställda skattesatsen tillämpas.

25 §

Vid debitering av preliminär B-skatt med ledning av preliminär taxering skall iaktas:

Vid debitering av preliminär F-skatt och särskild A-skatt med ledning av preliminär taxering skall iaktas:

att egenavgifter uträknas med ledning av bestämmelserna i lagen (1981:691) om socialavgifter samt

att kommunal inkomstskatt uträknas med ledning av den skattesats, som för inkomståret gäller i beskattningsorten.

26 §

Preliminär B-skatt skall debiteras i en gemensam post. Skattebeloppet avrundas till det närmast lägre hela krontal, som utan att öretal uppkommer är jämnt delbart med antalet uppbörds månader under vilka skatten skall betalas. Skatt som inte uppgår till 600 kronor påförs ej.

Preliminär B-skatt skall betalas med lika stora belopp senast den 18

Preliminär F-skatt och särskild A-skatt skall debiteras i en post. Skattebeloppet avrundas till det närmast lägre hela krontal, som utan att öretal uppkommer är jämnt delbart med antalet uppbörds månader under vilka skatten skall betalas.

Preliminär F-skatt och särskild A-skatt skall betalas med lika stora be-

¹¹ Lydelse enligt prop. 1991/92:93.

i uppbördsåren mars, maj, juli, september, november och januari under uppbördsåret eller, vid debitering under inkomståret, i var och en av de nyss nämnda uppbördsåren som återstår efter utgången av den månad då skatten debiteras.

lopp senast den 18 i uppbördsåren mars, maj, juli, september, november och januari under uppbördsåret eller, vid debitering under inkomståret, i var och en av de nyss nämnda uppbördsåren som återstår efter utgången av den månad då skatten debiteras.

Preliminär F-skatt som inte uppgår till 2 000 kronor för uppbördsåret påförs inte.

27 §

2 mom.¹² Vid debitering av slutlig skatt skall skattskyldig gottskrivas:

- 1) debiterad preliminär B-skatt;
- 2) sådan preliminär A-skatt, som den skattskyldiges arbetsgivare i strid mot denna lag eller med stöd av lagen meddelade bestämmelser underlåtit att innehålla genom skatteavdrag och som till följd härav fastställts till betalning;
- 3) annan än under 1 och 2 avsedd preliminär skatt, som av den skattskyldige erlagts;
- 4) överskjutande ingående mervärdesskatt; samt
- 5) skatt som överförts från stat med vilken Sverige ingått överenskommelse om uppbörd och överföring av skatt.
1. debiterad preliminär F-skatt och debiterad särskild A-skatt;
2. sådan preliminär A-skatt, som den skattskyldiges arbetsgivare ålagts att betala enligt 75 §;
3. annan än under 1 och 2 avsedd preliminär skatt, som har betalats av den skattskyldige i den mån skatten inte har använts för betalning av innehållen preliminär skatt enligt bestämmelserna i 52 a § första stycket;
4. överskjutande ingående mervärdesskatt; samt
5. skatt som överförts från stat med vilken Sverige ingått överenskommelse om uppbörd och överföring av skatt.

Vid debitering av slutlig skatt skall skattskyldig också gottskrivas särskild inkomstskatt som betalats enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta samt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. för tid under beskattningsåret då den skattskyldige varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här.

3 mom.¹³ Överstiger skattskyldigs slutliga skatt, efter avdrag för överskjutande ingående mervärdesskatt, den preliminära skatt som han har betalat senast den 18 februari året efter inkomståret och vad som skall gottskrivas honom enligt 2 mom. första stycket 1, 2 eller 5 eller andra stycket samma moment, skall den skattskyldige betala en avgift (kvarskatteavgift) på det överskjutande beloppet. Kvarskatteavgift tas ut med en procentsats motsvarande 20 procent av den statslåneränta som gällde vid utgången av november inkomståret på det överskjutande beloppet till den del det har täckts av preliminär skatt som har betalats senast den 30 april året efter inkomståret och med en procentsats motsvarande 125 procent av statslåneräntan på resterande del. Procentsatserna bestäms till tal med högst en decimal. Om särskild beräkning i vissa fall föreskrivs i 4 mom.

¹² Lydelse enligt prop. 1991/92:82.

Avgift, i förekommande fall efter avdrag för ö-skatteränta, påförs inte om beloppet understiger *femtio* kronor. Vid beräkningen av avgiften gäller att i den slutliga skatten inte inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324) och att avgift inte skall beräknas på överskjutande belopp till den del det uppgår till högst *den* *mervärdeskatt som avses i 1 § första stycket jämte* 20 000 kronor och har betalats senast den 30 april året efter inkomståret.

Andras debitering eller gottskrivning enligt 27 § 2 mom. eller debiteras tillkommande skatt, görs ny beräkning av kvarskatteavgift. Avgiften bestäms därvid till belopp som skulle ha utgått, om beräkningen gjorts vid den årliga debiteringen av motsvarande slutliga skatt.

Bestämmelserna i denna lag om kvarstående skatt och tillkommande skatt skall tillämpas på kvarskatteavgift om inte annat anges.

Avgift, i förekommande fall efter avdrag för ö-skatteränta, påförs inte om beloppet understiger *50* kronor. Vid beräkningen av avgiften gäller att i den slutliga skatten inte inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324) och att avgift inte skall beräknas på överskjutande belopp till den del det uppgår till högst 20 000 kronor och har betalats senast den 30 april året efter inkomståret.

27 b §

Ett belopp som innehållits genom skatteavdrag på ersättning för arbete till ett handelsbolag skall gottskrivas bolaget som inbetalning av sådan utgående mervärdeskatt som avses i 5 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt för den sista redovisningsperioden under det kalenderår då det innehölls. Detta gäller även om beloppet inte har betalats in till skattemyndigheten.

Ett skattebelopp, som inte har innehållits men betalats in av den som betalat ut ersättningen i enlighet med ett beslut av skattemyndigheten eller allmän förvaltningsdomstol, skall gottskrivas bolaget som inbetalning av utgående mervärdeskatt för den redovisningsperiod då ersättningen betalades ut.

Bestämmelserna i första och andra styckena tillämpas inte om skattemyndigheten meddelat beslut om betalning enligt 52 a §.

Utfärdande av skattsedel

33 §

För skattskyldig skall utfärdas skattsedel, särskild för preliminär

För skattskyldig skall utfärdas skattsedel, särskild för preliminär

¹³ Lydelse enligt prop. 1991/92:93.

skatt, för slutlig skatt och för tillkommande skatt. Skattsedel skall dock inte utfärdas för preliminär skatt enligt 3 § 2 mom. 1 tredje stycket. Vid skattsedel på preliminär A-skatt skall fogas skattekort och skattetabell. Vid skattsedel på preliminär B-skatt skall fogas skattekort, varjämte inbetalningskort skall tillställas den skattskyldige. Vid skattsedel på tillkommande skatt samt vid sådan skattsedel på slutlig skatt enligt vilken kvarstående skatt skall betalas skall fogas inbetalningskort.

Om den skattskyldiges slutliga skatt består uteslutande av skatt på ränta eller utdelning för vilken preliminär skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. 1 tredje stycket behöver någon skattsedel på slutlig skatt inte utfärdas.

Närmare föreskrifter om skattsedel och handlingar som skall fogas till skattsedel meddelas av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

Skattsedel, skattekort och inbetalningskort skall upprättas i enlighet med formulär som fastställs av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

skatt, för slutlig skatt och för tillkommande skatt. Skattsedel skall dock inte utfärdas för preliminär skatt enligt 3 § 2 mom. tredje stycket. Att skattsedel får utfärdas för handelsbolag framgår av 33 a och 33 b §§.

33 a §

Skattsedel på preliminär A-skatt (A-skattesedel) skall utfärdas för skattskyldig som inte har tilldelats en F-skattesedel. En A-skattesedel skall även utfärdas för skattskyldig om skattemyndigheten beslutat om ett sådant villkor som avses i 33 b § andra stycket.

En A-skattesedel får efter ansökan också utfärdas för ett handelsbolag som är registrerat i handelsregistret och som inte har tilldelats en F-skattesedel.

33 b §

Skattsedel på preliminär F-skatt (F-skattesedel) skall, om inte annat följer av 33 c §, efter ansökan ut-

färdas för en skattskyldig som bedriver eller som kan antas komma att bedriva näringsverksamhet.

Skattemyndigheten får besluta att en F-skattesedel utfärdas under villkor att den inte återopas i ett anställningsförhållande. Av F-skattesedeln skall i sådant fall framgå att även en A-skattesedel har utfärdats.

I det fall som avses i andra stycket skall sådan arbetsgivare till den skattskyldige som skattemyndigheten känner till underrättas om beslutet.

Bestämmelserna i första stycket gäller i fråga om ett handelsbolag endast om bolaget är registrerat i handelsregistret. F-skattesedel får inte utfärdas för en delägare i ett handelsbolag enbart på grund av intäkt som han åtnjuter i denna egenskap.

33 c §

För varje uppbördsår skall utan ansökan utfärdas en F-skattesedel för den som vid utgången av närmast föregående uppbördsår har en sådan skattsedel.

En F-skattesedel får inte utfärdas för den som har fått en tidigare utfärdad F-skattesedel återkallad på grund av sådant missbruk som avses i 38 a § första stycket 3 förrän två år förflutit från återkallelsebeslutet.

En F-skattesedel får inte utfärdas för den som har fått en tidigare F-skattesedel återkallad på annan grund än som avses i andra stycket så länge grunden för återkallelsen finns kvar. En F-skattesedel får inte heller utfärdas för den som inte har haft någon F-skattesedel men för vilken det skulle finnas grund för återkallelse av en sådan skattsedel.

Om det finns särskilda skäl får en F-skattesedel utfärdas trots vad som sägs i andra och tredje styckena.

33 d §

Till en A-skattesedel skall fogas ett skattekort. Till en F-skattesedel skall fogas ett F-skattebevis. Om den skatt-

skyldige har debiterats preliminär F-skatt eller särskild A-skatt skall inbetalningskort tillställas honom. Till en skattsedel på tillkommande skatt samt till en sådan skattsedel på slutlig skatt enligt vilken kvarstående skatt skall betalas skall fogas inbetalningskort.

Om den skattskyldiges slutliga skatt består uteslutande av skatt på ränta eller utdelning för vilken preliminär skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. tredje stycket, behöver någon skattsedel på slutlig skatt inte utfärdas.

Skattsedel, skattekort, F-skattebevis och inbetalningskort skall upprättas i enlighet med formulär som fastställs av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

34 §

Skattsedel enligt 33 § utfärdas av den skattemyndighet som *har att* besluta i fråga om den skatt som skattsedeln avser.

Skattsedel enligt 33 § utfärdas av den skattemyndighet som *skall* besluta i fråga om den skatt som skattsedeln avser. *Skattsedel på preliminär skatt som avser handelsbolag utfärdas av skattemyndigheten i det län där bolaget enligt uppgift i handelsregistret har sin adress.*

35 §

Skattsedel å slutlig skatt skall *tillställas* den skattskyldige senast den 15 december under taxeringsåret.

Skattsedel, avseende preliminär A-skatt, skall översändas till skattskyldig senast den 18 januari under inkomståret.

Uppbär skattskyldig, som tidigare *icke* haft inkomst för vilken preliminär A-skatt *uttages*, sådan inkomst under inkomståret, skall han *ofördröjligen* göra anmälan därom hos vederbörande skattemyndighet. Denna *har att skyndsamt* sända skattsedel till den skattskyldige.

Skattsedel på slutlig skatt skall *översändas till* den skattskyldige senast den 15 december under taxeringsåret.

En A-skattesedel skall översändas till den skattskyldige senast den 18 januari under inkomståret.

Uppbär skattskyldig, som tidigare *inte* haft inkomst för vilken preliminär A-skatt *skall betalas*, sådan inkomst under inkomståret, skall han *anmäla detta till* vederbörande skattemyndighet. Denna *skall* sända en skattsedel till den skattskyldige *så snart det kan ske*

36 §

Skattsedel, upptagande preliminär B-skatt, skall översändas till skattskyldig senast den 25 februari under inkomståret.

En F-skattesedel skall översändas till den skattskyldige senast den 25 februari under inkomståret.

Skattsedel å preliminär B-skatt, som grundar sig på preliminär taxering verkställd under inkomståret, så ock skattsedel å tillkommande skatt skola översändas till skattskyldig så snart ske kan.

En F-skattesedel, som grundar sig på preliminär taxering verkställd under inkomståret, och skattsedel på tillkommande skatt skall översändas till den skattskyldige så snart det kan ske.

36 a §

Ett besked om debitering av särskild A-skatt skall översändas till den skattskyldige senast den 25 februari under inkomståret.

Ett besked om debitering av särskild A-skatt som grundar sig på preliminär taxering verkställd under inkomståret, skall översändas till den skattskyldige så snart det kan ske.

Återkallelse av F-skattesedel m.m.

38 a §

En F-skattesedel skall återkallas om innehavaren

1. begär att skattsedeln skall återkallas,

2. upphör att bedriva näringsverksamhet,

3. inte iakttar villkor som meddelats med stöd av 33 b § andra stycket eller på annat sätt missbrukar sin F-skattesedel och missbruket inte är ringa,

4. inte efterkommer föreläggande att lämna allmän självdeklaration eller, i fråga om handelsbolag, uppgifter som avses i 2 kap. 25 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, eller endast lämnar en handling med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering och underlåtenheten inte är ringa,

5. brister i redovisning eller betalning av preliminär eller slutlig skatt, skatt som skall innehållas genom skatteavdrag, sådana avgifter som uppbärs enligt lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare eller mervärdesskatt som uppbärs enligt lagen (1968:430) om mervärdesskatt och försummelsen inte är ringa,

6. har meddelats näringsförbud,

7. är i konkurs, eller

8. är företagsledare i ett fåmansföretag eller i ett fåmansägt handelsbolag och företagets eller bolagets F-skattesedel har återkallats på grund av ett förhållande som kan hänföras till företagsledaren.

Återkallelse enligt första stycket 3 – 8 får underlåtas om det finns särskilda skäl.

Ett fåmansföretags eller ett fåmansägt handelsbolags F-skattesedel skall, om inte särskilda skäl talar emot det, återkallas också om en F-skattesedel inte får utfärdas för en företagsledare i företaget eller bolaget på grund av ett förhållande som avses i första stycket 3–5 eller 7.

38 b §

Om en F-skattesedel har återkallats, skall innehavaren efter föreläggande av skattemyndigheten överlämna F-skattesedeln och F-skattebeskeden till myndigheten. Skattemyndigheten skall lämna uppgift om återkallelsen till sådana berörda uppdragsgivare som myndigheten känner till.

Om en F-skattesedel har återkallats skall skattemyndigheten i stället utfärda en A-skattesedel om det inte är obehövligt.

39 §

1 mom. Vid utbetalning av konstant belopp, som för mottagaren (arbetstagaren) utgör sådan inkomst av tjänst som i 3 § 2 mom. under 1 första och andra styckena avses (lön), skall den som utbetalar beloppet (arbetsgivaren) göra avdrag för betalning av preliminär A-skatt som arbetstagaren har att betala (skatteavdrag) om inte annat följer av bestämmelserna i lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) m.m. Bestämmelser om skyldighet att göra avdrag i vissa fall när det utbetalade beloppet inte utgör sådan lön finns i lagen (1982:1006)

1 mom. Vid utbetalning av konstant ersättning för arbete skall den som betalar ut ersättningen göra avdrag för betalning av mottagarens preliminära A-skatt (skatteavdrag).

om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar. Bestämmelser om skatteavdrag finns dessutom i lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m., lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. och lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning m.m.

Skyldighet att göra skatteavdrag föreligger inte om

1. det kan antas att vad en arbetsgivare kommer att betala ut till arbetstagaren under inkomståret inte uppgår till minst 1 000 kronor,

2. ersättningen betalas ut av ett handelsbolag och mottagaren är delägare i bolaget.

Skyldighet att göra skatteavdrag föreligger inte heller, om den som tar emot ersättningen har en F-skattesedel antingen när ersättningen för arbetet bestäms eller när den betalas ut. En uppgift om innehav av en F-skattesedel får tas för god om den lämnas i en anbudshandling, en faktura eller någon därmed jämförlig handling, som även innehåller uppgifter om utbetalarens och betalningsmottagarens namn och adress eller andra för identifiering godtagbara uppgifter samt uppgift om betalningsmottagarens personnummer eller organisationsnummer. Det som sagts i andra meningen gäller dock inte om den som betalar ut ersättningen känner till att uppgiften om innehav av en F-skattesedel är oriktig.

Om betalningsmottagaren har både en F-skattesedel och en A-skattesedel får skatteavdrag underlåtas bara om F-skattesedeln skriftligen åberopas. Görs detta, anses mottagaren ha endast en F-skattesedel. I annat fall anses han ha endast en A-skattesedel. I fråga om ersättning som avses i 3 § 2 mom. andra stycket skall han alltid anses ha endast en A-skattesedel. En sådan uppgift om innehav av en F-skattesedel som enligt andra stycket får tas för god gäller även som skriftligt åberopande av F-skattesedeln.

Har *arbetstagare*, vilken har att vidkännas skatteavdrag för preliminär A-skatt, att *erlägga* kvarstående skatt, som har debiterats året före det år skatteavdraget skall göras, är arbetsgivaren skyldig att vid utbetalning av lön göra skatteavdrag även för sådan skatt. *Avdragsskyldighet föreligger* dock inte, om *anställningen är avsedd* att vara kortare tid än en vecka. För betalning av den kvarstående skatten skall arbetsgivaren vid varje utbetalningstillfälle *avdraga* ett belopp motsvarande så stor del av skatten som belöper på utbetalningstillfället med hänsyn till antalet utbetalningstillfällen före ingången av uppbörds månaden april. Belopp, som dras av vid annat utbetalningstillfälle än det första, skall dock avrundas till närmast lägre hela antal kronor och återstoden dras av vid det första utbetalningstillfället.

I a mom. Har en fysisk person, vilken har att vidkännas skatteavdrag för preliminär A-skatt att *betala* kvarstående skatt, som har debiterats året före det år skatteavdraget skall göras, är arbetsgivaren, om inte annat framgår av andra stycket, skyldig att vid utbetalning av ersättning för arbete göra skatteavdrag även för sådan skatt om arbetstagaren har sin huvudsakliga inkomst av arbete från honom. Detsamma gäller även den som betalar ut annan ersättning för arbete om skattemyndigheten har beslutat att avdrag för kvarstående skatt skall göras eller mottagaren begär det. En arbetsgivare är dock inte skyldig att göra avdrag för kvarstående skatt, om arbetet är avsett att pågå kortare tid än en vecka.

Avdrag för kvarstående skatt skall inte göras från sådan ersättning som avses i punkt 12 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) eller livränta, om inte skattemyndigheten har beslutat att avdrag för kvarstående skatt skall göras eller mottagaren begär det, och inte heller från ränta eller utdelning. Utgörs ersättningen av korttidsstudiestöd eller särskilt vuxenstudiestöd skall dock avdrag för kvarstående skatt göras om inte mottagaren visar upp intyg från en annan arbetsgivare att denna gör ett sådant avdrag.

För betalning av den kvarstående skatten skall arbetsgivaren, om inte annat följer av 40 § 2 mom. andra stycket, vid varje utbetalningstillfälle dra av ett belopp motsvarande så stor del av skatten som belöper på utbetalningstillfället med hänsyn till antalet utbetalningstillfällen före ingången av uppbörds månaden april. Belopp, som dras av vid annat utbetalningstillfälle än det första, skall dock avrundas till närmast lägre hela antal kronor och återstoden dras av vid det första utbetalningstillfället.

Öretal som uppkommer vid beräkning av skatteavdrag bortfaller.

2 mom. Under januari månad och, då särskilda förhållanden därtill föranleda, jämväl under februari månad må skatteavdrag för guldande av preliminär A-skatt, beräknad enligt skattetabell, ske enligt den tabell som senast tillämpats under nästföregående inkomstår.

3 mom. Vid utbetalning eller gottskrivning av sådan ränta eller utdelning som avses i 3 § 2 mom. I tredje stycket skall den som har att avge kontrolluppgift beträffande räntan eller utdelningen göra skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt som mottagaren har att betala. I fråga om sådant avdrag skall bestämmelserna i 27 § 2 mom., 39 § 1 mom. tredje stycket och 44 § gälla i tillämpliga delar. Vad som där sägs om arbetsgivare och arbetstagare skall då gälla den som har att avge kontrolluppgift beträffande räntan eller utdelningen, respektive den som gottskrivs eller mottar räntan eller utdelningen.

40 §

1 mom. Arbetstagare, som skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt, skall överlämna skattsedel på sådan skatt till arbetsgivaren omedelbart efter det han mottagit den. Annan arbetstagare skall snarast för arbetsgivaren uppvisa skattsedel på preliminär B-skatt eller skattekort på sådan skatt eller intyg av skattemyndighet, att han inte har att betala preliminär A-skatt.

Fullgör inte arbetstagare sin skyldighet enligt första stycket, skall avdrag för preliminär skatt göras enligt skattetabellen för den ort, där arbetsgivaren har sitt kontor eller lönen i annat fall utbetalas, jämte tio procent av nämnda avdrag.

2 mom. Under januari månad och, om det finns särskilda skäl, också under februari månad får skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt, beräknad enligt skattetabell, ske enligt den tabell som senast tillämpats under det föregående inkomståret.

3 mom. Vid utbetalning eller gottskrivning av sådan ränta eller utdelning som avses i 3 § 2 mom. tredje stycket skall den som har att avge kontrolluppgift beträffande räntan eller utdelningen göra skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt som mottagaren har att betala. I fråga om sådant avdrag skall bestämmelsen i 39 § 1 a mom. fjärde stycket gälla i tillämpliga delar.

1 mom. Den som skall ta emot ersättning för arbete är skyldig att upplysa den som betalar ut ersättningen om vilken skattsedel på preliminär skatt han har. Om han skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt på ersättningen, skall han snarast visa upp en skattsedel på sådan skatt för utbetalaren. I annat fall skall han visa upp ett intyg av skattemyndighet att han inte har att betala preliminär A-skatt eller en F-skattesedel eller ett F-skattebevis, om han inte enligt 39 § 1 mom. tredje stycket lämnar en sådan uppgift om innehav av en F-skattesedel som får tas för god.

Fullgör inte den som tar emot ersättning för arbete sin skyldighet enligt första stycket, skall avdrag för preliminär skatt göras, i fråga om en juridisk person, med 30 procent av ersättningen och, i fråga om en fysisk person, enligt skattetabellen för den ort, där den som skall göra skatteavdraget har sitt kontor eller ersätt-

Åtnjuter arbetstagaren, förutom kontant inkomst, annan förmån som avses i 8 § första stycket, skall skatteavdraget enligt andra stycket beräknas även på förmånens värde för den tid lönen avser.

Förhöjningen av avdrag som avses i andra stycket skall utgöra minst en krona för daglön, fem kronor för veckolön, tio kronor för halvmånadslön och tvåveckorslön samt tjugo kronor för månadslön.

2 mom. Arbetstagare, som skall vidkännas skatteavdrag enligt 1 mom., skall omedelbart efter det han mottagit skattsedel å slutlig skatt överlämna den eller vederbör-
lig del därav till arbetsgivaren eller för arbetsgivare uppvisa skattsedeln eller vederbör-
lig del därav eller intyg av skattemyndighet att han inte har att erlägga kvarstående skatt.

Fullgör *icke* arbetstagare sin skyldighet enligt första stycket, göres under tid, då avdrag för kvarstående skatt skall verkställas, avdrag för sådan skatt vid varje avlöningstillfälle med lika stort belopp som skall avdragas för preliminär A-skatt. Att skatteavdrag för kvarstående skatt *icke* skall verkställas vid anställning, som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, framgår av 39 § 1 mom.

3 mom. Bestämmelserna om skatteavdrag när skattsedel *icke* lämnats tillämpas *icke*, om arbetsgivaren erhållit besked av skattemyndigheten beträffande vederbör-
ligt skatteavdrag från arbetstagarens lön. I sådant fall skall arbetsgivaren göra skatteavdrag enligt det erhållna beskedet.

(Se vidare anvisningarna.)

ningen i annat fall utbetalas, jämte tio procent av nämnda avdrag. Skatteavdraget skall dock vara 30 procent av sådan ersättning för arbete som inte utgör en fysisk persons huvudsakliga inkomst av arbete.

Åtnjuter den som skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt, förutom kontant ersättning, annan förmån som avses i 8 § första stycket, skall skatteavdraget enligt andra stycket beräknas även på förmånens värde för den tid ersättningen avser.

2 mom. Arbetstagare, som skall vidkännas skatteavdrag enligt 1 mom., skall omedelbart efter det han mottagit skattsedel på slutlig skatt överlämna den eller vederbör-
lig del därav till den arbetsgivare som enligt 39 § 1 a mom. är skyldig att göra skatteavdrag för den kvarstående skatten eller för denne uppvisa skattsedeln eller vederbör-
lig del därav eller intyg av skattemyndighet att han inte har att betala kvarstående skatt.

Fullgör *inte* arbetstagare sin skyldighet enligt första stycket, görs under tid, då avdrag för kvarstående skatt skall verkställas, avdrag för sådan skatt vid varje utbetalningstillfälle med lika stort belopp som skall dras av för preliminär A-skatt. Att skatteavdrag för kvarstående skatt *inte* skall verkställas vid arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka, framgår av 39 § 1 a mom.

3 mom. Bestämmelserna om skatteavdrag när skattsedel *inte* lämnats tillämpas *inte*, om den som är skyldig att göra skatteavdraget erhållit besked av skattemyndigheten beträffande vederbör-
ligt skatteavdrag från den skattskyldiges ersättning för arbete. I sådant fall skall skatteavdrag göras enligt det erhållna beskedet.

(Se vidare anvisningarna.)

40 a §

Om det är uppenbart att ett arbete har utförts under sådana förhållanden att den som utfört arbetet är att anse som anställd hos den som betalar ut ersättningen för arbetet, skall denne skriftligen anmäla förhållandet till skattemyndigheten om den som tar emot ersättningen åberopar en F-skattesedel.

41 §

1 mom. Anmäler arbetstagare till arbetsgivare att skatteavdrag för preliminär A-skatt skall göras med större belopp än som följer av bestämmelserna i denna lag eller *eljest* föreskrivits, är arbetsgivaren skyldig att göra avdrag med det begärda beloppet från och med det *avlönings-tillfälle*, som infaller *näst efter* det två veckor förflutit från det anmälningen skedde. Har skattemyndighet med stöd av 45 § 3 mom. beslutat om minskning av skatteavdrag, *äger* arbetsgivaren dock *icke* tillmötesgå arbetstagarens begäran om förhöjt skatteavdrag.

1 mom. Anmäler arbetstagare till arbetsgivare *från vilken arbetstagaren har sin huvudsakliga inkomst av arbete* att skatteavdrag för preliminär A-skatt skall göras med större belopp än som följer av bestämmelserna i denna lag eller *annars* föreskrivits, är arbetsgivaren skyldig att göra avdrag med det begärda beloppet från och med det *utbetalningstillfälle*, som infaller *sedan* två veckor förflutit från det anmälningen skedde. *Sådan skyldighet finns dock inte vid utbetalning av dagpenning från arbetslöshetskassa.* Har skattemyndighet med stöd av 45 § 3 mom. beslutat om minskning av skatteavdrag, *får* arbetsgivaren dock *inte* tillmötesgå arbetstagarens begäran om förhöjt skatteavdrag.

2 mom. Om det belopp, som skulle återstå sedan skatteavdrag för kvarstående skatt har gjorts, jämte den inkomst den skattskyldige i övrigt kan åtnjuta understiger vad den skattskyldige behöver för eget underhåll och familjens behov (förbehållsbeloppet) får skattemyndigheten efter ansökan av den skattskyldige förordna antingen att skatteavdrag över huvud taget inte skall göras eller att för skatteavdraget får tas i anspråk endast vad av lönen överskjuter förbehållsbeloppet.

Förbehållsbeloppet beräknas med ledning av bestämmelserna i 15 kap. 6 a § utsökningsbalken.

Arbetsgivare skall tillämpa beslut om skatteavdrag enligt första stycket senast från och med det *avlönings-tillfälle* som inträffar sedan en vecka förflutit från det han fått del av beslutet eller, om det *ej* kan ske, inom fyra dagar efter nämnda *avlönings-tillfälle* tillställa den skattskyldige det belopp som skulle ha tillkommit denne om beslutet tillämpats.

(Se vidare anvisningarna.)

Arbetsgivare skall tillämpa beslut om skatteavdrag enligt första stycket senast från och med det utbetalningstillfälle som inträffar sedan en vecka förflutit från det han fått del av beslutet eller, om det inte kan ske, inom fyra dagar efter nämnda utbetalningstillfälle tillställa den skattskyldige det belopp som skulle ha tillkommit denne om beslutet tillämpats.

43 §

1 mom.¹⁴ *Arbetsgivare* skall vid varje *avlöningstillfälle* genom särskilt kvitto eller på annat lämpligt sätt lämna *arbetstagare* uppgift om det belopp, som genom skatteavdrag har innehållits på *lönen*. Skyldighet att lämna sådan uppgift föreligger dock inte, om *lönen* kvitteras på avlöningslista, där skatteavdraget har angivits. I fråga om folkpension och tilläggs pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, delpension enligt lagen (1979:84) om delpensionsförsäkring, livränta enligt lagen (1954:243) om yrkeskadeförsäkring, lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän eller annan jämförbar ersättning enligt äldre lagstiftning behöver uppgift om skatteavdragets belopp dock inte lämnas om avdraget är lika stort som vid det närmast föregående utbetalningstillfället.

Har skatteavdrag för kvarstående skatt inte kunnat göras med så stort belopp, som motsvarar den kvarstående skatten, skall arbetsgivaren vid det *avlöningstillfälle*, som närmast föregår uppbörds månaden april, underrätta arbetstagaren om storleken av felande belopp.

Efter den 18 i *den sista uppbörds månad*, under vilken skatt enligt *skattsedel* skall *erläggas*, eller, om arbetstagare tidigare har *slutat sin anställning*, vid *dennas* slut skall arbetsgivaren återlämna skattsedeln till arbetstagaren. Har arbetstagaren *slutat sin anställning* under tid då avdrag för kvarstående skatt skall göras, skall arbetsgivaren lämna arbetstagaren skriftlig uppgift om summan av gjorda skatteavdrag för sådan skatt och den tid som avdragen avser. Sådan uppgift, som skall vara undertecknad eller signerad av

1 mom. *Den som betalar ut ersättning för arbete* skall vid varje *utbetalningstillfälle* genom särskilt kvitto eller på annat lämpligt sätt lämna *mot tagaren* uppgift om det belopp, som genom skatteavdrag har innehållits på *ersättningen*. Skyldighet att lämna sådan uppgift föreligger dock inte, om *ersättningen* kvitteras på avlöningslista, där skatteavdraget har angivits. I fråga om folkpension och tilläggs pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, delpension enligt lagen (1979:84) om delpensionsförsäkring, livränta enligt lagen (1954:243) om yrkeskadeförsäkring, lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän eller annan jämförbar ersättning enligt äldre lagstiftning behöver uppgift om skatteavdragets belopp dock inte lämnas om avdraget är lika stort som vid det närmast föregående utbetalningstillfället.

Har skatteavdrag för kvarstående skatt inte kunnat göras med så stort belopp, som motsvarar den kvarstående skatten, skall arbetsgivaren vid det *utbetalningstillfälle*, som närmast föregår uppbörds månaden april, underrätta arbetstagaren om storleken av felande belopp.

Efter den 18 i *uppbörds månaden april* eller, om arbetstagare tidigare har *avslutat sitt arbete*, vid *arbetets* slut skall arbetsgivaren återlämna skattsedeln *på slutlig skatt* till arbets tagaren. Har arbetstagaren *avslutat sitt arbete* under tid då avdrag för kvarstående skatt skall göras, skall arbetsgivaren lämna arbetstagaren skriftlig uppgift om summan av gjorda skatteavdrag för sådan skatt och den tid som avdragen avser. Sådan uppgift, som skall vara undertecknad eller signerad av arbetsgiva ren eller någon hos honom anställd,

¹⁴ Senaste lydelse 1991:1908.

arbetsgivaren eller någon hos honom anställd, skall också omfatta arbetsgivarens namn och adress.

Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer formulär till blanketter för uppgifter enligt detta moment. Blanketterna skall kostnadsfritt tillhandahållas arbetsgivare.

2 mom. Arbetsgivare är *pliktig* att låta arbetstagare, *när så utan väsentlig olägenhet kan ske*, taga del av för honom utfärdad skattsedel, som förvaras hos arbetsgivaren.

skall också omfatta arbetsgivarens namn och adress.

2 mom. Arbetsgivare är *skyldig* att låta arbetstagare *ta* del av för honom utfärdad skattsedel, som förvaras hos arbetsgivaren, *när det kan ske utan väsentlig olägenhet*.

45 §

1 mom. Sedan skattsedel på preliminär skatt har utfärdats, får, om bättre överensstämmelse mellan den preliminära och den motsvarande slutliga skatten därigenom kan *antagas* uppkomma, genom jämkning föreskrivas ändrade grunder för uttagande av den preliminära skatten. Jämkning skall göras bland annat i följande fall, nämligen

1) då skattskyldig gör sannolikt eller det annars för myndigheten framstår såsom troligt, att den preliminära skatten till följd av ändring i inkomst eller i avdrag för omkostnader i förvärvskälla eller beträffande allmänna avdrag eller av annan anledning kommer att avvika från motsvarande slutliga skatt; eller

2) då genom ändring i inkomstförhållandena eller av annat skäl ändrad skatteform synes påkallad.

I fall, som avses i första stycket under 1), bör såvitt angår preliminär A-skatt jämkning göras bara då på grund av jämkningen preliminär skatt skulle tas ut med minst en femtedel högre eller lägre belopp än som utan jämkning skulle *erläggas*. Jämkning av preliminär B-skatt i nyss angivna fall bör göras bara då påräknelig skatt med minst en femtedel över- eller understiger den tidigare antagna skatten, dock med minst 2 000 kronor.

1 mom. Sedan skattsedel på preliminär skatt har utfärdats, får, om bättre överensstämmelse mellan den preliminära *skatten* och den motsvarande slutliga skatten *minskad med överskjutande ingående mervärdeskatt* därigenom kan *antas* uppkomma, genom jämkning föreskrivas ändrade grunder för uttagande av den preliminära skatten. *Vid jämkning av preliminär A-skatt för en juridisk person får dock hänsyn inte tas till den juridiska personens kostnader för lön till delägare*. Jämkning skall göras bland annat i följande fall, nämligen

1. då skattskyldig gör sannolikt eller det annars för myndigheten framstår såsom troligt, att den preliminära skatten till följd av ändring i inkomst eller i avdrag för omkostnader i förvärvskälla eller beträffande allmänna avdrag eller av annan anledning kommer att avvika från motsvarande slutliga skatt; eller

2. då genom ändring i inkomstförhållandena eller av annat skäl ändrad skatteform synes påkallad.

I fall, som avses i första stycket 1, bör såvitt angår preliminär A-skatt jämkning göras bara då på grund av jämkningen preliminär skatt skulle tas ut med minst en femtedel högre eller lägre belopp än som utan jämkning skulle *betalas*. Jämkning av preliminär F-skatt eller särskild A-skatt i nyss angivna fall bör göras bara då påräknelig skatt med minst en femtedel över- eller understiger den tidigare antagna skatten, dock med minst 2 000 kronor. *Jämkning av*

skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa får ske endast vid arbetslöshet där dagpenning har betalats för längre tid än en månad och skatteavdrag enligt tabell skulle medföra ett avsevärt överuttag av preliminär skatt. Jämkning av skatt för sådan mottagare av dagpenning som debiterats preliminär F-skatt eller särskild A-skatt skall i första hand avse den debiterade skatten.

Oavsett vad som sägs i föregående stycke, får jämkning verkställas om skillnaden mellan slutlig och annars utgående preliminär skatt skulle bli mer betydande eller det föranleds av särskilda omständigheter.

Jämkning skall i första hand ske av preliminär skatt på andra inkomster än ränta och utdelning.

Jämkning skall i första hand ske av preliminär skatt på sådan ersättning som utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av arbete och därefter på andra inkomster än ränta och utdelning. Om särskild A-skatt har debiterats, skall dock jämkningen i första hand avse sådan skatt.

I fråga om preliminär skatt på ränta och utdelning får jämkning ske även om skattsedel avseende annan preliminär skatt inte har utfärdats.

Får en skattemyndighet genom anmälan av skattskyldig eller annars vetskap om att preliminär skatt har blivit påförd obehörigen eller med oriktigt belopp eller att felaktighet har ägt rum vid utskrivandet av skattsedel, skall myndigheten vidtaga den jämkning av nämnda skatt, som kan behövas.

Innan jämkning äger rum, skall den skattskyldige beredas tillfälle att yttra sig, om detta inte uppenbarligen är obehövligt.

Jämkning får inte verkställas efter inkomstårets utgång med mindre den preliminära skatten därigenom nedsätts. Ansökan om sådan jämkning skall av skattskyldig inges före utgången av april månad året efter inkomståret.

2 mom. Har skattskyldig inbetalt preliminär skatt med belopp, som beräknas överskjuta motsvarande slutliga skatt med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 500 kronor, skall efter beslut av skattemyndigheten i samband med jämkning det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige på det sätt som anges i 68 § 1 mom. utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Då särskilda omständigheter föranleder det, får skattemyndighet besluta om återbetalning av för mycket erlagd preliminär

2 mom. Har skattskyldig betalat preliminär skatt med belopp, som beräknas överstiga motsvarande slutliga skatt, i förekommande fall minskad med överskjutande ingående mervärdeskatt, med minst en femtedel av den sålunda minskade slutliga skatten, dock minst 500 kronor, skall efter beslut av skattemyndigheten i samband med jämkning det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige på det sätt som anges i 68 § 1 mom. utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Då särskilda omständigheter

skatt, även om den inbetalda preliminärskatten inte överstiger den beräknade slutliga skatten på det sätt som nyss har angivits.

ter föranleder det, får skattemyndighet besluta om återbetalning av för mycket erlagd preliminär skatt, även om den inbetalda preliminärskatten inte överstiger den beräknade slutliga skatten, *i förekommande fall, minskad med överskjutande ingående mervärdeskatt* på det sätt som nyss har angivits.

46 §

2 mom. Beslut om jämkning skall tillställas den skattskyldige. Innebär beslutet, att debiterad preliminär skatt, som förfaller till betalning efter det beslutet meddelats, skall betalas med annat belopp än som tidigare utfärdad skattsedel utvisar, skall därjämte utfärdas ny skattsedel upptagande den ändrade skatten.

Sker jämkning av preliminär skatt, skall i beslutet anges, att skatten skall beräknas t.ex. på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall tas ut med viss procent av inkomsten.

Vid jämkning av preliminär skatt, som tas ut efter i 7 § första stycket nämnd procentsats, skall i beslutet anges efter vilken procentsats den ändrade skatten skall tas ut.

Sker jämkning av preliminär skatt på ränta eller utdelning skall i beslutet anges att preliminär skatt inte skall tas ut på ränta på eller utdelning från visst konto eller vissa värdepapper.

Sker jämkning av preliminär *B-skatt*, skall skatten beräknas på samma sätt som i 13, 15 och 25 §§ anges beträffande påföring av sådan skatt efter preliminär taxering.

Sker jämkning av preliminär *F-skatt* eller *särskild A-skatt*, skall skatten beräknas på samma sätt som i 13–15 och 25 §§ anges beträffande påföring av sådan skatt efter preliminär taxering.

3 mom. Beslut om jämkning, som grundar sig på ansökan av skattskyldig, skall meddelas skyndsamt. Beslutet och, i förekommande fall, den nya skattsedeln skall genast tillställas den skattskyldige utan kostnad för denne.

Arbetsgivare som har ett vidkännas skatteavdrag skall genast till arbetsgivaren överlämna beslut om jämkning och, i förekommande fall, den nya skattsedeln.

Arbetsgivare skall *iakttaga* beslut om jämkning från och med det *avlöningstillfälle*, som infaller *näst efter* det två veckor förflutit från det han fick del av beslutet. Innebär sådant beslut nedsättning av skatteavdrag i annat fall än som avses i 45 § 3 mom., skall beslutet tillämpas redan vid det *avlöningstillfälle* som inträffar sedan en vecka förflutit från det arbetsgivaren fått del av beslutet eller, om det *ej* kan ske, det belopp som skulle ha tillkommit den skattskyldige om beslutet tillämpats tillställas denne inom fyra dagar efter sistnämnda *avlöningstillfälle*.

Arbetsgivare skall *iaktta* beslut om jämkning från och med det *utbetalningstillfälle* som *först* infaller *sedan* två veckor förflutit från det han fick del av beslutet. Innebär sådant beslut nedsättning av skatteavdrag i annat fall än som avses i 45 § 3 mom., skall beslutet tillämpas redan vid det *utbetalningstillfälle* som inträffar sedan en vecka förflutit från det arbetsgivaren fått del av beslutet eller, om det *inte* kan ske, det belopp som skulle ha tillkommit den skattskyldige om beslutet tillämpats tillställas denne inom fyra dagar efter sistnämnda *utbetalningstillfälle*.

4 mom. Skattskyldig är efter anmaning av skattemyndighet skyldig att för jämkning av den preliminära skatten *avgiva* preliminär självdeklaration eller inkomma med för den skattskyldige utfärdad skattsedel å preliminär skatt. *Befinnes* deklaration ofullständig, *äger* myndigheten anmana den skattskyldige att fullständiga den avgivna deklarationen. Bestämmelserna i 21 § *skola* härvid äga motsvarande tillämpning.

(Se vidare anvisningarna.)

4 mom. Skattskyldig är efter anmaning av skattemyndighet skyldig att för jämkning av den preliminära skatten *avge* preliminär självdeklaration eller inkomma med för den skattskyldige utfärdad skattsedel *på* preliminär skatt. *Är* deklarationen ofullständig, *får* myndigheten anmana den skattskyldige att fullständiga den avgivna deklarationen. Bestämmelserna i 21 § *skall* härvid äga motsvarande tillämpning.

(Se vidare anvisningarna.)

48 §

1 mom. Skattskyldig, vars skattebetalningsförmåga har blivit nedsatt på grund av arbetslöshet eller sjukdom eller annars oförvällat, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *erläggande* av preliminär *B-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt. Ansökan om anstånd skall för att kunna prövas ha kommit in senast den dag då den skatt, som ansökningen avser, senast skall betalas. Beslut om anstånd får meddelas i fråga om skatt som skall betalas under de två uppbörds månader, vilka utlöper närmast efter det ansökan om anstånd har gjorts.

Anståndet får avse hela skatten eller en del av den. Anståndstiden får bestämmas till längst ett år. Avser anståndet skatt, som skall betalas under två uppbörds månader, skall anståndstiden räknas från utgången av den först infallande uppbörds månaden.

2 mom. Värnpliktig, som har ryckt in till militärtjänstgöring och vars skattebetalningsförmåga till följd härav har blivit nedsatt, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *erläggande* av preliminär *B-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt, som skall betalas under uppbörds månad, vilken helt eller delvis infaller under tiden för militärtjänstgöringen eller under tiden därefter, dock senast under tredje kalendermånaden efter den då tjänstgöringen upphör. Anståndet får avse hela skatten eller en del av den. Anståndstiden får bestä-

1 mom. Skattskyldig, vars skattebetalningsförmåga har blivit nedsatt på grund av arbetslöshet eller sjukdom eller annars oförvällat, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *betalning* av preliminär *F-skatt*, *särskild A-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt. Ansökan om anstånd skall för att kunna prövas ha kommit in senast den dag då den skatt, som ansökningen avser, senast skall betalas. Beslut om anstånd får meddelas i fråga om skatt som skall betalas under de två uppbörds månader, vilka utlöper närmast efter det ansökan om anstånd har gjorts.

2 mom. Värnpliktig, som har ryckt in till militärtjänstgöring och vars skattebetalningsförmåga till följd härav har blivit nedsatt, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *betalning* av preliminär *F-skatt*, *särskild A-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt, som skall betalas under uppbörds månad, vilken helt eller delvis infaller under tiden för militärtjänstgöringen eller under tiden därefter, dock senast under tredje kalendermånaden efter den då tjänstgöringen upphör. Anståndet får avse hela skatten eller en del av den. Anståndstiden får be-

mas till längst ett år. Anstånd får dock därutöver beviljas för tiden intill dess den värnpliktige efter beviljad ledighet för återgång till civil verksamhet (hempermittering) eller hemförlovning har varit fri från tjänstgöring tre kalendermånader i följd.

stämmas till längst ett år. Anstånd får dock därutöver beviljas för tiden intill dess den värnpliktige efter beviljad ledighet för återgång till civil verksamhet (hempermittering) eller hemförlovning har varit fri från tjänstgöring tre kalendermånader i följd.

52 §¹⁵

Skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall betalas genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Inbetalning från landsting och kommun skall dock, såvitt gäller preliminär A-skatt, ske genom avräkning mot fordran enligt 4 § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Sådan preliminär A-skatt eller kvarstående skatt, som *ej* har innehållits genom skatteavdrag *preliminär B-skatt* samt tillkommande skatt skall betalas genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet till vilken skatten skall betalas enligt skattsedel.

Insättning enligt första eller andra stycket kan göras också genom inbetalning hos de banker, med vilka regeringen har träffat avtal därom.

Om den som har innehållit skatt eller skattskyldig inte vet till vilken skattemyndighet inbetalning skall göras, skall skatten sättas in på skattepostgirokonto hos skattemyndigheten i det län där den som har innehållit skatten respektive den skattskyldige är bosatt.

Betalas skatt genom girering från postgirokonto, skall skatten anses vara inbetald den dag då gireringshandlingarna kom in till postanstalt. Statlig myndighet, som använder det centrala redovisningssystemet (system S) för betalning av skatt, skall anses ha betalt den dag då uppdrag att betala skatten sändes till redovisningscentral i systemet.

Inbetalning av skatt sker kostnadsfritt.

Skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall betalas *in senast den 18 i den uppbörds månad, som infaller närmast efter utgången av den månad, då skatteavdraget gjordes* genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Inbetalning från landsting och kommun skall dock, såvitt gäller preliminär A-skatt, ske genom avräkning mot fordran enligt 4 § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Sådan preliminär eller kvarstående skatt, som *inte* har innehållits genom skatteavdrag samt tillkommande skatt skall betalas genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet till vilken skatten skall betalas enligt skattsedel.

52 a §

Om det är sannolikt att preliminär A-skatt som har betalats av en juridisk person kommer att överstiga den slutliga skatt som den juridiska personen skall betala, får skattemyndig-

¹⁵ Senaste lydelse 1991:1908.

heten, efter särskild ansökan, besluta att det överskjutande beloppet tillgodoräknas den juridiska personen såsom inbetalning enligt 52 § första stycket av preliminär skatt som den juridiska personen har innehållit.

Om preliminär skatt har betalats av ett handelsbolag får skattemyndigheten, efter särskild ansökan, besluta att det betalda beloppet skall tillgodoräknas handelsbolaget enligt första stycket eller delägare såsom betalning av hans preliminära skatt.

54 §

1 mom.¹⁶ En arbetsgivare, som har gjort skatteavdrag för preliminär A-skatt eller utgett lön för vilken månadsavgift skall redovisas enligt lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall utan anmaning lämna uppgift (uppbördsdeklaration) om detta till den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Deklaration skall lämnas av landsting och kommun senast den 12 och av annan arbetsgivare senast den 18 i uppbörds-månaden efter den månad då skatteavdraget gjordes eller lönen utgavs.

1 mom. En arbetsgivare, som har gjort skatteavdrag för preliminär A-skatt *på ersättning för arbete* eller utgett lön för vilken månadsavgift skall redovisas enligt lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall utan anmaning lämna uppgift (uppbördsdeklaration) om detta till den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Deklaration skall lämnas av landsting och kommun senast den 12 och av annan arbetsgivare senast den 18 i uppbörds-månaden efter den månad då skatteavdraget gjordes eller lönen utgavs.

Efter anmaning av skattemyndigheten är också den, som inte är deklara-tionsskyldig enligt första stycket, skyldig att avge uppbördsdeklaration.

Uppbördsdeklaration skall avges på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt fastställt formulär.

Uppbördsdeklaration skall upptaga

1) arbetsgivarens personnummer, organisationsnummer eller särskilda re-dovisningsnummer;

2) uppgift om den tid för vilken redovisning lämnas;

3) det belopp som har dragits av för preliminär A-skatt från lön;

4) sådan utgiven avgiftspliktig lön eller ersättning som avses i 2 kap. 3 § första och andra styckena lagen (1981:691) om socialavgifter, dock inräknat det belopp som avses i punkt 5;

5) det belopp med vilket avdrag görs enligt 6 § lagen om uppbörd av social-avgifter från arbetsgivare;

6) den lön eller ersättning på vilken månadsavgiften beräknas;

7) månadsavgiftens belopp;

8) summan av skatt enligt punkt 3 och avgift enligt punkt 7.

En arbetsgivare, som har gjort skatteavdrag för kvarstående skatt, skall lämna uppgift (*uppbördsdeklaration för kvarstående skatt*) om detta. Sådan deklaration skall lämnas senast den 18 i uppbörds-månaden april och upp-taga, förutom uppgift som avses i fjärde stycket 1, det belopp som dragits av

¹⁶ Senaste lydelse 1991:1908.

för kvarstående skatt. I övrigt gäller i tillämpliga delar vad som sägs i första-tredje styckena.

Den som har gjort skatteavdrag för preliminär A-skatt på ränta eller utdelning skall lämna uppgift (*uppbördsdeklaration för ränta och utdelning*) om detta. Sådan deklaration skall lämnas senast den 18 i uppbörds månaden efter den månad då skatteavdraget gjordes och ta upp

1) den deklarationsskyldiges namn och person- eller organisationsnummer;

2) uppgift om den tid för vilken redovisning lämnas;

3) det belopp som har dragits av för preliminär A-skatt.

I övrigt gäller i tillämpliga delar vad som sägs i första-tredje styckena.

55 §

1 mom. Skattemyndigheten får när särskilda skäl föreligger besluta att en arbetsgivare förutom uppbördsdeklaration skall lämna uppgift om namn och personnummer samt avdrag för preliminär A-skatt för varje arbetstagare. Beslutet skall upphävas av skattemyndigheten när skäl för att vidhålla det inte längre finns.

Bestämmelserna i denna lag om uppbördsdeklaration gäller i tillämpliga delar uppgifter enligt första stycket.

1 mom. Skattemyndigheten får när särskilda skäl föreligger besluta att en arbetsgivare förutom uppbördsdeklaration skall lämna uppgift om namn och personnummer *eller organisationsnummer* samt avdrag för preliminär A-skatt för varje arbetstagare. Beslutet skall upphävas av skattemyndigheten när skäl för att vidhålla det inte längre finns.

56 §

Preliminär B-skatt, som skattskyldig har inbetalt utöver debiterat belopp, skall avräknas på senare under uppbördsåret förfallande B-skatt i den mån den inte *erläggs*.

Har inbetalt skattebelopp på grund av bristfälliga identifieringsuppgifter inte kunnat tillgodoföras skattskyldig inom sju år efter utgången av det uppbördsår, under vilket inbetalningen skedde, skall beloppet tillfalla statsverket.

Preliminär F-skatt eller särskild A-skatt, som skattskyldig har inbetalt utöver debiterat belopp, skall avräknas på senare under uppbördsåret förfallande F-skatt eller särskild A-skatt i den mån den inte *betalas*.

65 §

Avkortning av obetald debiterad skatt skall äga rum, då någon vunnit nedsättning i eller befrielse från honom påford debitering, dock att preliminär skatt skall avkortas endast i den mån den blivit restförd.

Avkortning av obetald debiterad skatt skall äga rum, då någon vunnit nedsättning i eller befrielse från honom påford debitering, dock att preliminär skatt skall avkortas endast i den mån den blivit restförd. *Har en skattskyldig debiterats både preliminär F-skatt och särskild A-skatt för ett och samma uppbördsår skall avkortningen i första hand avse den först debiterade skatten.*

Vidare skall, om skattskyldig vid debitering av slutlig skatt gottskrivits preliminär skatt till högre belopp än den slutliga skatten, det överskjutande beloppet avkortas i den mån det är obetalt.

Har en arbetsgivare för betalning av arbetstagares skatt verkställt avdrag på lön enligt denna lag eller enligt 15 kap. utskönningsbalken men trots anmanning underlåtit att inbetala det innehållna beloppet, skall häremot svarande skatt, om denna är debiterad, avkortas såvitt den skattskyldige angår samtidigt som ett motsvarande belopp uppdebiteras såsom fordran på arbetsgivaren.

75 §¹⁷

Om arbetsgivare utan skälig anledning underlåter att göra avdrag för preliminär eller kvarstående skatt, är han ansvarig för skatt, som skatteavdraget skulle ha avsett, till belopp som svarar mot vad han har underlåtit att *avdraga*. Gäller arbetsgivarens ansvarighet på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt arbetstagar, som ej är känd, skall vad arbetsgivaren har underlåtit att *avdraga* anses utgöra 40 procent av den *lön* på vilken skatteavdrag skulle ha gjorts.

Beslut enligt första stycket skall fattas av skattemyndigheten.

Åläggs betalningsskyldighet arbetsgivare på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt, innan slutlig skatt har debiterats för det inkomstår under vilket skatteavdraget skulle ha gjorts, skall betalningsskyldighet för skattebeloppet åläggas också arbetstagar, om han är känd. Beloppet får indrivnas hos arbetstagar i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Om arbetstagar blir känd först sedan betalningsskyldighet har ålagts arbetsgivaren, men före debiteringen av slutlig skatt som avses i tredje stycket, skall betalningsskyldighet för skattebeloppet åläggas arbetstagar. Blir arbetstagar känd senare än som har sagts nu skall beslut meddelas om hur stor del av arbetstagarens kvarstående eller tillkommande skatt som omfattas av arbetsgivarens betalningsskyldighet.

Betalningsskyldighet får i fall som avses i tredje eller fjärde stycket åläggas arbetstagar också efter det att slutlig skatt har debiterats, om det med fog kan antagas att tillkommande skatt kommer att påföras honom.

Om arbetsgivare utan skälig anledning underlåter att göra avdrag för preliminär eller kvarstående skatt, är han ansvarig för skatt, som skatteavdraget skulle ha avsett, till belopp som svarar mot vad han har underlåtit att *dra av*. Gäller arbetsgivarens ansvarighet på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt arbetstagar, som ej är känd, skall vad arbetsgivaren har underlåtit att *dra av* anses utgöra 30 procent av den *ersättning* på vilken skatteavdrag skulle ha gjorts.

Åläggs betalningsskyldighet arbetsgivare på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt, innan slutlig skatt har debiterats för det inkomstår under vilket skatteavdraget skulle ha gjorts, skall betalningsskyldighet för skattebeloppet åläggas också arbetstagar, om han är känd. Beloppet får indrivnas hos arbetstagar i samma ordning som gäller för restförd skatt. *Betalningsskyldighet enligt detta stycke får inte åläggas handelsbolag.*

75 c. §

Om den som i en av honom bedriven näringsverksamhet betalar ut ersättning för arbete till någon som har en F-skattesedel, inte i samband där-

¹⁷ Senaste lydelse 1991:1908.

med har gjort anmälan enligt 40 a § trots att han varit skyldig att göra det, får betalningsskyldighet åläggas honom enligt vad nedan sägs.

I fall då arbetet har utförts av betalningsmottagaren själv eller, när betalningsmottagaren är ett handelsbolag, en delägare i bolaget, får betalningsansvar åläggas utbetalaren för betalningsmottagarens eller delägarrens obetalda skatt intill ett belopp som svarar mot 60 procent av ersättningen för arbetet.

Om arbetet i annat fall har utförts av en annan person än betalningsmottagaren, får utbetalaren åläggas betalningsskyldighet för skatt som belöper på ersättningen för arbetet, i den mån betalningsskyldighet enligt 75 eller 77 § har ålagts betalningsmottagaren eller någon annan som varit arbetsgivare åt den som utfört arbetet, samt för dröjsmålsavgift som belöper på skattebeloppet.

Betalningsskyldighet får inte åläggas enligt denna paragraf, om betalningsmottagaren har betalat sin preliminära F-skatt för uppbördsåret inom föreskriven tid.

75 d §

Beslut om betalningsskyldighet enligt 75 c § skall fattas av skattemyndigheten.

Betalningsskyldighet enligt 75 c § får inte åläggas sedan den skattskyldiges betalningsskyldighet för skattebeloppet fallit bort enligt lagen (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m.

Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet enligt 75 c § får indrivning ske i samma ordning som gäller för restförd skatt.

75 e §

En utbetalare som har fullgjort betalningsskyldighet i enlighet med beslut enligt 75 c § andra stycket får söka beloppet åter av den som har utfört arbetet. En utbetalare som har fullgjort betalningsskyldighet i enlig-

het med beslut enligt 75 c § tredje stycket får söka beloppet åter av den som har ålagts betalningsskyldighet enligt 75 eller 77 § eller, om betalningsskyldigheten ålagts enligt 75 §, av den som utfört arbetet.

På regressfordran enligt första stycket tillämpas bestämmelserna i 76 §.

77 §¹⁸

En arbetsgivare som har gjort skatteavdrag men inte betalat in det innehållna beloppet i den tid och ordning, som föreskrivs i 24 § 2 mom., 52 och 53 §§, är ansvarig för beloppet. Sedan beslut om beloppets storlek har fattats får beloppet drivas in hos arbetsgivaren i den ordning som gäller för indrivning av skatt.

Har arbetsgivaren lämnat uppbördsdeklaration inom den tid som anges i 54 § 1 mom. första stycket eller inom den tid som anges i ett beslut om anstånd med att lämna deklaration, anses beslut om skattens storlek ha fattats i enlighet med deklarationen.

Kommer deklarationen in till skattemyndigheten vid en senare tidpunkt anses beslut om skattens storlek också ha fattats i enlighet med deklarationen, om inte ett omprövningsbeslut har meddelats dessförinnan.

Beslut enligt första stycket skall fattas av skattemyndigheten.

Arbetstagaren är fri från betalningsansvar för skattebelopp som enligt denna paragraf får drivas in hos arbetsgivaren.

78 §

1 mom.¹⁹ Arbetsgivare, som enligt lag är *skyldig föra handelsböcker*, skall ha sin bokföring så ordnad att därav framgår arbetstagares namn, lönebelopp och skatteavdrags belopp. Om skattsedel eller skattekort har företetts för arbetsgivaren skall också framgå arbetstagares födelsetid samt nummer på för honom utfärdad skattsedel.

Också annan arbetsgivare än i första stycket sägs, som har att verkställa skatteavdrag på arbetstagares lön, är skyldig att i enahanda omfattning föra anteckningar i hänseenden som har sagts nyss.

För kontroll av att bestämmelserna om skatteavdrag har följts får revision *verkställas* hos sådan arbetsgivare, som avses i första och andra styckena. Beslut om revision med-

1 mom. Arbetsgivare, som enligt lag är *bokföringsskyldig* skall ha sin bokföring så ordnad att därav framgår arbetstagares namn, lönebelopp och skatteavdrags belopp. Om skattsedel eller skattekort har företetts för arbetsgivaren skall också framgå arbetstagares födelsetid samt nummer på för honom utfärdad skattsedel.

För kontroll av att bestämmelserna om skatteavdrag har följts får revision *göras* hos sådan arbetsgivare, som avses i första och andra styckena. *Revision får också göras*

¹⁸ Senaste lydelse 1991:1908.

¹⁹ Senaste lydelse 1991:503.

delas av riksskatteverket eller skattemyndighet. I övrigt gäller i fråga om revision i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 8–14 §§ taxeringslagen (1990:324).

2 mom. Det åligger varje arbetsgivare att efter anmaning av skattemyndigheten lämna uppgift om *anställda* arbetstagare, utbetalda löner och beloppet av verkställda skatteavdrag.

hos den som har ansökt om en *F-skattesedel* för kontroll av att *lämnade uppgifter* är riktiga och fullständiga. Beslut om revision meddelas av riksskatteverket eller skattemyndighet. I övrigt gäller i fråga om revision i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 8–14 §§ taxeringslagen (1990:324).

2 mom. Det åligger varje arbetsgivare att efter anmaning av skattemyndigheten lämna uppgift om arbetstagare, utbetalda löner och beloppet av verkställda skatteavdrag.

79 §

Skattskyldig som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till myndighet eller arbetsgivare lämnar oriktig uppgift om förhållande, som har betydelse för hans skyldighet att *erlägga* skatt, eller underlåter att lämna föreskriven uppgift av sådant slag, *dömes* till böter, om *ej* gärningen är belagd med straff i skattebrottslagen.

I ringa fall *dömes ej* till ansvar enligt första stycket.

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till myndighet lämnar oriktig uppgift om förhållande, som har betydelse för *skyldigheten för honom eller för en juridisk person som han företräder* att betala skatt, eller underlåter att lämna föreskriven uppgift av sådant slag, *döms* till böter, om *inte* gärningen är belagd med straff i skattebrottslagen (1971:69).

I ringa fall *döms inte* till ansvar enligt första stycket.

79 a §

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till arbetsgivaren lämnar oriktiga uppgifter om innehav av *F-skattesedel* eller något annat förhållande som har betydelse för *skyldigheten för honom eller för en juridisk person som han företräder* att betala skatt *döms* till böter eller fängelse i högst sex månader.

Ansvar enligt första stycket inträder *inte*, om ansvar för gärningen kan utdömas enligt skattebrottslagen (1971:69) eller brottsbalken.

I ringa fall *döms inte* till ansvar enligt första stycket.

80 §

Arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att verkställa skatteavdrag *dömes* till böter.

Arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att verkställa skatteavdrag *döms* till böter.

I ringa fall dömes ej till ansvar enligt första stycket.

I ringa fall döms inte till ansvar enligt första stycket.

83 §

Hörsammar inte skattskyldig anmaning att avlämna preliminär självdeklaration eller att komplettera sådan deklaration eller att för jämkning inkomma med för den skattskyldige utfärdad skattsedel på preliminär skatt, eller

underlåter någon att hörsamma anmaning enligt 19 eller 54 §, eller underlåter någon att hörsamma anmaning enligt 19 §, 38 b § första stycket eller 54 §, eller

underlåter arbetsgivare, som är skyldig att göra skatteavdrag, att fullgöra sådan skyldighet eller gör han skatteavdrag med för lågt belopp, eller

fullgör arbetsgivare inte vad som åligger eller åläggs honom enligt 43 §, 55 § 1 mom. första stycket eller 78 §,

får skattmyndigheten förelägga den försumlige vite.

Vite får inte föreläggas staten, kommun eller tjänsteman i tjänsten.

Har vitet förelagts också med stöd av bestämmelse i taxeringslagen (1990:324) eller i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter prövas en fråga om uttagande av den länsrätt som är behörig enligt nämnda lagar.

Vid prövning av ansökan om utdömande av vite får även vitets lämplighet bedömas.

102 §

Länsrättens beslut om preliminär taxering, sättet för att ta ut preliminär skatt, debitering eller jämkning av sådan skatt, verkställande av skatteavdrag och anstånd med att betala in skatt får inte överklagas. Vad som sagts nu gäller dock inte beslut med anledning av en begäran enligt 44 § om besked angående skyldigheten att verkställa skatteavdrag.

Länsrättens beslut om preliminär taxering, debitering eller jämkning av preliminär skatt, verkställande av skatteavdrag och anstånd med att betala in skatt får inte överklagas. Vad som sagts nu gäller dock inte beslut med anledning av en begäran enligt 44 § om besked angående skyldigheten att verkställa skatteavdrag.

Anvisningar
till 39 §

1. I 39 § 1 mom. anges när fråga är om arbetsgivare och arbetstagare i uppbördslagens mening. Så är i princip fallet då någon utbetalar belopp, som för mottagaren motsvarar i nämnda paragraf avsedd inkomst av tjänst. Härav följer att exempelvis den som är självständig företagare och vars inkomst är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet inte skall vidkännas skatteavdrag på nämnda inkomst.

I handelsbolag eller enkelt bolag är det icke ovanligt, att en eller flera del-

ägare utföra arbete för bolagets räkning och därför uppbära bestämd lön, beräknad för vecka, månad eller annan bestämd tidsperiod, varjämte vederbörande, utöver lönen, erhåller viss del i vinsten. Sådan delägare är icke arbetstagare enligt denna lags mening.

Den omständigheten att någon vid sidan av fastställd lön uppbär tantiem eller avlönas medelst provision förhindrar i och för sig icke att skatteavdrag verkställs.

2. Har arbetstagaren jämte sin huvudsyssla en eller flera bisysslor, skall, i de fall då enligt vad förut sagts skatteavdrag skall verkställas, sådant avdrag göras av den arbetsgivare, hos vilken arbetstagaren har sin huvudanställning. Kan av flera anställningar ingen anses såsom den huvudsakliga eller föreligger tvekan om vilken anställning som skall betraktas såsom huvudsaklig, har arbetstagaren eller arbetsgivaren att vända sig till skattemyndigheten, som meddelar besked om vid vilken anställning skatteavdrag skall verkställas.

3. Skatteavdrag ifrågakommer icke beträffande preliminär B-skatt eller tillkommande skatt.

Avdragsskyldighet för kvarstående skatt är icke inskränkt till att avse skatt, som utgår för inkomst av tjänst, utan gäller även i fråga om skatt för annan inkomst. Den kvarstående skatten kan nämligen avse även annan inkomst än av tjänst.

4. Föreligger särskilda svårigheter för arbetsgivare att göra skatteavdrag för kvarstående skatt, får skattemyndigheten medge, att sådant avdrag inte görs. Svårighet att göra skatteavdrag för sådan skatt kan vara för handen, om lön utbetalas för kvartal eller halvår eller annars vid sådana tidpunkter, att genom skatteavdrag innehållna medel inte förslår att betala den kvarstående skatten.

Såväl arbetsgivare som arbetstagare kan göra framställning om befrielse från skatteavdrag. Har arbetsgivare begärt befrielse från att göra skatteavdrag, skall arbetstagare, som berörs av framställningen, eller ombud för denne höras i frågan.

1. Skatteavdrag kommer inte i fråga för preliminär F-skatt, särskild A-skatt eller tillkommande skatt.

2. Föreligger särskilda svårigheter för arbetsgivare att göra skatteavdrag för kvarstående skatt, får skattemyndigheten medge, att sådant avdrag inte görs. Svårighet att göra skatteavdrag för sådan skatt kan vara för handen, om ersättning utbetalas för kvartal eller halvår eller annars vid sådana tidpunkter, att genom skatteavdrag innehållna medel inte förslår att betala den kvarstående skatten.

Vid prövning av arbetsgivares ansökan om befrielse från skyldighet att göra skatteavdrag skall särskilt beaktas intresset för arbetstagare att få en bekväm skattebetalningsform och för det allmänna att få en effektiv skattebetalning.

5. Riksskatteverket *må*, då fråga är om anställning som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, föreskriva att skatteavdrag *ej* skall verkställas, *därest* sådant avdrag skulle medföra avsevärda olägenheter eller om särskilda skäl *eljest* föreligga. Även i andra fall *må* verket, där detta med hänsyn till skattskyldigs inkomst eller anställningsförhållanden *finnes* påkallat, förklara att skatteavdrag *ej* skall verkställas.

Verket *äger* medgiva att preliminär A-skatt, som skall utgå enligt skattetablell, *må* beräknas till annat belopp än som *angives* i tabellen under förutsättning att avvikelserna är ringa.

3. Den skattemyndighet som utfärdat den skattskyldiges A-skattesedel *får*, då fråga är om arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka, föreskriva att skatteavdrag *inte* skall göras om sådant avdrag skulle medföra avsevärda olägenheter eller om det *annars finns* särskilda skäl. Även i andra fall *får* skattemyndigheten, där detta med hänsyn till skattskyldigs inkomst eller anställningsförhållanden är påkallat, förklara att skatteavdrag *inte* skall göras.

Skattemyndigheten *får* medge att preliminär A-skatt, som skall utgå enligt skattetablell, *får* beräknas till annat belopp än som *anges* i tabellen under förutsättning att avvikelserna är ringa.

till 40 §

I 40 § 1 mom. andra stycket och 2 mom. andra stycket *angivna* skatteavdrag *skola ej* verkställas, då det är uppenbart för arbetsgivaren att anställningen hos honom är att anse såsom bisyssla. Är så *ej* fallet, *må* avdrag underlåtas *allenast därest* arbetstagaren med intyg från skattemyndighet styrker att fråga är om bisyssla.

Skatteavdrag skall *icke* göras å lön, som utbetalas senast den 25 februari under inkomståret, *därest* arbetstagaren företer skattsedel eller *skattekort* utvisande att han för nästföregående inkomstår varit påförd preliminär B-skatt. Vad sist sagts *har dock icke avseende å* nyanställd arbetstagare, som kan *antas* ha sin väsentliga utkomst av anställningen.

Det åligger arbetsgivaren, att senast en vecka innan i 40 § 2 mom. andra stycket angivet avdrag för kvarstående skatt första gången *göres*, genom skriftlig eller muntlig hänvändelse till arbetstagaren uppmana denne att överlämna skattsedel å slutlig skatt eller vederbörlig

I 40 § 2 mom. andra stycket *angivet* skatteavdrag *skall inte* verkställas, då det är uppenbart för arbetsgivaren att anställningen hos honom är att anse såsom bisyssla. Är så *inte* fallet, *får* avdrag underlåtas *endast om* arbetstagaren med intyg från skattemyndighet styrker att fråga är om bisyssla.

Skatteavdrag skall *inte* göras på lön, som utbetalas senast den *sista* februari under inkomståret, *om* arbetstagaren företer skattsedel eller *F-skattebevis* utvisande att han för nästföregående inkomstår varit påförd preliminär F-skatt. Vad sist sagts *gäller dock inte* nyanställd arbetstagare, som kan *antas ha* sin väsentliga utkomst av anställningen.

Det åligger arbetsgivaren, att senast en vecka innan i 40 § 2 mom. andra stycket angivet avdrag för kvarstående skatt första gången *görs*, genom skriftlig eller muntlig hänvändelse till arbetstagaren uppmana denne att överlämna skattsedel på slutlig skatt eller vederbörlig

del av sådan skattsedel eller på föreskrivet sätt visa att skatteavdrag för kvarstående skatt *ej* skall göras. Därvid skall arbetsgivaren tillika erinra arbetstagaren om det skatteavdrag, som *eljest* kommer att göras.

Arbetsgivarens val av skattetabell för beräkning av förhöjt avdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket bör *godtagas*, om skälig anledning får anses ha förelegat att tillämpa skattetabellen i fråga.

Har genom skatteavdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket eller 2 mom. andra stycket innehållits större belopp än vad som skall inbetalas vid närmast följande uppbördstillfälle enligt skattsedel, *skattekort* eller av skattemyndighet utfärdat intyg, som arbetstagaren företett efter det avdraget gjorts, eller erhållet besked om skatteavdrag, skall arbetsgivaren, om *icke* särskilda hinder *föreligga*, mot kvitto tillhandahålla arbetstagaren vad som sålunda innehållits för mycket.

Kan det antagas, att nyanställd arbetstagare, som har skattsedel å preliminär B-skatt, har sin väsentliga utkomst av anställningen, åligger det arbetsgivaren anmäla dylikt förhållande till skattemyndigheten.

Vad i 40 § sägs om skyldighet att överlämna skattsedel till arbetsgivare och om påföljd för underlåtenhet att fullgöra sådan skyldighet *äger icke tillämpning* vid utbetalning av folkpension eller tilläggs pension från allmän försäkringskassa eller riksförsäkringsverket eller *eljest* i den mån regeringen så förordnar.

del av sådan skattsedel eller på föreskrivet sätt visa att skatteavdrag för kvarstående skatt *inte* skall göras. Därvid skall arbetsgivaren tillika erinra arbetstagaren om det skatteavdrag, som *annars* kommer att göras.

Arbetsgivarens val av skattetabell för beräkning av förhöjt avdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket bör *godtas*, om skälig anledning får anses ha förelegat att tillämpa skattetabellen i fråga.

Har genom skatteavdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket eller 2 mom. andra stycket innehållits större belopp än vad som skall inbetalas vid närmast följande uppbördstillfälle enligt skattsedel, *F-skattebevis* eller av skattemyndighet utfärdat intyg, som arbetstagaren företett efter det avdraget gjorts, eller erhållet besked om skatteavdrag, skall arbetsgivaren, om *inte* särskilda hinder *föreligger*, mot kvitto tillhandahålla arbetstagaren vad som sålunda innehållits för mycket.

Vad i 40 § sägs om skyldighet att visa upp skattsedel för arbetsgivare och om påföljd för underlåtenhet att fullgöra sådan skyldighet *gäller inte* vid utbetalning av folkpension eller tilläggs pension från allmän försäkringskassa eller riksförsäkringsverket eller *annars* i den mån regeringen så förordnar.

till 45 §

1. Skattemyndighet *äger utan särskild anmälan från den skattskyldige uppta fråga om jämkning av preliminär skatt i fall som avses i 45 §.*

2. För att få bättre överensstämmelse mellan slutlig skatt och *erlagd* preliminärskatt kan genom jämkning föreskrivas, att utbyte skall ske av preliminär A-skatt beräknad enligt skattetabell *eller av preliminär B-skatt* mot preliminär A-skatt be-

2. För att få bättre överensstämmelse mellan slutlig skatt och *betald* preliminärskatt kan genom jämkning föreskrivas, att utbyte skall ske av preliminär A-skatt beräknad enligt skattetabell mot preliminär A-skatt beräknad enligt särskild av

räknad enligt särskild av skattemyndighet angiven grund. Jämför vidare 3 § och anvisningarna till samma paragraf.

skattemyndighet angiven grund. Jämför vidare 3 §.

3. Har skattskyldig under inkomståret, innan beslutet om jämkning meddelats, erlagt högre preliminär skatt än han rätteligen bort göra, skall den för mycket inbetalda skatten icke restitueras. I stället skall den preliminära skatt som skall erläggas efter beslut om jämkning i motsvarande mån reduceras, så att den sammanlagda preliminärskatten kommer att uppgå till belopp, som beräknas böra utgå för inkomståret. Fall kan förekomma, särskilt vid jämkning under senare delen av inkomståret, då preliminärskatten nedsätts med så stort belopp att den skattskyldige, trots att han helt befriats från att betala sådan skatt under återstående uppbörds månader, ändå har inbetalt högre skatt än han kan antas ha rätteligen bort göra.

Uppgår det för mycket inbetalda beloppet till minst en femtedel av den slutliga skatt, som kan beräknas komma att utgå, dock till minst 500 kronor, har den skattskyldige rätt att få tillbaka det för mycket inbetalda beloppet utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Är särskilda förhållanden för handen – fråga är t.ex. om ett särskilt stort skattebelopp – kan myndigheten, även om det angivna villkoret inte är uppfyllt, medge att det för mycket betalda beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Uppgår det för mycket inbetalda beloppet till minst en femtedel av den beräknade slutliga skatten, i förekommande fall minskad med överskjutande ingående mervärdesskatt, dock till minst 500 kronor, har den skattskyldige rätt att få tillbaka det för mycket inbetalda beloppet utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Är särskilda förhållanden för handen – fråga är t.ex. om ett särskilt stort skattebelopp – kan myndigheten, även om det angivna villkoret inte är uppfyllt, medge att det för mycket betalda beloppet återbetalas till den skattskyldige.

till 46 §

Preliminär självdeklaration kan vara behövlig t.ex. om skattskyldig, som har att *erlägga* preliminär *B-skatt*, kan antagas komma att få sina inkomster eller utgifter mera avsevärt förändrade eller om skattskyldig, för vilken utfärdats skattsedel å preliminär *A-skatt*, *blivit näringsidkare och i följd därav* bör påföras *preliminär B-skatt*.

Preliminär självdeklaration kan vara behövlig t.ex. om skattskyldig, som har att *betala* preliminär *F-skatt* eller *särskild A-skatt*, kan antagas komma att få sina inkomster eller utgifter mera avsevärt förändrade eller om skattskyldig, för vilken utfärdats skattsedel *på* preliminär *A-skatt*, *också* bör påföras *särskild A-skatt*.

Preliminär självdeklaration bör icke infordras, där för jämkning erforderliga uppgifter kunna införskaffas på annat sätt.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993. Äldre bestämmelser gäller dock i fråga om preliminär skatt som avser tid före den 1 april 1993. Vid tillämpning av bestämmelserna om jämkning i samband med sådan återbetalning av för mycket betald preliminär skatt som avses i 45 § 2 mom. och anvisningarna till 45 § skall vid återbetalningar som avser inkomståret 1992 hänsyn tas också till överskjutande ingående mervärdesskatt.

2. Vid lagens ikraftträdande skall fysiska och juridiska personer, som är registrerade för betalning av preliminär B-skatt och redovisning av mervärdeskatt, eller som är registrerade för betalning av preliminär B-skatt och som vid 1992 års taxering redovisat mervärdeskatt i sin allmänna självdeklaration tilldelas en F-skattesedel. Vad som sagts nu gäller dock inte sådan skattskyldig som är registrerad i kronofogdemyndighetens register för obetalda skatter eller avgifter. Under tiden den 1 januari – 31 mars 1993 skall äldre bestämmelser om preliminär B-skatt och skattsedel på sådan skatt gälla för den som har tilldelats en F-skattesedel.

3. Vid utgången av mars 1993 upphör följande lagar att gälla:

a) lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar,

b) lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272),

c) lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m.,

d) lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m.,

e) lagen (1990:328) om skatteavdrag från artistersättning m.m.

Nu nämnda lagar skall dock fortfarande tillämpas i fråga om ersättningar som har betalats ut före den 1 april 1993.

Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 4, 5, 9, 35 och 37 §§ samt 4 kap. 13 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

3 kap.

4 §¹

Kontrolluppgifter om lön, arvode, andra ersättningar eller förmåner som utgör skattepliktig intäkt av tjänst skall lämnas av den som betalat ut beloppet eller gett ut förmånen.

Kontrolluppgifter skall lämnas för den som av den uppgiftsskyldige har fått skattepliktigt belopp eller skattepliktig förmån.

Uppgiftsskyldighet enligt första och andra styckena föreligger även i fråga om ersättning eller förmån som för mottagaren utgör intäkt av näringsverksamhet om den som betalat ut beloppet eller gett ut förmånen åtagit sig att betala arbetsgivaravgifter på ersättningen eller förmånen eller gjort avdrag enligt lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar.

Uppgiftsskyldighet enligt första och andra styckena föreligger även i fråga om ersättning eller förmån som mottagaren får för arbete och som för honom utgör intäkt av näringsverksamhet om inte mottagaren antingen har enbart en F-skattesedel eller både en F-skattesedel och en A-skattesedel och skriftligen åberopat F-skattsedeln.

Kontrolluppgift skall ta upp utgiven ersättning eller förmån samt avdragen preliminär skatt. I 6–12 §§ lämnas närmare föreskrifter om vad som skall iaktas när kontrolluppgift lämnas.

5 §²

Uppgiftsskyldighet enligt 4 § föreligger först efter föreläggande av skattemyndigheten beträffande

1. ersättning och förmån med anledning av tillfälligt arbete, som getts ut av fysisk person eller dödsbo och inte utgör omkostnad i näringsverksamhet, om avdrag för preliminär A-skatt inte har gjorts och det som mottagaren sammanlagt fått haft ett lägre värde än 1 000 kronor för hela året,

2. ersättning och förmån med anledning av tillfälligt arbete i andra fall än som avses i 1 om det som mottagaren sammanlagt fått haft ett lägre värde än 100 kronor för hela året,

3. ersättning för uppdrag enligt 4 § 1–3 lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar i fråga om fastighet eller bostadslägenhet som avses i 8 § första stycket nämnda lag, om avdrag för skatt inte har gjorts,

4. följande slag av ersättningar om

3. följande slag av ersättningar om

¹ Senaste lydelse 1990:1136.

² Senaste lydelse 1990:1136.

det har angetts i kontrolluppgiften att sådan ersättning har lämnats

det har angetts i kontrolluppgiften att sådan ersättning har lämnats

a) kostnadsersättning för resa i tjänsten med allmänt kommunikationsmedel, hyrbil eller taxi, motsvarande gjorda utlägg,

b) kostnadsersättning för logi vid sådan resa i tjänsten som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370), motsvarande gjorda utlägg,

c) representationersättning, motsvarande gjorda utlägg,

d) ersättning för ökade levnadskostnader vid sådan resa i tjänsten som avses i punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen eller för kostnader för resa med egen bil i tjänsten, i den mån ersättningarna enligt 10 § första-tredje styckena uppbördslagen (1953:272) inte skall ligga till grund för beräkning av preliminär A-skatt.

9 §³

I kontrolluppgiften skall det för varje belopp anges om arbetsgivaren skall betala arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp det sammanlagda värdet av utgivna ersättningar för ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten som varit förenad med övernattnings och kostnader för resa med egen bil i tjänsten till den del ersättningarna överstiger avdragsgilla belopp.

Det sammanlagda värdet av andra kostnadsersättningar än sådana som avses i andra stycket skall anges särskilt för sig. Traktamentsersättning vid resa i tjänsten som inte varit förenad med övernattnings skall dock anges som lön, arvode eller motsvarande.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt *eller enligt lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar.*

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt.

35 §

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall den som uppburit visst avlöningsbelopp som ackordsöverskott eller dylikt för att fördelas inom ett arbetslag eller liknande grupp av personer lämna kontrolluppgift för medlem av gruppen. Kontrolluppgiften skall avse det belopp som betalats ut till medlemmen *med upplysning huruvida arbetsgivaren för beloppet skall betala avgift enligt 19 kap. 1 § lagen (1962:381) om allmän försäkring.*

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall den som uppburit visst avlöningsbelopp som ackordsöverskott eller dylikt för att fördelas inom ett arbetslag eller liknande grupp av personer lämna kontrolluppgift för medlem av gruppen. Kontrolluppgiften skall avse det belopp som betalats ut till medlemmen. *I förekommande fall skall anmärkas att denne innehar F-skattese- del.*

37 §⁴

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall kontrolluppgift om utbetalning av ersättning för *tillfäl-*

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall kontrolluppgift om utbetalning av ersättning för arbete

³ Senaste lydelse 1990:1136.

⁴ Senaste lydelse 1990:1136.

ligt arbete lämnas av den som betalt ut ersättningen. Kontrolluppgiften skall lämnas för den som bedriver näringsverksamhet och avse utbetalt belopp.

till den som innehåller enbart en F-skattesedel eller innehåller både en F-skattesedel och en A-skattesedel och skriftligen åberopat F-skattesedeln. Kontrolluppgiften skall avse utbetalt belopp.

4 kap.
13 §

Självdeklarationer och andra handlingar som enligt bestämmelserna i denna lag eller taxeringslagen (1990:324) har avlämnats till ledning för taxering eller upprättats eller för granskning omhändertagits av en myndighet för taxeringskontroll, skall förvaras hos skattemyndigheten. Om inte regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer föreskriver något annat, skall handlingarna förstöras sedan sex år har förflutit efter taxeringsårets utgång.

Självdeklarationer och andra handlingar som enligt bestämmelserna i denna lag eller taxeringslagen (1990:324) har avlämnats till ledning för taxering eller upprättats eller för granskning omhändertagits av en myndighet för taxeringskontroll, skall förstöras sedan sex år eller, i fråga om handlingar som avser aktiebolag eller ekonomisk förening, tio år har förflutit efter taxeringsårets utgång.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får föreskriva att handlingarna skall bevaras under längre tid än som sägs i första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1992. Bestämmelserna i 3 kap. i sin nya lydelse skall dock tillämpas för tid från och med den 1 april 1993. Äldre bestämmelser i 3 kap. gäller fortfarande i fråga om ersättningar som betalats ut före den 1 april 1993.

Lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 2 och 2 a §§, 11 kap. 2 § samt 20 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

3 kap.

2 §²

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller andra skattepliktiga förmåner som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (*inkomst av anställning*) eller på annan grund (*inkomst av annat förvärvsarbete*). Med inkomst av anställning likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Som inkomst av anställning eller inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2 – 6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt. Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte sådan ersättning enligt gruppsjukförsäkring eller trygghetsförsäkring vid arbetskada som enligt 2 § första stycket lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från sådan inkomst av anställning och annat förvärvsarbete som överstiger sju och en halv gånger basbeloppet. Det belopp som sålunda skall undantas skall i första hand räknas av från inkomst av annat förvärvsarbete. Ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension räknas som inkomst av anställning, såvida ersättningen under ett år uppgår till minst 1 000 kronor, även om mottagaren inte är anställd hos den som utger ersättningen. *I fråga om ersättning som utgör inkomst av näringsverksamhet, gäller vad nu har sagts*

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från sådan inkomst av anställning och annat förvärvsarbete som överstiger sju och en halv gånger basbeloppet. Det belopp som sålunda skall undantas skall i första hand räknas av från inkomst av annat förvärvsarbete. Ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension räknas som inkomst av anställning, såvida ersättningen under ett år uppgår till minst 1 000 kronor, även om mottagaren inte är anställd hos den som utger ersättningen. I nu angivna fall skall den som utför arbetet anses såsom arbetstagare och den som utger

¹ Lagen omtryckt 1982:120.

² Senaste lydelse 1991:689.

endast under förutsättning att den försäkrade och den som utger ersättningen är ense om detta. I nu angivna fall skall den som utför arbetet anses såsom arbetstagare och den som utger ersättningen såsom arbetsgivare. Kan ersättning för arbete för någon annans räkning under året inte antas uppgå till minst 1 000 kronor, skall ersättningen från denne inte tas med vid beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten i annat fall än då den utgör inkomst av näringsverksamhet. Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst av anställning skall bortses från ersättning som idrottsutövare får från sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte kan antas uppgå till minst ett halvt basbelopp.

Beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten skall, där förhållandena inte är kända för försäkringskassan, grundas på de upplysningar som kassan kan inhämta av den försäkrade eller dennes arbetsgivare eller som kan framgå av den uppskattning, som vid taxering gjorts av den försäkrades inkomst. Inkomst av arbete för egen räkning får ej beräknas högre än som motsvarar skälig avlöning för liknande arbete för annans räkning. Om inkomsten helt eller delvis utgörs av skattepliktiga förmåner skall de tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första-fjärde styckena uppbörds-lagen (1953:272).

2 a §³

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst skall ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller är en utländsk juridisk person anses som inkomst av annat förvärvsarbete, om ersättningen avser arbete som utförts inom riket samt arbetsgivaren och arbetstagaren träffat överenskom-melse om att ersättningen skall hänföras till sådan inkomst.

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst skall som inkomst av annat förvärvsarbete också anses ersättning som utgör skattepliktig inkomst av tjänst enligt kommunalskattelagen (1928:370) och som, utan att anställningsförhållande förelegat, utbetalats av fysisk person bosatt utomlands eller utländsk juridisk person.

Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas dessutom ersättning för arbete under förutsättning att ersättningen betalas ut

1. till mottagare som har en F-skattedel antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut,

³ Senaste lydelse 1990:657.

2. till mottagare som har en A-skattsedel eller som saknar skattsedel på preliminär skatt om ersättningen tillsammans med annan ersättning för arbete från samma utbetalare under inkomståret kan antas komma att understiga 10 000 kronor och utbetalaren är en fysisk person eller ett dödsbo samt vad som utbetalats inte utgör utgift i en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet,

3. till delägare i handelsbolag av bolaget.

Om i fall som avses i tredje stycket 1 mottagaren har både en F-skattsedel och en A-skattsedel, räknas ersättningen som inkomst av annat förvärvsarbete bara om F-skattsedeln skriftligen åberopas.

11 kap.

2 §⁴

Med *inkomst av anställning* avses lön eller annan ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner, som en försäkrad har fått såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Med lön likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Till sådan inkomst räknas dock inte från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. Till sådan inkomst räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2-6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

a) sjukpenning och rehabiliteringspenning enligt denna lag samt sjukpenning enligt lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för försäkrads inkomst såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst,

b) föräldrapenningförmåner,

c) vårdbidrag enligt 9 kap. 4 §, i den mån bidraget inte är ersättning för merkostnader,

d) dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa,

e) kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973:371) om kontant arbetsmarknadsstöd,

f) utbildningsbidrag under arbetsmarknadsutbildning och yrkesinriktad rehabilitering i form av dagpenning,

g) korttidsstudiestöd, vuxenstudiebidrag och utbildningsarvode enligt studiestödslagen (1973:349),

h) delpension enligt lagarna (1975:380) och (1979:84) om delpensionsförsäkring,

⁴ Senaste lydelse 1991:1839.

i) dagpenning till värnpliktiga och vapenfria tjänstepliktiga under repetitionsutbildning, frivilliga som genomgår utbildning under krigsförbandsövning eller särskild övning inom värnpliktsutbildningen, läkare under försvarsmedicinsk tjänstgöring samt civilförsvarspliktiga,

j) utbildningsbidrag för doktorander,

k) timersättning vid kommunal vuxenutbildning (komvux), vid vuxenutbildning för psykiskt utvecklingsstörda (särvux) och vid svenskundervisning för invandrare (sfi),

l) livränta enligt 4 kap. lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande livränta som bestäms med tillämpning av sagda lag,

m) från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden utgående bidrag som ej är att hänföra till inkomst av annat förvärvsarbete enligt 3 §, i den mån regeringen så förordnar,

n) statsbidrag till arbetslösa som tillskott till deras försörjning när de startar egen rörelse,

p) ersättning enligt lagen (1988:1465) om ersättning och ledighet för närstående vård,

q) tillfälliga förvärvsinkomster av verksamhet som inte bedrivs självständigt,

r) ersättning som en allmän försäkringskassa utger enligt 20 § lagen (1991:1047) om sjuklön.

I fråga om ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension samt i fråga om ersättning till idrottsutövare från visst slag av ideell förening gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall hänsyn tas till lön eller annan ersättning, som den försäkrade har fått från en arbetsgivare, som är bosatt utom riket eller är utländsk juridisk person, endast i fall då den försäkrade sysselsatts här i riket och överenskommelse inte träffats enligt 3 kap. 2 a § eller då han tjänstgjort som sjöman ombord på svenskt handelsfartyg. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svenska medborgare, om svenska staten eller, där lönen härrör från utländsk juridisk person, en svensk juridisk person, som äger ett bestämmande inflytande över den utländska juridiska personen, enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs-pensionsavgiften.

Hänsyn skall ej heller tas till lön eller annan ersättning från främmande makts beskickning eller lönade konsulat här i riket eller från arbetsgivare,

I fråga om ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension samt i fråga om ersättning till idrottsutövare från visst slag av ideell förening gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket *samt 2 a § tredje och fjärde styckena*.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall hänsyn tas till lön eller annan ersättning, som den försäkrade har fått från en arbetsgivare, som är bosatt utom riket eller är utländsk juridisk person, endast i fall då den försäkrade sysselsatts här i riket och överenskommelse inte träffats enligt 3 kap. 2 a § *första stycket* eller då han tjänstgjort som sjöman ombord på svenskt handelsfartyg. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svenska medborgare, om svenska staten eller, där lönen härrör från utländsk juridisk person, en svensk juridisk person, som äger ett bestämmande inflytande över den utländska juridiska personen, enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs-pensionsavgiften.

som tillhör sådan beskickning eller sådant konsulat och som inte är svensk medborgare. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svensk medborgare eller till den som utan att vara svensk medborgare är bosatt i riket, om en utländsk beskickning här i riket enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs pensionsavgiften.

Den som åtagit sig förbindelse enligt tredje eller fjärde stycket skall anses som arbetsgivare.

20 kap.

2 §⁵

Vid tillämpningen av bestämmelserna i 11 kap. 6 a § om försäkrad, som vårdar barn, skall med barn som där sägs likställas fosterbarn.

Med förälder skall vid tillämpningen av bestämmelserna i 9 kap. 4 § och 11 kap. 6 a § likställas den, med vilken förälder är eller varit gift eller har eller har haft barn, om de stadigvarande sammanbor.

Med förälder skall vid tillämpningen av bestämmelserna i 9 kap. 4 § likställas den som med socialnämndens tillstånd har tagit emot ett utländskt barn för vård och fostran i syfte att adoptera det.

Har någon med socialnämndens medgivande tagit emot ett utländskt barn i sitt hem här i landet för vård och fostran i adoptionssyfte, skall vid tillämpning av bestämmelserna i 8 och 14 kap. om rätt till barnpension barnet anses som barn till denne. I sådana fall anses barnet bosatt i Sverige, om den blivande adoptivföräldern var bosatt här i landet vid den tidpunkt då han avled.

Enligt 2 § andra stycket lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) m.m. skall ersättning som avses i nämnda lag i vissa fall anses som inkomst av annat förvärvsarbete vid tillämpning av denna lags bestämmelser om sjukpenninggrundande inkomst och pensionsgrundande inkomst. Vid tillämpning av sistnämnda bestämmelser gäller vidare vad som i 22 c § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare sägs om iakttagande av förhandsbesked.

Vid tillämpning av denna lags bestämmelser om sjukpenninggrundande inkomst och pensionsgrundande inkomst gäller vad som i 22 c § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare sägs om iakttagande av förhandsbesked.

Vid tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 2 a § tredje stycket skall den som lämnat uppgift om innehav av en F-skattesedel i en anbudshandling, en faktura eller någon därmed jämförlig handling, som även innehåller uppgifter om utbetalarens och betalningsmottagarens namn och adress eller andra för identifiering godtagbara uppgifter samt uppgift om betalningsmottagarens personnummer eller organisationsnummer anses ha en sådan skattesedel. Uppgiften om innehav av en F-skattesedel

⁵Lydelse enligt prop. 1991/92:124.

gäller även som sådant skriftligt åberopande av F-skattsedeln som avses i 3 kap. 2 a § fjärde stycket. Det som nu sagts gäller dock inte om den som betalar ut ersättningen känner till att uppgiften om innehav av en F-skattsedel är oriktig. Bestämmelser om påföljd för den som lämnar oriktig uppgift om innehav av F-skattsedel finns i 79 a § uppbördslagen (1953:272).

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om sjukpenninggrundande inkomst och pensionsgrundande inkomst som avser tid före ikraftträdandet.

4 Förslag till Lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

Prop. 1991/92:112

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 § och 2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap. 2 §²

Avgifterna skall betalas av arbetsgivare *samt* av den som är försäkrad enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring och har inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 3 kap. 2 eller 2 a § eller 11 kap. 3 § nämnda lag.

Avgifterna *utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Arbetsgivaravgifter* skall betalas av *den som är arbetsgivare och egenavgifter* av den som är försäkrad enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring och har inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 3 kap. 2 eller 2 a § eller 11 kap. 3 § nämnda lag.

Vid tillämpning av denna lag skall, även om ett anställningsförhållande inte föreligger, den som har utgett sådan ersättning som enligt bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket eller 11 kap. 2 § första stycket m), andra stycket och femte stycket lagen om allmän försäkring är att hänföra till inkomst av anställning anses som arbetsgivare. Vid tillämpning av denna lag gäller vidare vad som i 22 c § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare sägs om iakttagande av förhandsbesked.

Bestämmelser om betalning av avgifter vid vissa uppdrag finns i lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) m.m.

2 kap. 4 §³

Vid bestämmande av avgiftsunderlaget skall bortses från

1. ersättning till en och samme arbetstagare om den under året inte uppgått till 1 000 kronor,
2. ersättning till arbetstagare som vid årets ingång fyllt 65 år,
3. ersättning till arbetstagare vid sjukdom eller ledighet för vård av barn eller med anledning av barns födelse, till den del ersättningen motsvarar sjukpenning, föräldrapenning eller rehabiliteringspenning som arbetsgivare får uppbära enligt 3 kap. 16 §, 4 kap. 18 § eller 22 kap. 12 § lagen (1962:381) om allmän försäkring,
4. ersättning för vilken skall betalas särskild inkomstskatt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,
5. ersättning som en arbetsgivare utgett till barn för arbete som utförts i hans förvärvsverksamhet i de fall avdrag för ersättningen inte får göras vid inkomsttaxeringen,
6. ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagare haft att täcka med ersättningen,
7. ersättning för tjänstgöring i verkskydd enligt 47 § tredje stycket civilför-

¹ Lagen omtryckt 1989:633.

² Lydelse enligt prop. 1991/92:124.

³ Senaste lydelse 1991:1155.

svarslagen (1960:74) i den mån ersättningen utgör eller motsvarar dagpenning,

8. ersättning för arbete som har utförts utomlands, till den del denna inte räknas som lön enligt 11 kap. 2 § första stycket lagen om allmän försäkring,

9. ersättning för skiljemannauppdrag i fall där parterna i skiljeförfarandet är av utländsk nationalitet,

10. ersättning som på grund av bestämmelserna i 5 § lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt,

11. ersättning som avses i 3 kap. 2 a § lagen om allmän försäkring,

12. intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370),

13. sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2-6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt,

14. ersättning till en och samme idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen om allmän försäkring.

Bestämmelsen i första stycket 6 är tillämplig endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schablon för beräkning av arbetstagares kostnader i viss verksamhet.

Bestämmelsen i första stycket 6 är tillämplig endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schablon för beräkning av arbetstagares kostnader i viss verksamhet. *Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp.*

I fråga om inkomst från fåmansföretag och fåmansägt handelsbolag skall föreskrifterna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas vid bestämmande av avgiftsunderlaget.

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om avgifter som avser tid före ikraftträdandet.

Lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare¹

dels att nuvarande 21 och 22 §§ skall betecknas 15 och 19 §§,

dels att 6 och 25 §§ samt övergångsbestämmelserna till lagen (1991:1907) om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före nuvarande 21 § skall sättas närmast före den nya 15 §,

dels att det i lagen skall införas nya paragrafer, 16 – 18 och 22 e §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

En arbetsgivare får vid redovisning av en arbetstagares lön göra avdrag för sådana kostnader som avses i 2 kap. 4 § första stycket 6 lagen (1981:691) om socialavgifter och som arbetstagaren haft under månaden, om kostnaderna för utgiftsåret kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens lön från arbetsgivaren under nämnda år.

Är en schablon, som fastställts enligt 2 kap. 4 § andra stycket lagen om socialavgifter, tillämplig på arbetstagare hos arbetsgivaren, skall avdrag i fråga om lön för sådan arbetstagare beräknas enligt schablonen.

Skattemyndigheten skall på framställning av arbetsgivaren på förhand bestämma hur en arbetstagares kostnader skall beräknas vid redovisningen.

Finns det inte en sådan schablon som avses i andra stycket skall skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma hur kostnaderna skall beräknas vid redovisningen.

16 §

Om den, som i en av honom bedriven näringsverksamhet betalar ut ersättning för arbete till någon som har en F-skattesedel, inte i samband därmed har gjort anmälan enligt 40 a § uppbördslagen (1953:272) trots att han varit skyldig att göra det, får, i fall då arbetet har utförts av en annan person än F-skattesedelsinnehavaren, betalningsskyldighet åläggas utbetalaren för de arbetsgivaravgifter och den dröjsmålsavgift som F-skattesedelsinnehavaren skall betala på ersättningen till den som har utfört arbetet.

Betalningsskyldighet får inte åläggas enligt första stycket om F-skatte-

¹ Lagen omtryckt 1991:98.

Nuvarande lydelse av 21 § enligt prop. 1991/92:93.

sedelsinnehavaren har betalat avgifterna inom föreskriven tid.

Betalningsskyldighet får inte heller åläggas sedan F-skattesedelsinnehavarens betalningsskyldighet för avgifterna bortfallit enligt lagen (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m.

Hos den som har blivit ålagd betalningsskyldighet enligt första stycket får indrivning ske i samma ordning som gäller för restförd skatt enligt uppbördslagen.

17 §

Med en F-skattesedelsinnehavare avses i 16 § en person som har en F-skattesedel antingen när ersättningen för arbetet bestäms eller när den betalas ut. En uppgift om innehav av en F-skattesedel får tas för god om den lämnas i en anbudshandling, en faktura eller någon därmed jämförlig handling, som även innehåller uppgifter om utbetalarens och betalningsmottagarens namn och adress eller andra för identifiering godtagbara uppgifter samt uppgift om betalningsmottagarens personnummer eller organisationsnummer. Det som sagts i andra meningen gäller dock inte om den som betalar ut ersättningen känner till att uppgiften om innehav av en F-skattesedel är oriktig.

Om betalningsmottagaren har både en F-skattesedel och en A-skattesedel anses han ha endast en F-skattesedel om F-skattesedeln skriftligen åberopas. I annat fall anses han ha endast en A-skattesedel. En sådan uppgift om innehav av en F-skattesedel som enligt första stycket får tas för god gäller även som skriftligt åberopande av F-skattesedeln.

18 §

Beslut om betalningsskyldighet enligt 16 § första stycket skall fattas av skattemyndigheten.

Den som har fullgjort betalningsskyldighet i enlighet med ett beslut enligt 16 § får söka beloppet åter av F-skatteseledsinnehavaren. Den som vill söka beloppet åter skall till kronofogdemyndigheten ge in det kvitto som han fått vid betalningen eller på annat sätt styrka, att han har betalat avgifterna.

Kronofogdemyndigheten får hos F-skatteseledsinnehavaren driva in beloppet i den ordning som gäller för indrivning av skatt. Införsel får dock inte beviljas. F-skatteseledsinnehavaren skall betala dröjsmålsavgift på beloppet.

Bestämmelsen i 4 § preskriptionslagen (1981:130) gäller i fråga om regressfordran enligt andra stycket.

22 e §

Den som har en A-skatteseedel eller saknar skatteseedel på preliminär skatt och som bedriver näringsverksamhet är betalningsskyldig för ett belopp motsvarande de arbetsgivaravgifter som belöper på en till honom utbetald ersättning för arbete som utförts inom näringsverksamheten och den dröjsmålsavgift som belöper på dessa om utbetalarens betalningsskyldighet för avgifterna eftergetts enligt bestämmelserna i 22 d § och det måste anses ha varit uppenbart för den som bedrivit näringsverksamheten att utbetalaren

1. inte insåg att han var arbetsgivare och

2. med hänsyn till föreliggande omständigheter måste anses ha saknat anledning att räkna med att han var arbetsgivare.

Beslut om betalningsskyldighet enligt första stycket skall fattas av skattemyndigheten.

25 §

Om en arbetsgivare står i skuld för arbetsgivaravgifter, *allmän löneavgift enligt 1 § lagen (1982:423) om allmän löneavgift*, skatt enligt uppbördslagen (1953:272) eller mervärdeskatt, har denne rätt att av det

Om en arbetsgivare står i skuld för arbetsgivaravgifter, skatt enligt uppbördslagen (1953:272), mervärdeskatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt, särskild löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löne-

belopp som skall restitueras enligt denna lag återfå bara vad som överstiger de obetalda avgifterna eller skatterna och de räntor eller avgifter som belöper på dessa.

skatt på vissa förvärvsinkomster eller enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader har denne rätt att av det belopp som skall restitueras enligt denna lag återfå bara vad som överstiger de obetalda avgifterna eller skatterna och de räntor eller avgifter som belöper på dessa.

I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till restitution.

Denna lag² träder i kraft den 1 januari 1992. Utom såvitt avser 43 och 62 §§ skall dock äldre bestämmelser fortfarande gälla i fråga om arbetsgivaravgifter som belöper på tid före ikraftträdandet.

Denna lag² träder i kraft den 1 januari 1992. Utom såvitt avser 3, 43 och 62 §§ skall dock äldre bestämmelser fortfarande gälla i fråga om arbetsgivaravgifter som belöper på tid före ikraftträdandet.

Denna lag³ träder i kraft den 1 juli 1992 och tillämpas, med undantag för övergångsbestämmelserna, från och med den 1 april 1993. Äldre bestämmelser, med undantag för övergångsbestämmelserna, gäller fortfarande i fråga om ersättningar som betalats ut före ikraftträdandet.

²1991:1907.

³1992:000.

Lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster¹ skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*2 §²

En enskild person eller ett dödsbo skall för varje år till staten betala särskild löneskatt med 21,85 procent på inkomst av passiv näringsverksamhet här i riket samt, om den skattskyldige före årets början fyllt 65 år eller inte fyllt 65 år men under hela året uppburit hel ålderspension eller avlidit under året, på inkomst som avses i 3 kap. 4 § andra stycket lagen (1981:691) om socialavgifter samt vidare på ersättning som utgår enligt sådan avtalsgruppsjukförsäkring som avses i punkt 12 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) eller enligt sådan trygghetsförsäkring som avses i nämnda anvisningspunkt till den del ersättningen utgår i form av engångsbelopp som inte utgör kompensation för mistad inkomst. Skatt beräknas inte på sådana inkomster för vilka den skattskyldige skall betala egnavgifter enligt 3 kap. 4 § lagen om socialavgifter.

Skatt beräknas inte heller på ersättning för ett uppdrag där avtal har träffats om att ersättningen för uppdraget skall likställas med inkomst av anställning enligt 3 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring.

Vid beräkning av skatteunderlaget gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 5 § lagen om socialavgifter.

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993. Äldre bestämmelser gäller dock fortfarande i fråga om ersättningar som betalats ut före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1991:688.

² Senaste lydelse 1991:1846.

Härigenom föreskrivs att 7 § skatteregisterlagen (1980:343) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 §¹

För fysisk och juridisk person får, utöver de uppgifter som anges i 5 och 6 §§, det centrala skatteregistret innehålla följande uppgifter.

1. Sådana uppgifter om ägarförhållandena i fåmansföretag, företag som enligt 3 § 12 mom. nionde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall behandlas som fåmansföretag, fåmansägt handelsbolag och dotterföretag som avses i 2 kap. 16 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

2. Uppgifter angående avslutad revision, verkställt taxerings- eller mervärdesskattebesök eller annat sammanträffande enligt 3 kap. 7 § taxeringslagen (1990:324) eller 26 a § lagen (1968:430) om mervärdesskatt. För varje sådan åtgärd får anges tid, art, beskattningsperiod, skatteslag, myndighets beslut om beloppsmässiga ändringar av skatt eller underlag för skatt med anledning av åtgärden samt uppgift huruvida bokföringsskyldighet har fullgjorts.

3. Uppgift om registrering av skyldighet att betala skatt, uppgifter som behövs för att bestämma skatt enligt uppbördslagen (1953:272) och lagen om mervärdesskatt eller avgift enligt lagen (1982:423) om allmän löneavgift och lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare samt uppgifter om redovisning, inbetalning och återbetalning av sådana skatter eller avgifter.

3. Uppgift om registrering av skyldighet att betala skatt, *uppgift om innehav av skattsedel på preliminär skatt, uppgifter om beslut om återkallelse av skattsedel på preliminär F-skatt med angivande av skälen för beslutet*, uppgifter som behövs för att bestämma skatt enligt uppbördslagen (1953:272) och lagen om mervärdesskatt eller avgift enligt lagen (1982:423) om allmän löneavgift och lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare samt uppgifter om redovisning, inbetalning och återbetalning av sådana skatter eller avgifter.

4. Uppgift om maskinellt framställt förslag till sådant beslut som enligt lag eller förordning skall antecknas i skattelängd.

5. Uppgift om beslut om anstånd med avgivande av deklaration och med betalning av skatt, dock ej skälen för besluten, samt uppgift om att laga förfall föreligger för underlåtenhet att fullgöra deklarationsskyldighet.

6. Administrativa och tekniska uppgifter som behövs för beskattningen.

7. Uppgifter som skall lämnas i allmän självdeklaration i sammanställningarna för statlig och kommunal inkomstskatt, i förmögenhetsredovisningen om skattepliktig förmögenhet samt uppgifter som skall lämnas i förenklad självdeklaration.

8. Uppgift om beslut om beskattning, dock ej skälen för beslutet, samt uppgift om utmätning enligt 68 § 6 mom. uppbördslagen.

9. Uppgift om att fordran mot personen registrerats hos kronofogdemyndighet, uppgift om indrivningsresultat, uppgift om beslut om ackord, likvidation eller konkurs samt uppgift om betalningsinställelse.

¹ Senaste lydelse 1990:1139.

10. Uppgift om antal anställda och de anställdas personnummer.
11. Uppgift om telefonnummer, särskild adress för skattsedelsförsändelse samt namn, adress och telefonnummer för ombud.
12. Uppgift från kontrolluppgift som enligt 3 kap. lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter skall lämnas utan föreläggande samt från sådan särskild uppgift som avses i 3 § lagen (1959:551) om beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.
13. Uppgift om beteckning, köpeskilling, taxeringsvärde, delvärde, beskattningsnatur, typ av fång och tidpunkt för fångat för fastighet som ägs eller innehas av personen, andelens storlek om fastigheten har flera ägare och övriga uppgifter som behövs för beräkning av statlig fastighetsskatt samt uppgift som behövs för värdering av bostad på fastighet.
14. Uppgift om tid och art för planerad eller pågående revision samt beskattningsperiod och skatteslag som denna avser samt uppgift om tid för planerat taxerings- eller mervärdeskattebesök eller annat sammanträffande enligt 3 kap. 7 § taxeringslagen eller 26 a § lagen om mervärdeskatt.
15. Uppgift om postgiro- eller bankgironummer, om personen är näringsidkare.
16. Uppgift om bruttointäkt av tjänst och dennas fördelning på olika kategorier av tjänst samt summan av avdrag från intäkten och dennas fördelning på kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats å ena sidan och övriga kostnader å andra sidan.
17. Uppgift om omsättning i näringsverksamhet.
18. Uppgifter som skall lämnas enligt 2 kap. 19 § lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter samt uppgifter angående resultat av bruttovinstberäkning, annan beräkning av relationstal eller liknande, skönsmässig beräkning och belopp som under beskattningsåret stått till förfogande för levnadskostnader.
19. Uppgift från centrala bilregistret om innehav av fordon samt om fordons registreringsnummer, märke typ, och årsmodell.
20. Uppgift för beräkning av skattereduktion för fackföreningsavgift.
21. Uppgift om bosättningsland och tidpunkt för byte av bosättningsland.
22. Uppgifter om antal årsanställda i en koncern i fall som avses i 2 kap. 16 § sista stycket lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter, totalt respektive i Sverige, koncernomsättning och koncernbalansomslutning för koncernmoderföretag.

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 mars 1992

Närvarande: statsministern Bildt, ordförande, och statsråden B. Westerberg, Friggebo, Johansson, Hörnlund, Olsson, Svensson, af Ugglas, Dinkelspiel, Thurdin, Hellsvik, Wibble, Björck, Davidson, Könberg, Odell, Lundgren, Unckel, P. Westerberg, Ask

Föredragande: statsrådet Lundgren

Proposition om F-skattebevis, m.m.

1 Inledning

Nuvarande regler om skyldigheten att göra skatteavdrag och betala socialavgifter är ibland svåra att tillämpa. De har framför allt brister som gör att det kan vara svårt för en arbetsgivare eller en uppdragsgivare att avgöra om han på en ersättning för ett visst arbete är skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter eller inte.

Inom regeringkansliet har sedan en tid pågått ett arbete som syftar till att göra systemet för uppbörd av inkomstskatt och socialavgifter enklare och smidigare. En viktig del i detta arbete är att förenkla reglerna om skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Målet är att inte någon skall behöva sväva i ovisshet om huruvida han har en sådan skyldighet eller inte. Riksdagen har redan vid flera tillfällen antagit lagförslag som inneburit inte oväsentliga förenklingar för såväl de enskilda som skattemyndigheterna.

Genom lagstiftning år 1984 infördes regler om en samordnad uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgifter (prop. 1983/84:167, SfU 28, rskr. 369, SFS 1984:668–673). De nya reglerna trädde i kraft den 1 januari 1985.

En annan åtgärd som bidragit till ett smidigare uppbördssystem är den ändring av uppbördslagen (1953:272), UBL, som gjordes sommaren 1985 och som innebär att en arbetsgivare som har överklagat ett beslut varigenom han ålagts betalningsskyldighet för en arbetstagares skatt, kan få anstånd med betalningen i avvaktan på att förvaltningsdomstolarna slutligt avgör ärendet (prop. 1984/85:192, SkU 61, rskr. 352, SFS 1985:404).

Av betydelse är också de ändringar som har gjorts i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, USAL, och som innebär att den lokala skattemyndigheten, numera skattemyndigheten, fr.o.m. den 1 januari 1987 getts möjlighet att lämna förhandsbesked i frågor huruvida arbetsgivaravgifter skall betalas för en viss ersättning eller inte (prop. 1986/87:16, SfU 4, rskr. 66, SFS 1986:1137). En motsvarande möjlighet fanns redan i fråga

om skyldigheten att göra skatteavdrag. Vidare innebär dessa ändringar att arbetsgivaravgifter kan efterges i de fall arbetsgivaren haft skäl att inte uppfatta sig som arbetsgivare. I samband med dessa lagändringar infördes motsvarande eftergiftsmöjlighet beträffande skyldigheten att göra skatteavdrag (prop.1986/87:16 och 47, SkU 11, rskr. 95, SFS 1986:1288).

Den samordnade uppbörden och de nu redovisade lagändringarna bygger på förslag som lämnats av socialavgiftsutredningen (S 1981:04)¹. Utredningen har dessutom utarbetat ett förslag om företagarregistrering, Ds S 1985:1, Företagarregistrering – klarare regler för socialavgifter, som har remissbehandlats. Vid remissbehandlingen framhölls från flera håll att förslaget inte var tillräckligt långtgående. Bl.a. riktades kritik mot att reglerna om företagarregistrering inte skulle gälla juridiska personer.

En överarbetning av utredningsförslaget har gjorts inom regeringskansliet. I samband därmed har också regler om skatteavdrag på biinkomster arbetats in i förslaget. Arbetet i den delen bygger på ett av riksskatteverket, RSV, under år 1983 till regeringen avlämnat förslag (RSV Rapport 1983:3, Skatteavdrag på biinkomster).

Resultatet av överarbetningen har redovisats i en promemoria, Ds 1988:59, F-skattebevis – nya regler för skatteavdrag och socialavgifter.

De allmänna överväganden som har redovisats i promemorian bygger i princip på samma grund som socialavgiftsutredningens förslag, nämligen att skyldigheten att betala socialavgifter bör knytas till en särskild registrering. Övervägandena har emellertid gett vid handen att anknytningen till en sådan registrering bör utformas efter delvis andra linjer än de som utredningen följt och att möjligheterna till en registrering och rättsverkningarna av denna bör vidgas i förhållande till utredningens förslag.

En sammanfattning av promemorians förslag bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över de remissinstanser som har yttrat sig över promemorian bör fogas som *bilaga 2* till protokollet. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats inom finansdepartementet och finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Dnr 5510/88).

RSV har den 29 juni 1989 lagt fram ett förslag till ändringar i reglerna om preliminär skatt på ersättning till artister som i sin tur förutsätter att förslagen i promemorian om F-skattebevis genomförs. Verkets förslag har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna bör fogas som *bilaga 3* till protokollet. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats inom finansdepartementet och finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Dnr 3675/89).

Riksdagen har vid sin behandling av prop. 1989/90:74 om en ny taxeringslag m.m. framställt önskemål om nya regler för skatteavdrag och socialavgifter (1989/90:SkU32, rskr. 217).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 30 januari 1992 att inhämta lagrådets yttrande över de lagförslag som utarbetats inom finansdepartementet mot den bak-

¹ Särskild utredningsman regeringsrådet G. Björne.

grund som jag nu har redogjort för. De granskade förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 4*.

Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet som *bilaga 5*. Jag återkommer till yttrandet i författningskommentarerna till de lagrum vilkas utformning lagrådet lämnat synpunkter på. Jag godtar, som kommer att framgå, lagrådets förslag till ändringar. Lagrådets granskning har också lett till vissa redaktionella ändringar i lagtexten. Behovet av en genomgripande lagteknisk översyn av UBL kvarstår dock. Jag vill framhålla att lagrådet i sitt yttrande understryker vikten av att den översyn av UBL som jag aviserade i protokollet till remissen snarast kommer till stånd.

Utöver de lagförslag som remitterades till lagrådet tar jag här upp ett kompletterande förslag till ändring i skatteregisterlagen (1980:343). Dessutom föreslår jag justeringar i 4 kap. 13 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, samt i övergångsbestämmelserna till lagen (1991:1907) om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare.

Förslaget om ändring i lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter bygger på en framställning av RSV den 1 augusti 1991 med begäran om ändrade lagregler avseende gallring av deklarationer för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Framställningen har remissbehandlats. Yttranden har avgetts av Riksåklagaren, Bokföringsnämnden, Riksarkivet, Statistiska centralbyrån och Länsrätten i Östergötlands län.

2 Behovet av en reform

2.1 Allmänt

Uppbörderna av arbetsgivaravgifter inom socialförsäkringen har fr.o.m. år 1985 samordnats med uppbörden av preliminär skatt som innehållits av arbetsgivare. Genom samordningen har man fått en säkrare avgiftsberäkning samt en effektivare och snabbare avgiftsuppbörd. Dessutom medför ett samordnat uppbördssystem ett jämnare betalningsflöde.

Samordningen gäller i huvudsak formerna för arbetsgivarernas redovisning till myndigheterna, betalningen av skatterna och avgifterna och handläggningen inom myndigheterna. De materiella reglerna är däremot i stort sett desamma som tidigare. Några väsentliga ändringar har sålunda inte skett i fråga om vilka företag eller enskilda som skall betala arbetsgivaravgifter och vilka som skall göra avdrag för preliminär A-skatt resp. vilka som skall betala egenavgifter och preliminär B-skatt.

Reglerna i nämnda avseenden inom socialförsäkringen och den preliminära beskattningen stämmer i stor utsträckning överens men rymmer också betydande skillnader. Dessa skillnader är en naturlig följd av att olika syften har legat till grund för lagstiftningen inom socialförsäkrings- och skatteområdena och att reglerna i praxis tillämpats vid helt skilda förfaranden och av skilda myndigheter och domstolar.

De materiella reglerna är i många fall, främst i fråga om skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter, komplicerade och förutsätter att en rad olika omständigheter beaktas i det enskilda fallet.

I fråga om beskattningsområdet gäller att arbetsgivarens skyldighet att göra avdrag för preliminär A-skatt knyter an till de olika inkomstslagen enligt kommunalskattelagen (1928:370), KL, inkomst av tjänst och inkomst av näringsverksamhet. Bestämmelser om preliminär A- och B-skatt samt om arbetsgivarnas skyldighet att göra skatteavdrag finns i UBL. Preliminär A-skatt skall betalas endast för sådan inkomst av tjänst som hänför sig till den skattskyldiges huvudsakliga arbetsanställning eller annars utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. Skatteavdrag skall följaktligen göras endast av s.k. huvudarbetsgivare. Enligt UBL:s regler ifrågakommer inte skatteavdrag på biinkomster. I de fall utbetalningen sker till en anställd eller uppdragstagare som är skyldig att betala preliminär B-skatt skall skatteavdrag inte göras. Den som betalar ut ersättningen har här endast att kontrollera att mottagaren har en B-skattesedel.

Inom socialförsäkringen gäller enligt USAL att arbetsgivaravgifter i regel skall betalas av arbetsgivaren om en ersättning för arbete på minst 1 000 kr. betalats ut under ett år till en arbetstagare.

Den som betalar ut en ersättning för arbete tvingas beträffande socialavgifterna att själv bedöma om arbetsgivaravgifter eller egenavgifter skall betalas på ersättningen. Frågan skall bedömas med utgångspunkt i det civilrättsliga arbetstagarbegreppet. Flera olika lagar på det socialpolitiska området har emellertid inverkat på rättspraxis. Vid bedömningen fästs i princip inte någon avgörande vikt vid om mottagaren har en B-skattesedel eller är registrerad till mervärdeskatt. Vid bedömningen av det enskilda fallet skall hänsyn tas till samtliga i samband med arbetsavtalet förekommande omständigheter. Det förekommer dock i viss utsträckning en schabloniserad bedömning.

Det förekommer också fall där arbetsgivaravgifter skall betalas trots att det inte är fråga om ett direkt anställningsförhållande. Jag tänker då på det fallet att en makes arbetsgivare utger en förmån till den andra maken eller att ett bolag i en koncern tillhandahåller en bilförmån till någon som är anställd i ett annat bolag inom koncernen.

En arbetsgivare, som betalar ut ersättning för arbete till en arbetstagare, är skyldig att betala arbetsgivaravgifter i ett stort antal fall där han inte skall göra skatteavdrag. Detta gäller t.ex. då han inte är huvudarbetsgivare eller om ersättningen betalas ut till någon som har en B-skattesedel. Att mottagaren är registrerad för mervärdeskatt och inlevererar sådan skatt hindrar inte att han kan anses vara arbetstagare i socialförsäkringslagstiftningens mening.

Det finns också arbetsgivare som är skyldiga att göra skatteavdrag men som inte är skyldiga att betala arbetsgivaravgifter. Detta gäller t.ex. huvudarbetsgivare som enbart betalar ut sjukpenning, pensioner och livräntor.

2.2 Kritiken mot nuvarande ordning

Den nuvarande ordningen för uttag av arbetsgivaravgifter föranleder inte någon tvekan om avgiftsskyldigheten i det stora flertalet fall. I fråga om sedvanliga anställnings- och uppdragsförhållanden skall den som betalar ut ersättningen för arbetet betala socialavgifterna i form av arbetsgivaravgifter. I

dess fall är den som betalar ut ersättningen också i regel skyldig att göra avdrag för preliminär skatt. Han fungerar alltså som arbetsgivare inom både socialförsäkrings- och skatteområdet. Båda parter har i dessa fall fullt klart för sig vilka skyldigheter som åligger dem.

Det finns emellertid en lång rad gränsfall där framför allt skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter men också skyldigheten att göra avdrag för preliminär skatt inte framstår lika klart. Det är till dessa fall som invändningarna mot nuvarande system i huvudsak hänför sig. Kritiken har framförts från flera skilda utgångspunkter.

En anledning till kritiken – och kanske den väsentligaste – har varit den bristande samordningen mellan skyldigheten att göra avdrag för preliminär A-skatt och att betala arbetsgivaravgifter för utgiven ersättning för arbete. Båda dessa skyldigheter kan sägas ge den som utger ersättningen ställning av arbetsgivare gentemot motparten.

I en rad fall har företag och enskilda personer påförts arbetsgivaravgifter trots att de varit övertygade om att den som för deras räkning utfört arbetet varit en självständig företagare och att socialavgifter på ersättningen för arbetet skulle betalas av mottagaren i form av egenavgifter. De faktiska förhållandena i dessa fall har växlat. Den som utfört arbetet har ofta uppträtt som egenföretagare med inregistrerad firma, företett B-skattsedel, lämnat faktura avseende det utförda arbetet etc. Även registrering till mervärdesskatt har ibland förelagat. Den för vars räkning arbetet utförts har därför ansett det vara klart att något skatteavdrag för preliminär skatt inte skulle ske och inte ansett sig vara arbetsgivare i fråga om den preliminära skatten. Han har då, med visst fog, inte heller föreställt sig att han skulle kunna anses som arbetsgivare när det gäller socialavgifter.

Det har också förekommit fall där den som utfört ett arbete oriktigt påstått sig ha en B-skattsedel liksom fall där parterna inte ens diskuterat frågan om preliminär skatt. I dessa fall har den som utfört arbetet likväl utåt framträtt som egenföretagare. Uppdragsgivaren har då inte ansett sig behöva fråga motparten eller skattemyndigheten om den preliminära skatten.

En annan utgångspunkt för kritiken mot gällande ordning har varit att reglerna för vem som skall betala arbetsgivaravgifter är komplicerade och svår-tillämpade.

En viktig faktor är att skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter bör bedömas redan när avtalet om arbetet ingås eftersom detta är av betydelse vid bestämmandet av ersättningen för arbetet. Därvid skall hänsyn tas till bl.a. arbetets art, var arbetet skall utföras, hur ersättningen skall beräknas etc. Det kan uppenbarligen i många fall vara svårt för parterna att överblicka dessa förhållanden i förväg och att redan då man kommer överens om en viss arbetsprestation kunna bedöma om socialavgifterna skall betalas i form av arbetsgivaravgifter eller egenavgifter.

Av betydelse är också att reglerna om en arbetsgivares skyldighet att betala arbetsgivaravgifter på lön till en arbetstagare är tvingande. Därav följer att en överenskommelse, som träffas av parterna om att lönen eller ersättningen inkluderat sociala avgifter eller att arbetstagaren åtar sig att själv svara för sina socialavgifter, inte fritar arbetsgivaren från skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter.

Vid kritiken av den nuvarande ordningen har man också framhållit att oklarheten i fråga om skatteavdrag och arbetsgivaravgifter har gjort det svårt för företag och enskilda att bilda sig en allmän uppfattning om skyldigheterna i detta hänseende för den som betalar ut ersättning till annan för utfört arbete. Den krets som enligt skatte- och socialförsäkringsreglerna betraktas som arbetsgivare är långt mera omfattande än vad som framgår av allmänt språkbruk. Många underlåter därför att fullgöra sina skyldigheter mera av bristande kunskaper än med en direkt avsikt att undandra skatter eller avgifter.

Svårigheten att förutse avgiftsskyldigheten har också föranlett en lång rad processer vid försäkringsdomstolarna och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Sammantaget är det avsevärda resurser hos myndigheter och domstolar som avsätts för att handlägga ärenden rörande avgiftsskyldighet. Till detta kommer de arbetsinsatser som företag och enskilda måste lägga ned för att bedöma vem som är skyldig att svara för socialavgifterna i ett visst fall.

Sammanfattningsvis kan sägas att den nuvarande ordningen för preliminär beskattning och uttag av arbetsgivaravgifter föranlett en stor mängd situationer där företag och enskilda personer på mer eller mindre goda grunder utgått ifrån att de inte varit skyldiga att göra avdrag för preliminär A-skatt eller att betala arbetsgivaravgifter för utgiven arbetsersättning. När sedan ansvar i dessa hänseenden görs gällande genom myndighetsåtgärder, ofta långt efter det att ersättningen betalats ut, kan de ekonomiska konsekvenserna bli förödande för de enskilda. De lagstiftningsåtgärder som hittills vidtagits för att förbättra situationen har fått verkan endast under vissa omständigheter eller i fråga om vissa typer av arbeten. Jag anser därför att mera generella ändringar av reglerna krävs.

3 Det nya förfarandet

3.1 Allmänna riktlinjer

Mitt förslag: Arbetsgivarnas skyldighet att göra avdrag för preliminär skatt från ersättning för arbete och att betala arbetsgivaravgifter på sådan ersättning skall knytas an till en särskild registrering av de skattskyldiga hos skattemyndigheterna.

Promemorians förslag: Överensstämmer med mitt.

Remissinstanserna: De flesta är mycket positiva till den föreslagna lösningen. Det är endast en remissinstans, *kammarrätten i Göteborg*, som inte accepterar den grundläggande konstruktion som bär upp förslaget. Kammarrätten anser att en bättre lösning vore att komplettera lagstiftningen med en bestämmelse som närmare reglerade begreppen arbetsgivare och arbetstagare. Enligt *kammarrätten i Stockholm* är det också önskvärt att en generell definition av arbetsgivar- och arbetstagarbegreppen tas in på ett lämpligt

ställe i lagtexten. Därefter får område för område prövas om avvikelser från denna definition behövs och, när så är fallet, dessa avvikelser tas in i den aktuella lagtexten. Kammarrätten i Stockholm anser emellertid att den i promemorian föreslagna modellen i det allt övervägande antalet fall gör det lätt för en arbets- eller uppdragsgivare att avgöra om han är skyldig att göra skatteavdrag och betala avgifter. Kammarrätten i Stockholm är därför beredd att i huvudsak godta förslaget.

Skälen för mitt förslag: Erfarenheterna från de nuvarande systemen för uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgifter enligt UBL resp. USAL är i det stora hela positiva. I flertalet fall råder det ingen tvekan om huruvida en arbets- eller uppdragsgivare är skyldig att innehålla preliminär skatt och betala arbetsgivaravgifter eller inte. I vissa situationer krävs emellertid, som jag redan framhållit, en ingående prövning av den som vill ha ett arbete utfört för att han skall få klarhet i vilka skyldigheter han eventuellt har. Denna brist måste man råda bot på.

För att den enskilde skall slippa att göra en sådan ingående prövning som nu kan behöva göras bör ansvaret för prövningen, som föreslås i promemorian, i stället generellt överlåtas på skattemyndigheterna. En sådan prövning måste göras på förhand för att ge avsedd effekt. Prövningen måste alltså grundas på uppgifter om under vilka förhållanden ett arbete kommer att utföras och inte, som nu, med hänsyn till hur förhållandena faktiskt varit i det enskilda fallet. Eftersom skattemyndigheterna givetvis inte kan gå in och pröva varje särskilt fall bör man ha regler av schablonkaraktär.

För att systemet skall bli enkelt att administrera är det vidare önskvärt att skyldigheterna att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter i så stor utsträckning som möjligt sammanfaller. Reglerna bör dessutom ges ett sådant innehåll att de så långt som möjligt stämmer överens med de regler om avdrags- och betalningsskyldighet som finns nu. Om ett sådant system skall leda till de förenklingar som eftersträvas måste det vinna gehör hos både arbetsgivare och arbetstagare. Görs systemet enkelt och klart bör det också kunna få den nödvändiga förankringen. Det bör då vara möjligt att, om det behövs, i någon mån rubba på exempelvis den nuvarande förutsättningen att i princip endast den som är arbetsgivare är skyldig att betala arbetsgivaravgifter.

En avgiftsskyldighet bör sålunda kunna åläggas även i vissa andra fall under förutsättning att det inte råder någon tvekan om vilka som avses. Ersättningen för arbetet kan ju då bestämmas med utgångspunkt i att socialavgifterna skall betalas i form av arbetsgivaravgifter i stället för egenavgifter.

I promemorian har föreslagits att skyldigheterna att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter skall knytas an till ett för mottagaren särskilt registreringsförfarande hos skattemyndigheterna.

Att, som någon remissinstans föreslagit, i stället införa en legaldefinition av begreppen arbetsgivare och arbetstagare, är enligt min mening i praktiken inte möjligt. En definition av begreppet arbetstagare har övervägts tidigare vid flera tillfällen men tanken har förkastats, t.ex. i betänkandet SOU 1961:57, Sociallagstiftningen och de beroende uppdragstagarna. Där anfördes bl.a. följande (s. 209):

Med hänsyn till de starkt växlande förhållandena inom näringslivet och den frihet, som de enskilda människorna har att gestalta sina mellanhavanden efter vad som passar dem bäst, torde det inte vara möjligt att i lag lämna en så utförlig beskrivning av arbetstagarbegreppet, att man av lagtexten klart kan utläsa hur varje enskilt fall skall bedömas. --- En sådan lagtext skulle nämligen, hur omfångsrik och detaljerad den än gjordes, ändå aldrig kunna bli komplett; den skulle dessutom sannolikt bli föråldrad ganska snart. Inte heller torde det vara möjligt att utan en väsentlig inskränkning av det nuvarande arbetstagarbegreppet i lag angiva ett eller ett fåtal kriterier, som skulle vara av utslagsgivande betydelse vid prövningen av vem som är arbetstagare. ---.

Det som anfördes i betänkandet gäller enligt min mening även i fråga om arbetsgivarbegreppet och i minst lika hög grad i dag.

Däremot bör frågan om vem som skall vara skyldig att i första hand svara för inbetalningen av preliminär skatt och socialavgifter kunna knytas an till ett särskilt registreringsförfarande för den som tar emot ersättning för arbete även om reglerna för registreringen i enstaka fall medför att dessa skyldigheter kommer att åvila någon som enligt allmänt språkbruk inte är att anse som arbetsgivare. Det är emellertid av avgörande betydelse att man då utformar entydiga regler. Detta kan ske utan att man behöver göra några långtgående avsteg från vad som nu gäller. Den i promemorian föreslagna registreringen ger goda möjligheter att lösa de nu aktuella problemen. Jag anser därför att det alternativet bör väljas.

Hur en registrering redan i nuvarande system för utfärdande av skattsedlar på preliminär skatt kommit att påverka skattsedelsinnehavarens möjligheter att få arbete har berörts i olika sammanhang. Det har visat sig att innehav av B-skattesedel av många uppdragsgivare ställs som förutsättning för att den som vill utföra ett visst arbete skall få uppdraget.

Det är uppenbart att en registrering som styr både skyldigheten att göra skatteavdrag och skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter får ett ännu större konkurrensvärde än nuvarande registrering till preliminär B-skatt. Det är därför av största vikt att bestämmelserna om en registrering avvägs så att de som åtar sig ett arbete mot ersättning för vilken socialavgifter skall betalas i form av egenavgifter inte utan särskilda skäl undanhålls möjligheten att bli registrerade. Men det gäller också att skapa klara regler om vilka skyldigheter den har som inte är registrerad. Därigenom bör de nackdelar som i en del branscher kan vara förknippade med att driva en verksamhet utan registrering kunna minimeras.

Mitt förslag: Det skall finnas två slags skattsedlar på preliminär skatt, A-skattsedel och F-skattsedel.

Skattemyndigheternas registrering av skattsedel på preliminär skatt skall vara avgörande för hur såväl den preliminära skatten som socialavgifterna skall betalas på ersättning för arbete som betalas till skattsedelns innehavare.

Promemorians förslag: Överensstämmer med mitt.

Remissinstanserna: Det stora flertalet remissinstanser anser att den föreslagna ordningen gör reglerna enklare och klarare och tillstyrker därför förslaget. Flera, bl.a. *Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR*, framhåller att förslagen är väl genomtänkta och ägnade att leda till en förbättrad rättssäkerhet och en rationellare hantering. *Kammarrätten i Stockholm* ställer sig tveksam till förslaget att B-skattsedeln skall avskaffas. *Sveriges Advokatsamfund* finner de överväganden som redovisas i promemorian vara välgrundade och anser i huvudsak de lösningar som föreslås ändamålsenliga. *FUD* anser att förslagen ger en så väl avvägd situation mellan de uppbördsskyldiga som det enligt delegationens erfarenhet är möjligt att uppnå. Enligt *Näringslivets skattedelegation* innebär förslagen i promemorian en klar förbättring av gällande system. Endast *kammarrätterna i Stockholm och Göteborg* har, som redan framgått av föregående avsnitt, uttryckt tveksamhet till grunderna i förslaget.

Skälen för mitt förslag: I promemorian föreslås att den särskilda registreringen hos skattemyndigheterna till vilken skyldigheten att göra avdrag för preliminär skatt och att betala arbetsgivaravgifter skall knytas an också skall ges en uppbördsteknisk funktion. Registreringen avses i denna del få samma betydelse som nuvarande registrering till preliminär B-skatt. Förslaget innebär alltså att nuvarande regler om preliminär B-skatt skall tillämpas på inkomst som förvärfvas av den som registrerats.

I likhet med det stora flertalet remissinstanser ansluter jag mig till promemorians förslag. Den som registreringen avser bör givetvis få en handling som bekräftar registreringen och som kan ses som ett beslut om denna. Med hänsyn till de funktioner som avses bli knutna till registreringen bör denna handling kunna utformas som en skattsedel på preliminär skatt. Den kan lämpligen kallas F-skattsedel, där F:et står för Företagare. Den preliminära skatt F-skattsedelns innehavare skall betala bör benämnas preliminär F-skatt.

Genom att införa en F-skattsedel med de funktioner som jag föreslagit nu får man klarare regler om skyldigheten att betala preliminär skatt och socialavgifter för många fall. De nuvarande bristerna avhjälpes dock endast om den som åtar sig ett arbete har en F-skattsedel. Hade han däremot en A- eller B-skattsedel skulle nuvarande problem komma att stå kvar.

I promemorian har föreslagits att även A-skattsedeln skall ges vissa rättsverknningar, i förhållande till en arbets- eller uppdragsgivare, som rör skyldig-

heten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter och att B-skattese-
deln skall slopas.

Tillerkänns A-skattesedeln vissa rättsverkningar gentemot en arbets- eller
uppdragsgivare i fråga om skyldigheten att göra skatteavdrag och betala ar-
betsgivaravgifter bör den också ges vissa rättsverkningar i förhållande till in-
nehavaren. Situationer kan annars uppkomma där socialavgifter kan påföras
bäggc parter eller där socialavgifter över huvud taget inte kan tas ut. Jag
återkommer till denna fråga (avsnitten 3.4 och 3.6).

Det är inte praktiskt möjligt att tillerkänna B-skattesedeln några rätts-
verkningar gentemot en arbets- eller uppdragsgivare utöver vad som gäller i
dag. Här skulle alltså den som ger ett uppdrag alltjämt komma att vara
tvungen att utföra en tämligen noggrann undersökning för att få klarhet i
vilka skyldigheter som åligger honom.

Införs en F-skattesedel kommer antalet skattskyldiga med B-skattesedel
att bli begränsat. B-skattesedel skulle då innehas endast av personer som
inte behöver någon F-skattesedel men som inte kan ha nuvarande form av
A-skattesedel och av personer som fått sin F-skattesedel återkallad.

Den begränsade användning av B-skattesedeln som kan förutses har väckt
frågan om inte denna skattsedel kan slopas. För detta talar framför allt att
man då kan få tydliga regler om båda parternas skyldigheter i såväl skatte-
som avgiftshänseende i alla uppdragssituationer.

Förutsättningen för att B-skattesedeln skall kunna avskaffas är givetvis,
som påpekas i promemorian, att skatte- och avgiftsuppbörden för den krets
skattskyldiga som inte bör tilldelas en F-skattesedel kan ordnas på något an-
nat ändamålsenligt sätt. För närvarande är det ju bara den som har en B-
skattesedel som kan åläggas att själv betala in sin preliminära skatt inkl.
egenavgifterna. Någon särskild debitering förekommer alltså inte beträf-
fande preliminär A-skatt. Ingen av remissinstanserna har ställt sig direkt av-
visande till att B-skattesedeln slopas men det har pekats på att den fyller en
viktig funktion exempelvis för personer som vid sidan av arbetsinkomster
har kapitalinkomster av betydelse.

Numera görs i regel skatteavdrag även från räntor och utdelningar. Det är
därför i allmänhet endast näringsidkare som ges en B-skattesedel. Dessutom
avser jag att föreslå att skattemyndigheten skall kunna debitera den som har
enbart en A-skattesedel en särskild A-skatt i de fall hans inkomster är av
sådant slag att preliminär skatt inte kan innehållas genom avdrag från lön
(avsnitt 3.3). Nuvarande B-skattesedel bör därför kunna slopas.

Mitt förslag: En F-skattsedel får efter ansökan utfärdas för en fysisk person som bedriver eller som gör troligt att han kommer att bedriva näringsverksamhet.

En A-skattsedel skall utfärdas för en fysisk person som inte skall ha en F-skattsedel.

Den som har en F-skattsedel skall också kunna tilldelas en A-skattsedel.

Om både en F-skattsedel och en A-skattsedel skall utfärdas skall F-skattsedeln förenas med villkor om att denna inte återopas i anställningsförhållanden.

Den som har enbart en A-skattsedel och har sådana inkomstförhållanden att hans preliminära skatt inte kan antas bli betald genom att skatteavdrag görs skall kunna debiteras en särskild A-skatt att betalas preliminärt med lika belopp under månaderna mars, maj, juli, september, november och januari.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. I promemorian föreslås dock att en F-skattsedel skall kunna utfärdas för en fysisk person som bedriver rörelse eller som gör troligt att han kommer att bedriva rörelse. Detsamma gäller i fråga om jordbruk men endast om den fysiska personen kan antas ha behov av en F-skattsedel. I promemorian föreslås att den som har tilldelats en A-skattsedel skall kunna debiteras s.k. D-skatt.

Remissinstanserna: Huvuddelen av remissinstanserna har inte haft något att invända mot förslaget. *RSV* anser dock att det knappast är motiverat att behandla en jordbrukare annorlunda än en rörelseidkare. *LRF* förutsätter att lantbrukarna ges en lika stor rätt till F-skatteregistrering som övriga näringsidkare. *LRF* anser vidare att man inte bör ytterligare komplicera preliminärskatteuttaget genom att införa tre typer av preliminär skatt. De fall som enligt promemorian motiverar införandet av särskilt debiterad A-skatt (D-skatt enligt promemorians förslag) bör enligt *LRF* kunna lösas inom ramen för det nya skattesystemet. *Sveriges fastighetsägareförbund* anser att det måste klarläggas bättre vilka personer som skall betala D-skatt. Enligt förbundets mening bör det inte vara möjligt att kunna ta ut A-skatt av den som betalar D-skatt. *Företagareförbundet SFR* motsätter sig förslaget att en person skall kunna inneha både en A- och en F-skattsedel. I sådana fall skulle nuvarande gränsdragningsproblem kvarstå. *Näringslivets skattedelegation* anser däremot att förslaget om att A-skattsedel skall kunna inncas och användas parallellt med F-skattsedel innebär ett värdefullt inslag för den som både vill ha anställning och driva eget företag. Liknande synpunkter förs fram av *Svenska revisorsamfundet* och *Sveriges advokatsamfund*. *Fastighetsägareförbundet* hyser förståelse för systemet med dubbla skattsedlar men anser att man endast i undantagsfall skall använda sådana.

Skälen för mitt förslag: Bestämmelserna i UBL om vem som skall tilldelas A- resp. B-skattsedel är av rent upp bördsteknisk natur. De reglerar endast

den ordning i vilken en skattskyldig skall betala sin egen preliminära skatt, genom skatteavdrag (A-skattesedel) eller betalning i enlighet med utfärdad räkning (B-skattesedel). Bestämmelserna har utformats efter grundtanken att en skattskyldig skall tilldelas en A-skattesedel när han har sådana inkomstförhållanden att huvuddelen av hans skatt kan betalas genom att skatteavdrag görs. De regler enligt vilka skattemyndigheten skall avgöra om en skattskyldig bör tilldelas A- eller B-skattesedel är därför inte precisa utan mera riktlinjer för skattemyndighetens beslut.

I ett system vari skyldigheten att göra skatteavdrag och betala socialavgifter knyts an till skattsedeln på preliminär skatt måste villkoren för de olika skattsedlarna vara mer bundna till den skattskyldiges verksamhet än när en registrering endast avser sättet för inbetalning av den registrerades egen skatt. Man måste också beakta att ett system med F-skattesedlar inte är meningsfullt, om inte F-skattsedeln ges rättsverknningar i fråga om både skyldigheten att betala socialavgifter och skyldigheten att göra skatteavdrag. Om den som enligt nu gällande regler bör tilldelas en A-skattesedel får rätt att inneha en F-skattesedel måste han sålunda också ges rätt att själv betala den preliminära skatten.

Villkor för F-skattesedel

Som framhålls i promemorian bör ett grundläggande villkor för F-skattesedel vara att den skattskyldige utövar en verksamhet från vilken inkomsten skall läggas till grund för beräkning av egenavgifter. Det innebar – vid tiden för promemorian – att den skattskyldige skulle ha inkomst av rörelse eller jordbruksfastighet. Som en ytterligare förutsättning borde enligt promemorian gälla att den skattskyldige hade behov av en F-skattesedel. Detta kunde förutsättas generellt för dem som hade inkomst av rörelse medan de som hade inkomst av jordbruksfastighet många gånger knappast kunde anses ha något sådant behov.

Inkomstslagen rörelse och jordbruksfastighet har genom skattereformen slagits ihop med delar av inkomstslaget annan fastighet till ett inkomstslag, näringsverksamhet. Frågan är då om det verkligen finns ett behov av att behandla jordbrukare på annat sätt än andra företagare. Med hänsyn till att det är vanligt att jordbrukare vid sidan av själva jordbruket åtar sig arbeten för vilka ersättningen skall ingå i inkomstslaget näringsverksamhet kan jag inte se något skäl att ha olika regler. Var och en som bedriver eller avser att bedriva näringsverksamhet bör kunna tilldelas en F-skattesedel.

Har den skattskyldige också inkomster av annat slag, främst inkomst av tjänst, bör som anförs i promemorian ytterligare villkor gälla. Jag vill då först framhålla att om man vill skapa enkla och lättillämpade regler beträffande skyldigheten att göra skatteavdrag och att betala socialavgifter måste man vara beredd till eftergifter i det nuvarande källskattesystemet. Man måste nämligen lägga större vikt än för närvarande vid den skattskyldiges behov av att ha en F-skattesedel. Detta behov får å andra sidan inte övervärderas i förhållande till det allmännas berättigade krav på att den skattskyldige inordnas i källskattesystemet på ett sätt som är lämpligt och i det särskilda fallet visat sig nödvändigt för att skatten skall bli betald i rätt tid.

Mycket talar alltså för att man bör vara relativt generös när det gäller möjligheten att utfärda en F-skattsedel, men man bör samtidigt skapa en ordning som så långt möjligt hindrar ett missbruk av det nya systemet. En sådan ordning behöver i stort sett bara ta sikte på sådana skattskyldiga som vid sidan av sin näringsverksamhet har så stora tjänsteinkomster att de helt eller till väsentlig del kan betala den preliminära skatten genom skatteavdrag. Detta innebär inte att F-skattsedlar inte bör få utfärdas för sådana skattskyldiga utan i stället att en F-skattsedel bör få kombineras med en A-skattsedel så som föreslås i promemorian. Jag återkommer strax till denna fråga.

Villkor för A-skattsedel

Vårt källskattesystem bygger till största delen på A-skattsedeln, som styr uppbörden av preliminär skatt på tjänsteinkomster. Sådan skatt betalas genom att arbetsgivaren gör ett skatteavdrag vid utbetalningen av lönen och betalar in det innehållna beloppet till skattemyndigheten.

Nuvarande regler innebär att en A-skattsedel skall utfärdas för skattskyldiga som inte skall ha en B-skattsedel. Principen bör kunna vara densamma i ett system med F-skattsedel. Tanken är ju att den i många avseenden skall ersätta B-skattsedeln även om tillämpningsområdena inte kommer att överensstämma helt.

Jag föreslår alltså att en A-skattsedel skall utfärdas för fysiska personer som inte skall ha en F-skattsedel antingen det beror på att de inte har rätt att få en sådan skattsedel, att utfärdad F-skattsedel har återkallats eller att den skattskyldige helt enkelt inte vill ha någon F-skattsedel.

Om A-skattsedeln skall kunna utgöra det enda alternativet till F-skattsedeln krävs såsom påpekas i promemorian vissa ändringar i reglerna om preliminär A-skatt. Anledningen till detta är att preliminär skatt i vissa fall bör betalas också av de skattskyldiga själva även om de inte kommer att uppfylla de villkor som avses gälla för tilldelning av F-skattsedel och därför skall ha en A-skattsedel. Visserligen gäller numera regler om skatteavdrag från räntor och utdelningar oberoende av vilken typ av preliminärskattsedel mottagaren har (3 § 2 mom. 1 tredje stycket och 39 § 2 mom. UBL). Det finns emellertid fortfarande inkomster för vilka preliminär skatt inte lämpligen kan betalas genom skatteavdrag. Jag tänker då t.ex. på sådana inkomster som uppkommer på grund av försäljning av varor eller andra produkter och som uppbärs av någon som inte vill eller får ha en F-skattsedel.

I promemorian föreslås att det skall införas en möjlighet att i det särskilda fallet bestämma att den som innehar en A-skattsedel även själv skall betala in preliminär skatt. Det blir alltså fråga om en särskild debitering som motsvarar den nuvarande B-skatten och som skall avse inkomster på vilka skatteavdrag inte kan göras. Senare i detta avsnitt föreslår jag att en sådan möjlighet skall föras in i uppbördssystemet.

Villkor för F-skattsedel i kombination med A-skattsedel

Åtskilliga skattskyldiga har inkomster från både anställning och näringsverksamhet. Från uppbördssynpunkt är det viktigt att en sådan person beta-

lar sin källskatt för tjänsteinkomsterna genom preliminär A-skatt och att socialavgifterna på dessa inkomster betalas i form av arbetsgivaravgifter. Han bör alltså tilldelas en A-skattesedel. När det gäller den bedrivna näringsverksamheten måste beaktas att den som har tilldelats en A-skattesedel i konkurrenshänseende kan komma i ett sämre läge än den som har fått en F-skattesedel.

Ett sätt att lösa detta problem har föreslagits i promemorian. Det är att möjliggöra en kombination av F- och A-skattesedel, där F-skattesedeln skall användas för inkomsterna av näringsverksamhet och A-skattesedeln för tjänsteinkomsterna. En sådan kombination är enligt min mening den bästa vägen att lösa de problem som uppstår när en skattskyldig, som har behov av en F-skattesedel, har såväl inkomster för vilka preliminär skatt bör betalas genom skatteavdrag som inkomster för vilka han själv bör betala den preliminära skatten. Vilka rättsverkningar som då skall gälla kommer att bero på vilken av skattsedlarna som används i det enskilda fallet.

Villkoren för att få kombinera en A-skattesedel med en F-skattesedel bör vara desamma som gäller för att få enbart en F-skattesedel, dvs. att den skattskyldige visar sig bedriva näringsverksamhet eller gör troligt att han i fortsättningen kommer att bedriva sådan verksamhet.

Avsikten med en kombination av A- och F-skattesedel är som redan nämnts att A-skattesedeln skall användas när den skattskyldige har tjänsteinkomster och F-skattesedeln när han har inkomster av näringsverksamhet. Möjligheten till en sådan ordning blir betydelsefull inte minst för den som har en anställning men som avser att starta en näringsverksamhet. Det är då, som flera remissinstanser påpekat, angeläget att han redan från början kan visa att han har den skattsedel på preliminär skatt som allmänt blir en näringsidkares kännetecken. Att han samtidigt har en A-skattesedel för att användas i ett klart anställningsförhållande bör inte på något sätt vara till nackdel i hans näringsverksamhet. För de enskilda bör en sådan ordning tvärtom vara till stor fördel eftersom den möjliggör en generös tillämpning av systemet med F-skattesedel. A-skattesedeln har också den fördelen för den enskilde att tjänsteinkomsten automatiskt kan räknas in i underlaget för arbetsgivaravgifter. Detta tillgodoser önskemålet att en företagarregistrering inte skall påverka skyldigheten att betala socialavgifter när det är fråga om klara tjänsteinkomster.

I linje med det anförda ligger att den som redan har en F-skattesedel skall, om han så önskar, tilldelas också en A-skattesedel. I denna situation behöver ingen prövning göras. Skattemyndigheten bör givetvis också på eget initiativ, när det finns skäl för det, kunna utfärda en A-skattesedel för den som har en F-skattesedel. I de nu nämnda fallen bör F-skattesedeln bytas ut mot en ny av vilken det framgår att skattsedelsinnehavaren även har en A-skattesedel.

Normalt bör det vara lättare att få en F-skattesedel i kombination med en A-skattesedel än att få enbart en F-skattesedel. För att möjliggöra en generös tillämpning måste det emellertid skapas någon form av garantier för att rätt skattsedel används vid rätt tillfälle. Från uppbördsteknisk synpunkt är det givetvis särskilt viktigt att A-skattesedeln används när det är fråga om tjänsteinkomster. Denna fråga behandlar jag mer utförligt i nästa avsnitt.

Här vill jag bara nämna att i promemorian föreslås att en F-skattesedel som kombineras med en A-skattesedel skall tilldelas under villkor att F-skattesedeln inte används i anställningsförhållanden. Jag instämmer i detta förslag.

Prop. 1991/92:112

Särskild A-skatt

Om B-skattesedeln slopas uppstår som redan nämnts i vissa fall ett behov av att kunna debitera en skattskyldig som inte har en F-skattesedel preliminär skatt. Jag tänker då t.ex. på sådana skattskyldiga som bedriver näringsverksamhet men som inte vill ha en F-skattesedel eller som fått sin F-skattesedel återkallad. Detsamma kan gälla om den skattskyldige har att betala exempelvis skatt på tjänsteinkomst förvärvat i utlandet. Men frågan gäller inte bara att skapa en ändrad ordning för debitering. Någon form av skattesedel bör nämligen alltid utfärdas för att det för en eventuell arbets- eller uppdragsgivare skall framgå vad han har att rätta sig efter i fråga om betalning av källskatt och socialavgifter när han betalar ut ersättningen för arbetet.

I promemorian anføres att det ligger nära till hands att utvidga tillämpningsområdet för A-skattesedeln på det sättet att det öppnas möjlighet att bestämma att en A-skattesedelsinnehavare själv skall betala preliminär skatt utöver vad som kan komma att betalas genom skatteavdrag.

En sådan lösning har många fördelar. Med en möjlighet att i ett enskilt fall föreskriva att ett bestämt belopp skall betalas som preliminär skatt saknas anledning att ha kvar B-skattesedeln exempelvis för sådana näringsidkare som inte har något behov av F-skattesedeln därför att de inte har något mellanhavande där fråga om skatteavdrag kan uppkomma.

Den nu angivna ordningen bör innebära att en A-skattesedel – till skillnad från nu – bör få utfärdas även för alla slag av näringsidkare och för juridiska personer. Något principiellt eller praktiskt hinder mot en sådan utvidgning kan jag inte se. Tveksamhet kan däremot finnas rörande fall där en näringsidkares F-skattesedel bör återkallas samtidigt som denne har behov av en F-skattesedel för att kunna upprätthålla smidiga kontakter med sina kunder. Som jag senare kommer att utveckla (se avsnitt 3.11) bör en påtvingad återkallelse emellertid få ske endast under närmare angivna förutsättningar som har det gemensamt att den skattskyldige på ett påtagligt sätt har missbrukat sin F-skattesedel. Jag anser därför att det inte inger några betänkligheter att i stället utfärda en A-skattesedel för att därigenom förbättra möjligheterna till att det allmännas skatte- och avgiftsfordringar verkligen blir betalda.

Mitt förslag i den här delen medför att B-skattesedeln kan avskaffas. Till övervägande del kommer den då att ersättas av F-skattesedeln men i en del fall av A-skattesedeln kombinerad med en särskilt debiterad A-skatt.

Mitt förslag: Den som för ett arbete anlitar en fysisk person som har enbart en F-skattesedel skall varken göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet. Detta gäller även om den som har åtagit sig arbetet har en F-skattesedel kombinerad med en A-skattesedel, om han skriftligen har åberopat F-skattesedeln. Vad som sagts nu gäller även om den som har åtagit sig arbetet anlitar en annan person för att utföra det.

Har den som åtagit sig ett arbete både en F- och en A-skattesedel skall det presumeras att han har endast en A-skattesedel om han inte gentemot uppdragsgivaren skriftligen åberopat F-skattesedeln.

När reglerna för F-skatt tillämpas skall skattsedelsinnehavaren själv betala sin preliminärskatt (F-skatt) och socialavgifterna på ersättningen i form av egenavgifter.

En uppdragstagare med F-skattesedel som låter arbetet utföras av en annan person (anställda, medhjälpare eller underentreprenörer) skall överta det ansvar för dessa personers källskatt och socialavgifter som enligt nuvarande regler kan åligga uppdragsgivaren.

Den som för ett arbete anlitar en fysisk person som har en A-skattesedel skall, med ett undantag, alltid vara skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet.

Undantaget gäller om uppdragsgivaren är en fysisk person eller ett dödsbo. En sådan uppdragsgivare skall vara skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet endast om vad som har utbetalats utgör utgift i en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet eller under ett kalenderår överstiger 10 000 kr. I övriga fall skall uppdragstagaren (A-skattsedelsinnehavaren) själv svara för den preliminära skatten och socialavgifterna som då skall betalas i form av egenavgifter.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. I promemorian föreslås dock att begränsningen i skyldigheten att göra skatteavdrag för fysiska personer och dödsbon skall vara beroende av om ersättningen har betalats ut inom en bokföringspliktig verksamhet. Vidare föreslås att gränobeloppet 10 000 kr. skall beräknas med utgångspunkt i en tidsrymd på ett år och att gränobeloppet skall knytas an till vad som kan komma att betalas ut under denna tidsrymd. Gränobeloppsregeln föreslås dessutom gälla även när ersättningen betalas ut av en juridisk person som inte är bokföringsskyldig.

Remissinstanserna: RSV tillstyrker den föreslagna beloppsgränsen på 10 000 kr. men framhåller att den som betalar ut ersättning som överstiger beloppsgränsen sannolikt i många fall inte kommer att känna till sina skyldigheter. Eftersom mottagaren av ersättning som understiger gränobeloppet blir skyldig att betala egenavgifter för ersättningen föreslår verket införandet av ett schablonavdrag för sådana avgifter. RSV föreslår slutligen med hänsyn

till att uppbördssystemet är uppbyggt kring kalenderårsprincipen att gränslöppet skall beräknas per kalenderår. *KLYS* anser det vara en fördel att själva innehavet av F-skattsedeln konstituerar förhållandet mellan betalningsmottagare och betalare. *Näringslivets skattedelegation* anser att skyldighet att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter för en inte bokföringsskyldig uppdragsgivare skall föreligga endast om uppdragsersättningen överstiger ett halvt basbelopp i stället för föreslagna 10 000 kr. Dessutom bör det i lagtexten för tydlighets skull tilläggas att i ersättningen inte skall räknas in vad som utgör ersättning för material och dylikt. *Länsrätten i Stockholms län* anför att utformningen av en F-skattsedel som kombineras med A-skattsedel måste vara sådan att även mycket oerfarna personer och personer som första gången uppdrar åt någon annan person att utföra ett arbete inte kan missuppfatta de rättsverkningar som följer av skattsedeln. Det kan därför enligt länsrätten inte nog betonas att det är av största vikt att de fakta som är relevanta klart och otvetydigt framgår av skattsedeln. *FAR* tillstyrker förslaget men föreslår att ytterligare uppmärksamhet riktas på den situationen att en enskild person tillfälligt anlitar en rörelseidkare, t.ex. en advokat som inte har en F-skattsedel. *LRF* vill peka på det fall att om en person med A-skattsedel och med ett D-skattebeslut tar ett uppdrag utan att ansöka om F-skattsedel, uppstår, trots beslutet om D-skatteinbetalning, skyldighet för uppdragsgivaren att betala arbetsgivaravgifter. En sådan ordning kan enligt *LRF* medföra att oklarheter kan uppkomma om vem av parterna som är skyldig att leverera in avgifterna. Detta anser *LRF* illustrerar det riktiga i förbundets uppfattning att företetsen D-skatt inte bör införas. *Sveriges advokatsamfund* anser att det föreslagna undantaget för enskilda personers ansvar för skatteavdrag och socialavgifter bör avse utbetalningar under en tidsrymd av ett år endast om de faktiskt understiger 10 000 kr. *Svenska revisorssamfundet SRS* anser att den närmare tillämpningen av den föreslagna presumptionsregeln inte är helt klar. Enligt samfundets mening bör det inte förekomma någon skillnad beroende på om den fysiska personen har enbart en F-skattsedel eller kombinerad F- och A-skattsedel. Samfundet föreslår att det skall krävas att uppdragstagaren skriftligen vitsordar, t.ex. på en faktura, att han innehar en F-skattsedel för att presumptionen om A-skattsedel skall brytas. *Kammarrätten i Göteborg* anser att förslaget måhända innebär ett enkelt och smidigt sätt för det allmänna att få in obetalda skatter och avgifter men knappast medför någon förenkling eller förbättring för uppdragsgivarna generellt. Enligt kammarrätten vore det antagligen en bättre väg att utveckla förhandsbeskeden enligt 44 § UBL och 22 a § USAL.

Skälen för mitt förslag: Enligt kammarrätten i Göteborg skulle det antagligen vara en bättre väg att komma till rätta med de nu aktuella bristerna i uppbördssystemet genom att utveckla förhandsbeskeden enligt UBL och USAL. Jag delar inte denna uppfattning. En sådan ordning har flera allvarliga nackdelar. Allvarligast är den att parterna måste vänta viss tid på ett förhandsbesked och att de därför ofta inte kommer att känna till sina skyldigheter när avtalet om arbetet ingås. Med hänsyn till det relativt stora antalet fall där det kan råda osäkerhet om källskatt och socialavgifter skall betalas eller inte och förhandsbesked därför skulle behövas skulle den angivna ordningen dessutom kunna bli mycket kostsam. En annan allvarlig nackdel är

att parterna i vissa fall kan anse att avgiftsfrågan tveklöst skall bedömas på visst sätt och därför avstår från att begära förhandsbesked, varefter skattemyndigheten gör en annan bedömning.

Om uppbördssystemet skall bli effektivt och vara lätt att tillämpa måste det innehålla vissa schabloner. Att införa skattsedlar på preliminär skatt som har rättsverkningar i fråga om skyldigheten att betala såväl preliminär skatt som socialavgifter kan ses som att skattemyndigheten skall lämna förhandsbesked till alla skattskyldiga om hur den preliminära skatten och socialavgifterna skall betalas. Jag anser att detta leder till ett väsentligt enklare och mer förutsebart uppbördssystem än det som föreslås av kammarrätten i Göteborg. Jag godtar därför i huvudsak de förslag som läggs fram i promemorian och som i allmänhet också har godtagits av remissinstanserna.

F-skattsedeln

En F-skattsedel bör medföra att den som uppdrar ett arbete åt skattsedelsinnehavaren inte betraktas som arbetsgivare. Han bör därför inte vara skyldig att vare sig göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet. Den preliminära skatten och socialavgifterna bör F-skattsedelsinnehavaren själv betala. Socialavgifterna bör alltså betalas i form av egenavgifter.

Det är angeläget att F-skattsedeln får rättsverkan också i fråga om de personer som utför arbetet såsom anställda, medhjälpare eller underentreprenörer till den som åtagit sig arbetet.

Den osäkerhet, särskilt i fråga om skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter, som en uppdragsgivare i dag kan känna avspeglas visserligen rikligast i sådana ärenden om åläggande av betalningsskyldighet som har sin grund i utbetalningar till uppdragstagare som felaktigt uppfattats som enmansföretagare. Men de fall i vilka betalningsskyldigheten avser uppdragstagarens personal eller medhjälpare får, trots att de är färre, oftast de allvarligaste konsekvenserna för uppdragsgivaren. Betalningsskyldigheten gäller nämligen då vanligen mycket stora belopp. Till detta kommer att det är i dessa fall som det kan vara särskilt svårt att bedöma om ett anställningsförhållande föreligger eller inte.

Med hänsyn till vad som har sagts nu bör F-skattsedeln ges sådana rättsverkningar att den som uppdrar ett arbete åt någon som har en F-skattsedel men som i sin tur anlitar någon annan för att utföra arbetet inte heller skall riskera ansvar för källskatt eller socialavgifter.

För detta talar också konkurrensskäl. Om F-skattsedeln ges rättsverkningar endast i förhållande till innehavaren själv skulle en uppdragstagare som själv utför ett arbete få en fördel gentemot den som låter arbetet utföras av någon annan, t.ex. en anställd. En sådan ordning skulle därför behöva kompletteras med regler som utjämnar skillnaden. När det gäller uppdragstagare som är fysiska personer torde emellertid full likställdhet kunna uppnås endast om F-skattsedeln ges rättsverkningar också i fråga om de personer som uppdragstagaren låter utföra arbetet.

Jag instämmer alltså i promemorians förslag även i den här delen. Ett solidariskt betalningsansvar bör dock kunna kunna krävas ut i vissa missbrukssituationer. Jag återkommer till denna fråga (avsnitt 3.9).

När det gäller F-skattesedelns rättsverkningar för innehavaren själv är det uppenbart att socialavgifterna på ersättningen bör betalas av denne. Det samma gäller den preliminära skatten. Socialavgifterna bör betalas i form av egenavgifter.

En logisk följd av att ge F-skattesedeln en friande verkan för uppdragsgivaren när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet även i fråga om skattsedelsinnehavarens anställda, medhjälpare eller underentreprenörer är, som föreslås i promemorian, att flytta över ett eventuellt ansvar för källskatt och socialavgifter på skattsedelsinnehavaren. Denne bör med andra ord sättas i uppdragsgivarens ställe. Skattsedelsinnehavaren bör alltså i detta fall bli skyldig att betala källskatt och socialavgifter på ersättning som utgått till exempelvis en underentreprenör. Huruvida betalningsskyldighet uppkommer i det enskilda fallet bör naturligtvis bero på bl.a. vilken typ av skattsedel entreprenören har och på om denne i sin tur anlitat en underentreprenör.

Med den föreslagna ordningen vinner man också den fördelen att skyldighet att betala socialavgifter på en ersättning för arbete i princip alltid åvilar någon. En annan sak är att denna skyldighet i vissa fall kan komma att efterges enligt eftergiftsreglerna i USAL.

A-skattesedeln

Det är givetvis önskvärt att parterna i ett avtalsförhållande som rör arbete skall kunna förutse vilka skyldigheter som åvilar resp. part även när den som utför arbetet har en A-skattsedel.

Utgångspunkten bör, som sägs i promemorian, vara att en arbets- eller uppdragsgivare skall göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter när han anlitar någon som har en sådan A-skattsedel. Fördelen med en sådan regel är att den blir mycket enkel att tillämpa. Den medför också att man får till stånd en ordning med skatteavdrag på biinkomster.

Den angivna regeln måste förse med tämligen långtgående undantag som tar sikte på vanliga transaktioner mellan enskilda personer.

Enligt promemorian skall den som anlitar en fysisk person med en A-skattsedel inte vara skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter om ersättningen för arbetet inte belastar en bokföringspliktig verksamhet eller kan antas komma att överstiga 10 000 kr. under en tidsperiod på ett år.

Skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättningar understigande 10 000 kr. skulle enligt promemorians förslag i huvudsak komma att åvila arbetsgivare som bedriver näringsverksamhet och som det normalt ställs högre krav på vad gäller bl.a. bokföring och olika former av medverkan i beskattningssammanhang. Det ligger då nära till hands att göra en gränsdragning utifrån bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen och jordbruksbokföringslagen. En sådan gränsdragning har också förordats av RSV när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag från biinkomster i den tidigare nämnda rapporten med förslag i detta ämne. Enligt det förslaget skulle nämligen den som är bokföringsskyldig göra skatteavdrag även på ersättningar som denne betalar ut utan att vara huvudarbetsgivare. RSV:s förslag, som har remissbehandlats, godtogs i den här delen av nära nog samtliga remissinstanser.

Det ligger alltså helt i linje med RSV:s nämnda förslag att den som är bokföringsskyldig alltid skall göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på arbetsersättning som betalas till den som har enbart en A-skatteskedel. Med bokföringsskyldig avses då en person, fysisk eller juridisk, som är bokföringsskyldig enligt någon av nyssnämnda lagar om bokföring när den utbetalda ersättningen utgör en utgift i den bokföringspliktiga verksamheten. Härigenom kommer i stort sett var och en som bedriver näringsverksamhet att omfattas. De två lagarna om bokföring gäller däremot inte bl.a. staten och kommunerna och inte heller alla juridiska personer. Ideella föreningar och stiftelser som inte bedriver näringsverksamhet är nämligen undantagna. Dessa kan emellertid, liksom staten och kommunerna, vara stora arbetsgivare och bör därför i det här sammanhanget ha samma skyldigheter som bokföringsskyldiga personer.

Enligt min mening bör ett undantag finnas med i huvudsak den innebörd som föreslagits i promemorian. Jag anser dock att undantaget bör begränsas till att gälla i fråga om sådan ersättning som betalas ut av fysiska personer och dödsbon och som inte utgör utgift i en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet. Med en sådan lösning behövs inga särskilda regler vare sig i fråga om staten och kommunerna eller för ideella föreningar och stiftelser.

Jag anser vidare i likhet med RSV att gränsbeloppet 10 000 kr. bör knytas an till kalenderåret. Jag delar också advokatsamfundets uppfattning att undantagsregeln bör tillämpas endast när ersättningen faktiskt understigit gränsbeloppet och inte, som föreslås i promemorian, knytas an till vad som kan antas komma att betalas ut under en viss period. Med dessa justeringar blir undantagsregeln mer precis och därigenom lättare att tillämpa. Däremot är jag inte beredd att såsom flera remissinstanser föreslagit knyta an gränsbeloppet till basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring. Jag anser att *regeln har större chans att vinna gehör hos allmänheten om gränsbeloppet inte ändras varje år.* Det kan emellertid finnas anledning att se över den efter någon tid. Vid beräkningen av gränsbeloppet skall inte medräknas ersättning för material och dylikt om detta inte inkluderas i ersättningen för arbetet.

I fall som omfattas av den nu föreslagna undantagsregeln bör arbetstagarerna betala de socialavgifter som belöper på ersättningen för arbetet. De bör betalas i form av egenavgifter. Jag föreslår att ersättningen i sådana fall i socialförsäkringshänseende skall hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete. Bestämmelserna i punkten 7 av anvisningarna till 32 § KL om schablonavdrag för egenavgifter i inkomstslaget tjänst blir då tillämpliga. Därigenom tillgodoses RSV:s önskemål om ett schablonavdrag för egenavgifter i nu aktuella fall.

I detta sammanhang vill jag även beröra vad som avses gälla när en uppdragstagare med A-skatteskedel anlitar en medhjälpare som också har en A-skatteskedel.

Om uppdragsgivaren betalar ut ersättningen för arbetet till såväl uppdragstagarerna som medhjälparen uppstår inga problem med den föreslagna ordningen. I båda fallen skall uppdragsgivaren göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättningarna om inte den föreslagna undantagsregeln blir tillämplig.

Betalas däremot hela ersättningen till uppdragstagaren, som i sin tur avlönar medhjälparen, blir skatte- och avgiftsuttaget för stort. Uppdragsgivaren blir nämligen skyldig att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på hela ersättningen vid utbetalningen till uppdragstagaren eftersom en uppdragstagares kostnader för arbetsersättning till en medhjälpare som har A-skattsedel inte bör utgöra sådan kostnad till vilken hänsyn generellt får tas vid beräkning av preliminär A-skatt (se avsnitt 3.8). Uppdragstagaren blir därefter skyldig att också göra samma sak vid utbetalningen av ersättningen till medhjälparen eftersom ersättningen även i detta fall måste anses utgöra ersättning för arbete. Det nu angivna problemet kan dock, som nyss framgått, enkelt undvikas genom att uppdragsgivaren direkt avlönar såväl uppdragstagaren som dennes medhjälpare.

För att man skall få ett heltäckande system bör, i enlighet med vad som sägs i promemorian, det som föreslagits i fråga om den som har en A-skattsedel gälla också den som saknar skattsedel på preliminär skatt.

En F-skattsedel kombinerad med en A-skattsedel

Att en person innehar både en A-skattsedel och en F-skattsedel bör i princip inte förändra resp. skattsedels rättsverkningar. Vem av parterna som skall vara ansvarig för källskatt och avgifter bör givetvis vara beroende av vilken av skattsedlarna som används i det anställnings- eller uppdragsförhållande som är aktuellt.

Som tidigare sagts bygger kombinationsmöjligheten på att A-skattsedeln skall användas när det är fråga om tjänsteinkomster. Det blir då en viktig fråga vilka regler som behövs för att så långt möjligt garantera att rätt skattsedel används vid rätt tillfälle.

Jag har redan föreslagit (avsnitt 3.3) att den skattskyldige skall kunna tilldelas en F-skattsedel tillsammans med en A-skattsedel på villkor att han inte åberopar F-skattsedeln i anställningsförhållanden. Denna regel bör kompletteras med en underrättelserutin. När arbetsgivaren är känd för skattemyndigheten bör myndigheten sålunda skriftligen underrätta arbetsgivaren om villkoret för F-skattsedeln och om hans skyldighet att göra skatteavdrag i enlighet med vad som anges på A-skattsedeln.

Medlet för att hindra att den skattskyldige åberopar F-skattsedeln i ett anställningsförhållande bör vara att den skattskyldige då löper risken att få sin F-skattsedel indragen. Detta ger emellertid inte några garantier för att den skattskyldige verkligen använder A-skattsedeln när arbetsgivaren är okänd för skattemyndigheten. Innan ett missbruk av F-skattsedeln väl upptäcks kan det ha gått lång tid och den skattskyldige kan ha ådragit sig stora skatte- och avgiftsskulder, som visar sig omöjliga att driva in.

Villkoret att använda A-skattsedeln i anställningsförhållanden bör därför kompletteras, förutom med den föreslagna underrättelserutinen, med en regel som innebär att ett visst ansvar för att rätt skattsedel används läggs också på den som anlitar någon för att få ett arbete utfört.

I promemorian föreslås en presumptionsregel innebärande att en uppdragsgivare alltid skall utgå från att den som utför arbetet har en A-skattsedel. Först om den som skall utföra arbetet verkligen åberopar en F-skattsedel

skall presumptionen brytas. Detta bör kunna ske genom att uppdragstagaren skriftligen vitsordar att han åberopar en F-skattesedel, t.ex. på en faktura på ersättningen för arbetet. Därigenom kan uppdragsgivaren lätt visa att han inte är skyldig att betala socialavgifter på ersättningen.

Den föreslagna presumptionsregeln bör gälla endast då den som utför ett arbete har både en F- och en A-skattesedel. Har han däremot endast en F-skattesedel bör det räcka med att uppdragsgivaren förvissar sig om detta antingen genom att han tar kontakt med skattemyndigheten eller genom att uppdragstagaren företer sin skattsedel eller anger innehavet t.ex. på en faktura.

Den föreslagna ordningen innebär i och för sig inte att uppdragstagaren är förhindrad att använda sig av F-skattesedeln också när det är fråga om tjänsteinkomster. Ett sådant missbruk kan emellertid begränsas genom en bestämmelse om att arbetsgivaren skall vara skyldig att anmäla förhållandet till skattemyndigheten. Anmälningsskyldigheten bör kunna begränsas till sådana fall då det är fråga om uppenbara anställningsförhållanden. Det kan t.ex. vara så att F-skattesedelsinnehavaren själv arbetar åt uppdragsgivaren under sådana förhållanden att det är uppenbart att han är att anse som anställd hos honom. F-skattesedelsinnehavaren kan också vara mellanman för en eller flera personer som arbetar åt uppdragsgivaren under sådana förhållanden att det är uppenbart att de är att anse som anställda hos uppdragsgivaren. Det kan också vara så att mellanmannen är en juridisk person som bara förmedlar arbetskraft.

Om den förmedlade arbetskraften arbetar hos uppdragsgivaren under sådana förhållanden att ersättningen uppenbarligen skulle ha utgjort inkomst av anställning om den hade utbetalats direkt bör anmälningsskyldighet föreligga. Om förmedlingen skett med stöd av lagen (1991:746) om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft är den arbetstagare som ställs till förfogande alltid att anse som arbetstagare hos uthyraren och inte hos utbetalaren av ersättningen. I sådant fall kommer därför anmälningsskyldighet inte i fråga.

För att en arbetsgivare eller en uppdragsgivare skall kunna veta om en arbetstagare resp. uppdragstagare har båda typerna av skattsedlar bör ett sådant förhållande framgå av F-skattesedeln. Även den nyss nämnda anmälningsskyldigheten bör omnämnas på F-skattesedeln.

Har skattemyndigheten beslutat att en F-skattesedel skall kombineras med en A-skattesedel bör skattemyndigheten som redan nämnts underrätta känd arbetsgivare om detta.

Mitt förslag: En F-skattsedel får efter ansökan utfärdas för en juridisk person som bedriver eller som gör troligt att den kommer att bedriva verksamhet av sådant slag att intäkten därav räknas till intäkt av näringsverksamhet för den som bedriver verksamheten eller, när verksamheten bedrivs av ett handelsbolag, hos någon delägare i bolaget.

Ett handelsbolag får dock tilldelas en F-skattsedel endast om det har registrerats i handelsregistret.

En A-skattsedel skall utfärdas för en juridisk person som inte skall ha en F-skattsedel.

En juridisk person som har en A-skattsedel och har sådana inkomstförhållanden att den preliminära skatten inte kan antas bli betald genom att skatteavdrag görs skall även kunna debiteras preliminär skatt, s.k. särskild A-skatt.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. I promemorian föreslås emellertid att en F-skattsedel skall kunna utfärdas för en juridisk person som bedriver rörelse eller som gör troligt att den kommer att bedriva rörelse. Detsamma gäller i fråga om jordbruk, dock endast om den juridiska personen kan antas ha ett behov av en F-skattsedel.

Remissinstanserna: RSV anser att möjligheten för juridiska personer att inneha endera en A-skattsedel eller en F-skattsedel innebär en förenkling och ett förtydligande av uppbördssystemet. Verket anser det dock vara ett problem att en fysisk person, som genom avregistrering mist sin F-skattsedel kan klara sig undan avregistreringen genom att i fortsättningen driva sin verksamhet i aktiebolagsform. Problemen torde i allt väsentligt avse fåmansbolag. Verket anser det vara en möjlighet att inte tilldela fåmansbolag F-skattsedel om fåmansbolagsdelägare missbrukat sin F-skattsedel och fått den återkallad. En ytterligare skärpning vore att utvidga lagregeln i 77 a § UBL om företräddans ansvar till att omfatta även inte avdragen skatt och obetalda arbetsgivaravgifter. *Kammarrätten i Stockholm* föreslår att juridiska personer skall likställas med fysiska personer som innehar en F-skattsedel. Med en sådan ordning skulle enligt kammarrätten enkla regler komma till stånd i fråga om de juridiska personerna och risken för bevisvärigheter för den andra parten undanröjas i den delen. *KLYS* påpekar att en ordning som innebär att F-skattsedeln kan användas också för juridiska personer och i mellanmanssituationer torde komma en del kulturarbetare till godo, t.ex. fotografer som har sin verksamhet på bolag eller konstnärer som vid utförande av monumentalverk anlitar medhjälpare som underentreprenörer eller konstnärliga medarbetare. *Svenska revisorsamfundet SRS* framhåller vikten av att handelsbolag jämställs med andra juridiska personer. Samfundet uppger dessutom att det kan finnas skäl att överväga om någon reglering för enkla bolag är påkallad. *Sveriges advokatsamfund* vill understryka nödvändigheten av att i enlighet med promemorians förslag låta handelsbolag

kunna tilldelas F-skattesedel. *Näringslivets skattedelegation* framhåller att det genom att även juridiska personer skall kunna tilldelas en F-skattesedel skapas neutralitet i uppbördshänseende mellan olika slag av näringsidkare. *Delegationen* anser dock att även juridiska personer som inte driver rörelse skall kunna tilldelas en F-skattesedel, exempelvis kapital- eller fastighetsförvaltande aktiebolag som i vissa fall kan tänkas ha behov av en sådan skattesedel.

Skälen för mitt förslag: För att nå en sådan bredare lösning på problemet med en bristande förutsebarhet inom uppbördssystemet som efterfrågats från många håll har jag redan föreslagit att en fysisk persons F-skattesedel skall ges rättsverkningar inte bara när skattsedelsinnehavaren själv utfört ett arbete som han åtagit sig utan även när innehavaren har låtit arbetet utföras av en anställd, en medhjälpare eller en underentreprenör. Om hela problemet skall kunna lösas måste motsvarande regler gälla när en juridisk person har åtagit sig att utföra ett visst arbete.

I promemorian föreslås att juridiska personer, t.ex. aktiebolag, ekonomiska föreningar och handelsbolag, också skall kunna tilldelas en F-skattesedel. Remissinstanserna har med endast något enstaka undantag anslutit sig till promemorians förslag även i denna del. För förslaget talar att det är av värde även när det gäller juridiska personer att genom uppbördssystemet kunna ingripa mot den som inte sköter sina åligganden i fråga om skatter och socialavgifter. En registrering till F-skatt bör nämligen i sådana fall kunna återkallas. Med en registrering till F-skatt ges också möjlighet att avskaffa B-skattesedeln även för juridiska personer. Med hänsyn härtill skulle det inte vara ändamålsenligt att som någon gjort gällande likställa juridiska personer med fysiska personer som innehar en F-skattesedel. Jag ansluter mig därför också till promemorians förslag.

Enkla bolag kan regelmässigt inte utöva annan näringsverksamhet än jordbruksrörelse. Visserligen finns det undantag från denna regel, t.ex. vissa konsortier och båtlag. Dessa undantagsfall är dock enligt min mening inte så vanligt förekommande att även enkla bolag bör kunna tilldelas en F-skattesedel. Dessutom är det i dessa fall sällan på det sättet att det enkla bolaget åtar sig att utföra ett visst arbete åt någon annan.

Villkor för F-skattesedel

Jag ansluter mig alltså till förslaget i promemorian om att även juridiska personer bör kunna tilldelas en F-skattesedel. Förslaget rörande villkoren för en F-skattesedel måste dock justeras med hänsyn till att ett nytt inkomstslag, inkomst av näringsverksamhet, har ersatt inkomstlagen rörelse och jordbruksfastighet genom skattereformen. Till inkomst av näringsverksamhet hänförs all inkomst som förvärfvas av juridiska personer utom dödsbon. Jag föreslår att juridiska personer skall kunna tilldelas en F-skattesedel om de bedriver näringsverksamhet eller gör troligt att sådan verksamhet kommer att bedrivas. Med begreppet näringsverksamhet avser jag i detta fall verksamhet av sådant slag att intäkten därav räknas till intäkt av näringsverksamhet för den som bedriver verksamheten eller, när verksamheten bedrivs av ett handelsbolag, för någon delägare i bolaget.

Enligt min mening skall skattemyndigheten inte behöva göra någon mera ingående utredning av om ett aktiebolag eller en ekonomisk förening bedriver eller avser att bedriva näringsverksamhet för att en F-skattesedel skall kunna utfärdas. En enkel ansökan torde i de flesta fall vara tillräcklig. Vid en sådan ansökan bör fogas ett registreringsbevis som visar att aktiebolaget eller den ekonomiska föreningen verkligen existerar och vem eller vilka som tecknar den juridiska personens firma.

En mera ingående prövning blir naturligtvis aktuell om den juridiska personen i fråga tidigare har fått sin F-skattesedel återkallad. Detsamma bör gälla t.ex. om en styrelseledamot eller firmatecknare i aktiebolaget eller föreningen fått sin F-skattesedel återkallad. Dessa frågor avser jag dock att återkomma till (avsnitt 3.11) när frågan om återkallelse av en F-skattesedel tas upp.

Särskilda problem föreligger i fråga om handelsbolag eftersom dessa inte är inkomstskattesubjekt. De tilldelas därför enligt nuvarande ordning inte någon skattsedel på preliminär skatt.

Om handelsbolagen inte ges möjlighet till registrering för F-skatt, finns risken att bolagen skulle missgynnas som företagsform. Att inte kunna förete en F-skattesedel skulle nämligen kunna uppfattas med misstro av presumtiva uppdragsgivare. Men inte sällan skulle bolagsformen tvärtom kunna gynnas, eftersom det då skulle saknas möjligheter till ett effektivt ingripande – genom avregistrering från F-skatt – mot det bolag som missköter sina skyldigheter. Vidare skulle en fysisk person, som genom avregistrering mist sin F-skattesedel, i praktiken kunna klara sig undan verkningarna av en avregistrering genom att fortsätta sin verksamhet i handelsbolagets form.

Den enda tillfredsställande lösningen på det nu aktuella problemet är att införa ett registreringsförfarande till F-skatt också för handelsbolagen. Det kan då visserligen göras gällande att det krävs ett omfattande och ingående prövningsförfarande. Detta är naturligtvis riktigt om man förutsätter en prövning av om bolaget verkligen bedriver eller avser att bedriva verksamhet som skall beskattas som inkomst av näringsverksamhet hos någon av dess delägare. Med tanke på syftet med en F-skattesedel behöver man dock inte gå så långt. Jag anser att även handelsbolag bör kunna tilldelas en F-skattesedel utan någon mera ingående prövning i nu aktuellt hänseende. Det bör vara tillräckligt att samtliga bolagsmän som inte är kommanditdelägare anmäler att de önskar en registrering av handelsbolaget till F-skatt och att bevis företes om att de äger rätt att företräda bolaget. Givetvis bör en mer ingående prövning göras om någon av delägarna har fått sin F-skattesedel återkallad. Detsamma gäller om handelsbolaget tidigare fått sin F-skattesedel återkallad.

Eftersom handelsbolag inte är inkomstskattesubjekt skall F-skattesedeln inte leda till att någon preliminär F-skatt debiteras.

Handelsbolagen bör på samma sätt som aktiebolag och ekonomiska föreningar kunna åta sig uppdrag utan att uppdragsgivaren skall behöva befara att senare bli ålagd betalningsskyldighet för källskatt och arbetsgivaravgifter. Med hänsyn till att en uppdragsgivare inte alltid kan avgöra om det verkligen är ett handelsbolag som åtar sig att utföra arbetet bör uppdragsgivaren gå fri från skatteavdrags- och avgiftsskyldigheten inte bara när ett handelsbolag

faktiskt föreligger. Han bör vara befriad också om motparten på ett påvisbart sätt gett uttryck för att det är ett handelsbolag även om det inte skulle förhålla sig så. Har uppdragstagaren åberopat en för honom utfärdad F-skattesedel bör uppdragsgivaren kunna utgå från att han inte är skyldig att vare sig göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter.

För att så långt möjligt förhindra att en F-skattesedel tilldelas i fall där det oriktigt uppges vara fråga om ett handelsbolag bör givetvis gälla att skattemyndigheten skall ha rätt att vägra registrering till F-skatt. Handelsbolagets existens bör dessutom bekräftas genom att ett registreringsbevis från handelsregistret skall bifogas en ansökan om F-skattesedel. Visserligen kan ett handelsbolag föreligga utan att registrering skett i handelsregistret. En sådan registrering är nämligen enligt lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag inte någon förutsättning för att handelsbolag skall anses föreligga. Men jag anser ändå att en sådan registrering tillsammans med den prövning som skattemyndigheten skall ha rätt att göra vid tilldelning av en F-skattesedel bör medföra att det inte behöver göras några särskilda inskränkningar i rättsverkningarna av de F-skattesedlar som utfärdats för handelsbolag. Jag återkommer strax till denna fråga.

Villkor för A-skattesedel

Som jag redan sagt bör en F-skattesedel kunna återkallas. Från avgiftssynpunkt finns det inte någon anledning att tilldela en juridisk person en A-skattesedel på samma sätt som gäller för fysiska personer. På ersättning för arbete som betalas ut till en juridisk person skall ju arbetsgivaravgifter aldrig betalas. Men eftersom det ibland kan vara svårt för en uppdragsgivare att avgöra om den han anlitar verkligen är en juridisk person eller inte bör också juridiska personer som inte har rätt till en F-skattesedel, t.ex. om F-skattesedeln har återkallats, ges ett bevis på att skattemyndigheten uppfattar dem som juridiska personer. Det kan ske genom att den juridiska personen tilldelas en A-skattesedel. Jag föreslår därför att också juridiska personer skall kunna tilldelas en A-skattesedel. Det blir således aktuellt när en juridisk person har ansökt om en F-skattesedel men fått sin ansökan avslagen eller om en för den juridiska personen utfärdad F-skattesedel har återkallats.

De juridiska personer som enligt nuvarande regler är skyldiga att betala preliminär skatt bör givetvis vara skyldiga att göra det även i fortsättningen. Den nu föreslagna ordningen, dvs. att även juridiska personer skall kunna tilldelas en A-skattesedel, öppnar en möjlighet att låta även dessa juridiska personers preliminära skatt såsom huvudregel betalas genom skatteavdrag som knyts till A-skattesedeln.

Enligt min mening är det i de flesta fall inte nödvändigt att göra någon annan prövning vad gäller frågan om en juridisk person är för handen eller inte än att kontrollera att personen är registrerad på föreskrivet sätt, dvs. att ett aktiebolag, en ekonomisk förening eller ett handelsbolag är registrerat i aktiebolagsregistret, föreningsregistret resp. handelsregistret. En mer ingående prövning bör ske först vid taxeringen av den juridiska personens inkomster. Visar det sig då att den första bedömningen var felaktig får en avregistrering ske.

Har en juridisk person som har tilldelats en A-skattesedel sådana inkomstförhållanden att den preliminära skatten inte kan betalas helt eller till väsentlig del genom skatteavdrag bör det finnas en möjlighet att också debitera sådana juridiska personer en preliminär skatt. Det kan ske genom att de föreslagna reglerna om särskild A-skatt görs tillämpliga också i fråga om juridiska personer på samma sätt som jag redan föreslagit i fråga om fysiska personer med enbart en A-skattesedel. I sådana fall bör alltså den juridiska personen få en särskild debitering av den preliminära skatten i form av särskild A-skatt. Detta gäller dock inte för handelsbolag, eftersom dessa inte är skyldiga att betala inkomstskatt. Med den nu föreslagna ordningen blir det möjligt att helt avskaffa B-skattesedeln.

3.6 Rättsverkningar av skattsedlar på preliminär skatt som innehas av juridiska personer

Mitt förslag: Den som för ett arbete anlitar en juridisk person som har en F-skattesedel skall varken vara skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet.

En juridisk person med en F-skattesedel skall, i likhet med en fysisk person med sådan skattsedel, själv betala sin preliminärskatt (F-skatt) att avräknas mot den slutliga skatten. Detta gäller dock inte handelsbolag. Sådana bolags inkomster skall även i fortsättningen beskattas hos delägarna.

På samma sätt som en fysisk person med F-skattesedel skall en juridisk person med sådan skattsedel som låter arbetet utföras av anställda eller underentreprenörer överta det ansvar för dessa personers källskatt och socialavgifter som enligt nuvarande regler kan åligga uppdragsgivaren. I fråga om handelsbolags utbetalning av ersättning för arbete till en delägare skall gälla att bolaget inte är skyldigt att göra vare sig källskatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter på ersättningen. Detta skall gälla även om delägaren är kommanditdelägare.

Den som för ett arbete anlitar en juridisk person som har en A-skattesedel skall, med ett undantag, vara skyldig att göra skatteavdrag med 30 % på ersättningen för arbetet. Undantaget gäller om uppdragsgivaren är en fysisk person eller ett dödsbo. En sådan uppdragsgivare skall vara skyldig att göra skatteavdrag på ersättningen för arbetet endast om vad som har utbetalts utgör utgift i en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet eller under inkomståret överstiger 10 000 kr.

Jämkning av skatteavdraget skall kunna medges om den juridiska personen gör sannolikt att dess kostnader (för annat än ersättning för arbete till person som innehar A-skattesedel) är så höga att den preliminära skatten kommer att överstiga motsvarande slutliga skatt.

Om den juridiska personen med A-skattesedel i sin tur anlitar personer som innehar A-skattesedel, t.ex. delägare i bolaget, och således är skyldig att innehålla preliminär skatt vid utbetalning av ersättningen för arbetet skall skattemyndigheten kunna besluta att skatten får inbetalas genom avräkning mot vad som betalats av den juridiska personen genom skatteavdrag. Om uppdragstagaren är ett handelsbolag med A-skattesedel och arbetet utförs av delägare i bolaget skall skattemyndigheten ha möjlighet att besluta att skatteavdrag som gjorts på ersättning till bolaget skall få användas för betalning av delägarens preliminära skatt.

Arbetsgivaravgifter skall inte betalas på ersättning till juridisk person.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. I promemorian föreslås dock att begränsningen i skyldigheten för fysiska personer och dödsbon att göra skatteavdrag skall vara beroende av om ersättningen har betalats ut inom en bokföringspliktig verksamhet. Vidare föreslås att gränobeloppet 10 000 kr. skall beräknas med utgångspunkt i en tidsrymd på ett år och att gränobeloppet skall knytas an till vad som kan komma att betalas ut under denna tidsrymd. Gränobeloppsregeln föreslås även gälla när ersättningen betalas ut av en juridisk person som inte är bokföringsskyldig. Dessutom föreslås att skatteavdrag på ersättningen till en juridisk person med A-skattesedel skall göras med 50 % av ersättningen. När det gäller andra juridiska personer än handelsbolag avses den preliminära skatten bli avräknad mot den juridiska personens slutliga skatt på vanligt sätt. Preliminär A-skatt som betalats av ett handelsbolag föreslås däremot bli gottskriven bolaget som mervärdeskatt. Slutligen föreslås att ett handelsbolag skall vara skyldigt att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättning för arbete som betalas ut till en kommanditdelägare.

Remissinstanserna: Huvuddelen av remissinstanserna är positiva till promemorians förslag. Ett fåtal instanser har dock haft synpunkter på förslaget detaljutformning, bl.a. det föreslagna procenttal efter vilket en uppdragsgivare skall göra skatteavdrag. Bl.a. RSV anser att metoden att gottskriva avdragen preliminär skatt för personer som inte är inkomstskattesubjekt som mervärdeskatt är olämplig. Verket anser att problematiken i första hand bör lösas genom att samtidigt med införandet av F-skattesedeln göra handelsbolag till egna skattesubjekt. Det är enligt verket inte civilrättsligt möjligt att ta inbetald preliminär skatt i anspråk för eventuellt obetalda skatter hos delägarna. Men om skatteavdraget skall ha någon egentlig funktion om handelsbolag inte blir egna skattesubjekt borde enligt verkets mening i andra hand en sådan lösning konstrueras. RSV anser vidare att det inte finns tillräckligt starka skäl att ur skatte- och avgiftssynpunkt behandla kommanditdelägare annorlunda än andra handelsbolagsdelägare. Enligt RSV:s mening bör handelsbolag antingen bli inkomstskattesubjekt och alla delägare behandlas som anställda, vilket RSV förordar, eller också bör även kommanditdelägare tilldelas F-skattesedel och fullt ut ses som rörelseidkare. Svenska försäkringsbolags riksförbund anser att en lösning där skatteavdrag som

gjorts på ersättning till ett handelsbolag kunde tillgodoföras bolagsmännen direkt vore att föredra. Även *TCO* och *näringslivets skattedelegation* har pekat på att promemorians förslag medför en komplikation i fråga om handelsbolag som inte bedriver skattepliktig verksamhet.

Skälen för mitt förslag: Jag har föreslagit att juridiska personer skall kunna få en F-skattesedel eller en A-skattesedel, däremot inte – till skillnad från fysiska personer – en kombination av F- och A-skattesedel. Detta beror på att all ersättning för arbete som mottas av en juridisk person skall hänföras till ett och samma inkomstslag, nämligen inkomst av näringsverksamhet.

Rättsverkningarna av skattsedlar på preliminär skatt som innehas av juridiska personer bör i princip vara desamma som när en motsvarande skattesedel innehas av en fysisk person. Detta är en förutsättning för att det nya systemet skall få den genomslagskraft hos uppdragsgivare och uppdragstagare som är nödvändig för att systemet skall fungera i praktiken. Men den skillnaden bör finnas att socialavgifter aldrig skall betalas på ersättning som utges till en juridisk person som har tilldelats en skattsedel på preliminär skatt. Det bör därvid vara utan betydelse om den juridiska personen har en F-skattesedel eller en A-skattesedel.

F-skattesedeln

En överensstämmelse i stora delar mellan fysiska och juridiska personer i fråga om en skattsedels rättsverkningar bör innebära att den som för ett arbete anlitar en juridisk person med F-skattesedel inte skall riskera att bli betalningsskyldig för vare sig källskatt eller socialavgifter hänförliga till ersättningen för arbetet. Detta bör gälla oberoende av om arbetet utförts av den juridiska personens anställda, underentreprenörer eller, i fråga om handelsbolag, delägare i bolaget. Jag vill dock också här nämna att jag avser att föreslå (avsnitt 3.9) att ett solidariskt ansvar skall kunna krävas ut i vissa missbrukssituationer.

Huruvida den juridiska personen i sin tur är ansvarig för den källskatt och de socialavgifter som belöper på ersättning som betalas ut till anställda och underentreprenörer beror på vilken skattsedel dessa har.

När det gäller handelsbolag kan det diskuteras att också ge en F-skattesedel rättsverkningar i förhållande till delägarna i bolaget. Detta skulle medföra att bolaget alltid skall vara skyldigt att betala arbetsgivaravgifter på ersättning till delägare som har en A-skattesedel.

I promemorian föreslås emellertid att ett handelsbolag skall vara skyldigt att betala arbetsgivaravgifter endast på sådan ersättning för arbete som betalas ut till en delägare hos vilken ersättningen inte skall hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete, dvs. på ersättning till en kommanditdelägare. Härigenom uppnår man att socialavgifterna skall betalas i form av arbetsgivaravgifter när mottagaren inte är skyldig att betala egenavgifter på ersättningen. I promemorian föreslås också att handelsbolaget i sådana fall skall vara skyldigt att göra skatteavdrag på ersättningen.

RSV har i sitt remissvar föreslagit att handelsbolag skall göras till skattesubjekt och att ett sådant bolag skall vara skyldigt att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på all ersättning som betalas ut till delägare i bola-

get. Jag är emellertid inte beredd att nu ta upp frågan om handelsbolag skall vara skattesubjekt eller inte. Den frågan övervägs för närvarande i ett annat sammanhang. Jag utgår därför här från de regler som gäller i dag i detta avseende. Dessa innebär bl.a. att bolagets inkomst taxeras hos delägarna och att sådan inkomst vid beräkningen av den pensionsgrundande inkomsten, om den skattskyldige inte är en kommanditdelägare, hänförs till inkomst av annat förvärvsarbete. Detta medför i sin tur att delägare som inte är kommanditdelägare kommer att betala egenavgifter på ersättningen. Enligt min mening finns det inte tillräckligt starka skäl för att ha särskilda regler för kommanditdelägare. Jag föreslår därför att de regler som enligt promemorian skall gälla andra delägare än kommanditdelägare skall gälla även kommanditdelägare.

En juridisk person som har en F-skattesedel bör själv betala sin preliminära skatt i form av preliminär F-skatt. Detta bör givetvis dock inte gälla handelsbolag eftersom sådana bolag inte är inkomstskattesubjekt.

A-skattesedeln

Arbetsgivaravgifter bör aldrig betalas på ersättningar för arbete som betalas till en juridisk person som innehar en A-skattesedel. Däremot bör skatteavdrag i princip göras. Detta bör dock inte gälla generellt.

I promemorian föreslås att en inte bokföringsskyldig person som anlitar en juridisk person med A-skattesedel inte skall vara skyldig att göra skatteavdrag om vad som kan antas bli utbetalt understiger 10 000 kr. under en tidsrymd av ett år. Remissinstanserna har inte haft något att invända mot detta. Även jag godtar förslaget. Justeringar bör dock, i likhet med vad jag föreslagit beträffande fysiska personer, göras på två punkter. Dels bör undantagsregeln knytas till bedriven näringsverksamhet i stället för till bokföringsskyldighet (jfr avsnitt 3.4), dels bör gränsbeloppet på 10 000 kr. beräknas med utgångspunkt i kalenderåret och avse vad som faktiskt betalats ut under året.

När det gäller skatteavdragets storlek har vid remissbehandlingen påpekats att 50 % är en för hög procentsats efter skattereformen. Enligt min mening bör, med hänsyn till den sänkning av uttaget av statlig inkomstskatt för juridiska personer som nu skett, skatteavdraget bestämmas till 30 % av ersättningen.

I enlighet med vad jag har föreslagit i fråga om rättsverkningarna av skattsedlar som innehas av fysiska personer föreslår jag att samma regler som avses gälla för den som har en A-skattesedel skall gälla också i fråga om den som saknar en skattsedel på preliminär skatt. Utbetalas ersättning för arbete till ett handelsbolag som saknar skattsedel skall alltså skatteavdrag göras med 30 % av ersättningen.

F-skattessedlarna skall utan särskild ansökan förnyas årligen.

Mitt förslag att ge skattsedlarna rättsverkningar också i fråga om skyldigheten att betala socialavgifter medför emellertid att mottagarens typ av preliminärskattsedel får betydelse även vid bestämmandet av ersättnings

storlek. Skall socialavgifterna betalas i form av egenavgifter bör ju ersättningen vara större än om socialavgifterna skall betalas i form av arbetsgivaravgifter. En avgörande fråga är då vid vilken tidpunkt en F-skattesedel skall finnas för att de rättsverkningar som avses följa med skattsedeln skall inträda.

En uppdragstagares innehav av skattsedel på preliminär skatt kan givetvis ändras under den tid som löper mellan ingåendet av ett avtal om arbete och utbetalningen av ersättningen. För att parterna på ett enkelt sätt skall få klart för sig vad som gäller i fråga om källskatt och socialavgifter måste på något sätt bestämmas vid vilken eller vilka tidpunkter det förhållandet skall ha förelegat som avgör avdrags- och betalningsskyldigheten.

Att ha olika tidpunkter för skyldigheten att göra skatteavdrag resp. att betala socialavgifter skulle medföra att uppbördssystemet blir alltför komplicerat.

För skyldigheten att göra skatteavdrag ligger det nära till hands att låta skattsedelsinnehavet vid utbetalningstillfället vara avgörande även inom det nya systemet. Läget är ett annat i fråga om skyldigheten att betala socialavgifter, eftersom parterna bör veta vem som är betalningsskyldig redan när arbetsavtalet ingås. När det gäller socialavgifterna är det därför naturligt att låta skattsedelsinnehavet vid avtalstillfället vara utslagsgivande. Två tidpunkter är alltså aktuella, avtalstillfället och betalningstillfället.

I promemorian har föreslagits att skattsedelsinnehavet vid utbetalningstillfället skall styra parternas skyldigheter. Parterna skulle dock få avtala att tidpunkten för ersättningsbestämmande i stället skall vara avgörande.

Flera remissinstanser har i stället förordat att någon skyldighet att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter inte skall föreligga om den som åtagit sig arbetet innehar en F-skattesedel antingen vid avtalstidpunkten eller vid tidpunkten för utbetalning av ersättningen.

Jag vill först påpeka att skillnaden mellan detta förslag och promemorians inte är så stor som man först kan tro. I normalfallet har ju uppdragstagaren samma typ av skattsedel vid de båda tillfällena.

Remissinstansernas förslag tillgodoser uppdragsgivarnas önskemål. För uppdragsgivarna förenas de fördelar som följer av att man väljer avtalstidpunkten med dem som följer av att man väljer utbetalningstillfället.

Genom att låta skattsedelsförhållandet vid avtalstidpunkten vara bestämmande i fråga om såväl skatteavdrag som socialavgifter tillgodoser man på ett enkelt sätt det närmast oeftergivliga kravet på förutsebarhet när det gäller frågan vem av parterna som skall betala socialavgifterna. Ersättningen kan då tryggt bestämmas med utgångspunkt i mottagarens aktuella innehav av skattsedel.

Att dessutom låta förhållandena vid utbetalningstillfället vara avgörande för vilka skyldigheter som skall åligga parterna i fråga om att göra skatteavdrag och betala socialavgifter har också flera fördelar. Beträffande skyldigheten att göra skatteavdrag kommer överensstämmelse att råda med vad som gäller i dag. Man undviker alltså att frångå en inarbetad och fungerande ordning. Det är också i många fall naturligt att en arbets- eller uppdragsgivare först i samband med utbetalningen ställer sig frågan om skatteavdrag skall göras eller inte i enlighet med de regler som gäller för den skattsedel

som arbets- resp. uppdragstagaren då har. Vidare är det i regel lättare att i efterhand avgöra när en ersättning har betalats ut än att utröna när ett avtal har träffats. Metoden underlättar därigenom för parterna och för skattemyndigheterna.

Förslaget rymmer också nackdelar, nämligen för uppdragstagare. En F-skattsedelsinnehavare blir t.ex. skyldig att betala egenavgifter på en arbets-ersättning även om han efter avtalstillfället men före utbetalningstillfället får skattsedeln ersatt med en A-skattsedel. Detta bör dock i regel inte vara något problem för uppdragstagaren eftersom ersättningen för arbetet bör ha bestämts med utgångspunkt i att egenavgifter skulle betalas. Denna situation skiljer sig för övrigt inte från vad som skulle gälla enligt förslaget i promemorian om parterna vid ersättningens bestämmande kommit överens om att egenavgifter skulle betalas.

En annan nackdel med remissinstansernas förslag är att om en uppdragstagare har en A-skattsedel när arbetsavtalet träffas men har fått den utbytt mot en F-skattsedel när ersättningen för arbetet betalas så skall socialavgifterna betalas i form av egenavgifter. Detta gäller även om parterna vid avtalstidpunkten utgick från att arbetsgivaravgifter skulle betalas på ersättningen.

Enligt min mening är inte heller de nu redovisade konsekvenserna av remissinstansernas förslag av allvarlig natur. Uppdragstagaren har ju möjlighet att själv välja när han vill ansöka om en F-skattsedel. Han kan alltså göra det vid en tidpunkt då han inte har någon utestående fordran på ersättning för arbete. Han har också möjlighet att begära att F-skattsedeln kombineras med en A-skattsedel och sedan inte återropa F-skattsedeln i nu aktuellt fall.

Remissinstansernas förslag medför i viss mån även ett uppbördstekniskt problem. Jag tänker då på den situationen att en F-skattsedel har återkallats. En återkallelse skulle inte i något fall få effekt på ersättningar som bestämts före återkallelsen. Det skulle alltså inte bli möjligt för skattemyndigheten att, om den upptäcker att en F-skattsedel används inom ett anställningsförhållande, hindra skattsedeln fortsatta användning genom att återkalla den. Motsvarande problem uppkommer om man väljer promemorians förslag och parterna vid bestämmandet av ersättningen har överenskommit att skattsedelsförhållandet vid den tidpunkten skall vara avgörande. Jag anser dock att inte heller detta är något allvarigare problem med hänsyn till att en F-skattsedels rättsverkningar skall begränsas till att gälla t.o.m februari året efter det år den har utfärdats.

Promemorians huvudregel, dvs. att man skall utgå från förhållandet vid utbetalningstillfället, innebär att parterna inte vid avtalstillfället kan vara säkra på vilka skyldigheter i fråga om skatteavdrag och socialavgifter som de har. Ett ändrat skattsedelsinnehav skulle kunna medföra att endera av parterna åläggs skyldigheter som inte förelåg vid avtalstillfället. Detta problem har i promemorian lösts på det sättet att parterna har getts möjlighet att träffa avtal om att förhållandena vid tidpunkten för ersättningens bestämmande i stället skall vara avgörande. Med en sådan ordning kan det dock hända att parterna förlitar sig på att en F-skattsedel som utfärdats för den som åtar sig arbetet kommer att gälla även vid utbetalningstillfället och där-

för inte träffar något uttryckligt avtal om att skattsedeln skall gälla. Om skattsedeln återkallas före utbetalningstidpunkten kommer skyldigheten att göra skatteavdrag och betala socialavgifter, tvärtemot vad parterna utgått ifrån, då att styras av en A-skattsedel.

Med hänsyn till vad som sagts nu, och eftersom man härigenom får ett mycket enkelt system som kan förväntas vinna gehör hos parterna, föreslår jag att en F-skattsedels rättsverkningar skall gälla om en uppdrags- eller arbetstagare innehar skattsedeln antingen när ersättningen för arbetet bestäms eller när ersättningen betalas ut.

En F-skattsedelsinnehavare som efter avtalstillfället men före utbetalningstillfället förlorat sin F-skattsedel blir med den nu aktuella lösningen, i motsats till vad som gäller enligt promemorians förslag, skyldig att ändå betala egenavgifter för ersättningen.

I en situation kan det uppkomma osäkerhet om vilka skyldigheter parterna har, nämligen när den som utfört arbetet har fått sin F-skattsedel utbytt mot en A-skattsedel före utbetalningstidpunkten och det är outrett vid vilken tidpunkt arbetsavtalet träffades. De föreslagna reglerna bör då tillämpas på det sättet att det åligger den som betalat ut ersättningen att visa att mottagaren hade en F-skattsedel när avtalet ingicks om han skall befrias från skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. För uppdragstagare som har en kombinerad A- och F-skattsedel skall F-skattsedels rättsverkningar gälla endast om den som betalar ut ersättningen visar att F-skattsedeln återopats antingen vid avtalstillfället eller vid utbetalningstillfället.

Skattsedlarnas giltighetstid

I promemorian behandlas också frågan hur långt fram i tiden en F-skattsedel skall gälla. Införs ingen begränsning kan den som uppdragit ett arbete åt någon som då hade en F-skattsedel aldrig åläggas att göra skatteavdrag från och betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet. Detta skulle gälla även om F-skattsedeln återkallades och ersättningen betalades ut efter återkallelsen. En sådan ordning skulle alltså innebära att den som har en F-skattsedel men åtar sig att utföra ett arbete såsom anställd själv skulle få svara för socialavgifterna så länge anställningsförhållandet pågick. Detta skulle gälla även om F-skattsedeln återkallades.

Nuvarande B-skattsedel gäller i princip t.o.m. den 25 februari året efter det inkomstår för vilket den utfärdats (se anvisningarna till 40 § UBL). Detta hänger samman med att en ny B-skattsedel enligt huvudregeln skall översändas till den skattskyldige senast vid nämnda datum (36 § första stycket UBL) och intill dess den skattskyldige fått den nya skattsedeln avses den gamla kunna användas.

Även inom det nya systemet bör skattsedlarna automatiskt förnyas med jämna intervaller. De bör förnyas årligen och nya A- och F-skattsedlar bör översändas till de skattskyldiga senast den 18 januari under inkomståret resp. den 25 februari under inkomståret. Det ligger då nära till hands att – som också föreslagits i promemorian och godtagits av remissinstanserna – begränsa en skattsedels rättsverkningar att gälla fram till den tidpunkt då en

ny skattsedel skall utfärdas. Med hänsyn till att både preliminär skatt och arbetsgivaravgifter beräknas månadsvis anser jag emellertid att praktiska skäl talar för att en F-skattsedels rättsverkningar bör gälla t.o.m. februari.

En sådan begränsning är dessutom ett nästan nödvändigt komplement till mitt förslag att den som betalar ut ersättning för arbete till någon som innehar en F-skattsedel antingen vid avtalstidpunkten eller vid tidpunkten för utbetalningen av ersättningen inte skall vara skyldig att vare sig göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter.

Tidsbegränsningen innebär att den som uppdrar ett arbete åt någon med en F-skattsedel under tiden den 1 januari ett år t.o.m. februari året därpå är skyddad från krav på källskatt och arbetsgivaravgifter hänförliga till ersättningen för arbetet om den betalas ut någon gång under samma period. Om ersättningen däremot betalas ut efter nämnda period och F-skattsedeln har ersatts med en A-skattsedel blir den som uppdragit arbetet skyldig att betala arbetsgivaravgifter på ersättningen. Någon möjlighet att undgå detta finns inte enligt mitt förslag. Jag bortser då från reglerna om eftergift av arbetsgivaravgifter som jag anser bör finnas kvar även inom det nya systemet (se avsnitt 3.16).

3.8 Underlaget för beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter

Mitt förslag: Om i en ersättning för ett arbete som betalas ut till någon som har en A-skattsedel har räknats in även kostnader för t.ex. material eller anlåtande av underentreprenör med F-skattsedel, skall skatteavdrag och arbetsgivaravgifter beräknas på hela ersättningen om kostnaderna kan beräknas understiga 10 % av hela ersättningen för arbetet under kalenderåret. Beräknas kostnaderna vara större än 10 % av ersättningen skall vid beräkningen av såväl skatteavdrag som arbetsgivaravgifter bortses från den del av ersättningen som är avsedd att täcka kostnaderna, om riksskatteverket har fastställt en schablon för beräkning av arbetstagarens kostnader eller skattemyndigheten har bestämt hur arbetstagarens kostnader skall beräknas.

Promemorians förslag: Överensstämmer i princip med mitt. I promemorian föreslås dock att arbetsgivarna själva skall ha rätt att beräkna kostnadsavdragets storlek om tillämplig schablon inte finns. Om uppgift saknas om kostnadernas storlek skall skattemyndigheten dessutom på framställning av arbetsgivaren på förhand bestämma hur kostnaderna skall beräknas.

Remissinstanserna: Förslaget tillstyrks eller lämnas utan crinran av flertalet remissinstanser, bl.a. RSV. *Vägverket* konstaterar att med förslaget system måste verket vara mycket noga med att alltid få en specificerad faktura. Av denna skall det klart framgå hur stor del av fakturan som utgör ersättning för utfört arbete resp. hur stor del som är kostnadsersättning. Om en specifikation saknas riskerar verket att bli skyldigt att betala både källskatt och socialavgifter på hela fakturabeloppet. *Byggentreprenörerna* anser att det i so-

cialavgiftslagen och i UBL bör föreskrivas att kostnadsersättning skall borträknas från underlaget för socialavgifter och från underlaget för skatteavdrag oavsett kostnadens storlek om kostnaden kan särskiljas från ersättningen i övrigt. Enligt byggtreprenörerna sägs också detta i promemorian men den föreslagna lagtexten ger ett annat intryck. Även *Näringslivets skattedelegation* pekar på denna misstämning. Enligt delegationens mening bör kostnadsersättningar – oavsett storlek – aldrig räknas med i underlaget om beloppen är specificerade på en faktura. I lagtexten bör för tydlighets skull tilläggas att i ersättningen för arbetet inte skall inräknas vad som utgör ersättning för material och dylikt. Delegationen vill dessutom understryka vikten av att underlaget för skatteavdrag och arbetsgivaravgifter bestäms på samma sätt. *Svenska revisorsamfundet SRS* tillstyrker att underlaget för beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter skall bestämmas oberoende av hur ersättningen skall taxeras hos mottagaren. *Sveriges fastighetsägareförbund* anser att flera invändningar kvarstår mot de aktuella skatteavdragen. En sådan invändning gäller de fall då inkomsttagaren anlitar medhjälpare och i sin tur skall betala ersättning till dessa. Om preliminärskatt beräknas på hela den ursprungliga ersättningen blir skatteavdraget alltför högt.

Skälen för mitt förslag: I praktiken har nuvarande regler om skatteavdrag och arbetsgivaravgifter, som bl.a. knyter an till hur en viss ersättning skall taxeras hos mottagaren, visat sig skapa ett stort mått av osäkerhet hos såväl arbetsgivare och arbetstagare som uppbördsmyndigheter. Reglerna har därigenom blivit svårtillämpade och lett till att arbetsgivare inte sällan drabbats av betalningskrav som de haft svårt att förutse.

För att undvika nuvarande tillämpningsproblem bör, som jag redan föreslagit (avsnitten 3.4 och 3.6), skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter vara helt oberoende av hur ersättningarna skall taxeras hos mottagaren.

Mina hittills framlagda förslag löser dock inte hela problemet. Det behövs också regler om hur den avgiftspliktiga ersättningen skall beräknas när ersättningen också är avsedd att täcka mottagarens kostnader för använt material m.m. Man bör då hålla i minnet att ersättningarna bör bestämmas utifrån faktorer som är kända för utbetalaren. Ersättningarna bör dessutom, som understrukits från remisshall, så långt möjligt bestämmas på ett och samma sätt vid beräkning av både skatteavdrag och arbetsgivaravgifter. Därigenom underlättas uppbörden av källskatten och socialavgifterna för såväl arbetsgivare och arbetstagare som skattemyndigheter.

Det är inte ovanligt att en person som åtar sig att utföra ett arbete betingar sig en ersättning i ett för allt, dvs. en ersättning som även omfattar kostnader för material e.d. Har uppdragstagaren en F-skattesedel, vilket torde bli vanligast förekommande, uppkommer inga problem. Mottagaren av ersättningen skall ju då svara för både den preliminära skatten och socialavgifterna. Har han däremot en A-skattesedel kan tveksamhet uppstå om vilket underlag skatteavdraget och arbetsgivaravgifterna skall beräknas på. Tveksamheten undviks om uppdragstagaren i sin faktura anger ersättningen för själva arbetet för sig och kostnadsersättningen för sig. I sådana fall bör kostnadsersättningen givetvis inte ingå i underlagen för beräkning av vare sig skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter.

Många gånger är det inte möjligt att med en rimlig arbetsinsats dela upp en uppdragsersättning på ersättning för arbete och ersättning för kostnader, särskilt när kostnaderna är små i förhållande till den utbetalda ersättningen. Även i framtiden torde det därför ofta förekomma att den som utfört ett arbete låter bli att göra en sådan uppdelning. För dessa fall behövs därför en särreglering.

Underlaget för arbetsgivaravgifterna överensstämmer inte alltid helt med arbetstagarnas förmånsgrundande inkomster. Det finns i allmänhet också skillnader mellan den preliminära skatt som skall betalas genom skatteavdrag och arbetstagarnas slutliga skatt. Med hänsyn härtill finns det inget absolut behov av att vid beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter alltid beakta att viss del av en utgiven ersättning är avsedd att täcka mottagarens kostnader. Av förenklingsskäl bör man vid beräkningen av både skatteavdrag och arbetsgivaravgifter kunna acceptera vissa schabloner. De bör innebära att man bortser från att en viss del av en ersättning för ett arbete är avsedd att täcka kostnader om dessa är små i förhållande till den utgivna ersättningen.

När det gäller avgiftsunderlaget finns det redan i dag en schablonregel. Vid avgiftsberäkningen skall sålunda bortses från ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagaren har haft att täcka med ersättningen endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 % av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret [2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter, socialavgiftslagen]. I fråga om beräkning av skatteavdrag saknas för närvarande någon motsvarande regel. Enligt min mening bör emellertid en sådan införas, något som också ligger i linje med vad som tidigare sagts om att man bör sträva efter ett enhetligt underlag för beräkning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter. För arbetstagaren uppkommer – jämfört med gällande rätt – ingen annan nackdel än att han kan få betala en något för hög preliminär skatt i de fall kostnaderna inte uppgår till 10 % av ersättningen. Detta justeras dock vid debiteringen av den slutliga skatten. Arbetstagaren har också möjlighet att begära att den preliminära skatten skall jämkas.

I de fall den nyss föreslagna regeln inte blir tillämplig, dvs. när kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 % av ersättningen, bör kostnadsavdragets storlek vid beräkningen av såväl skatteavdraget som arbetsgivaravgifterna efter särskild framställning från arbetsgivaren bestämmas av skattemyndigheten. Det bör alltså ankomma på den som betalar ut ersättningen att visa hur stor del av denna som är kostnadsersättning. I den mån kostnadsersättningen inte kan skiljas ut bör presumeras att hela ersättningen utgör ersättning för arbete.

Den ordning som föreslås i promemorian, dvs. att arbetsgivaren själv skall få beräkna skatteavdragets storlek, anser jag öppnar för stora möjligheter till missbruk om den används på både skatte- och avgiftssidan. Däremot avslutar jag mig till promemorians förslag om att arbetsgivaren skall få göra kostnadsavdrag enligt schablon när sådan finns. En sådan regel är enkel att hantera för både arbetsgivare och skattemyndigheterna.

Mitt förslag: Den som inom en näringsverksamhet har uppdragit ett arbete till en person med F-skattsedel skall – om F-skattsedeln har missbrukats – kunna åläggas ett med F-skattsedelsinnehavaren solidariskt ansvar för de inkomstskatter och socialavgifter som hänför sig till ersättningen för arbetet.

Det solidariska ansvaret skall kunna krävas ut om det är uppenbart att utbetald ersättning utgör inkomst av anställning för mottagaren och utbetalaren underlåtit att i samband med utbetalningen anmäla detta till skattemyndigheten.

Om arbetet har uppdragits till en fysisk person med F-skattsedel som själv utfört arbetet skall ansvaret begränsas till 60 % av ersättningen. Har arbetet uppdragits till ett handelsbolag och har arbetet utförts av en delägare skall det solidariska ansvaret också begränsas till 60 % av ersättningen. Har arbetet uppdragits till en fysisk eller juridisk person men utförts av någon som betalningsmottagaren anställt eller anlitat och har betalningsmottagaren ålagts betalningsskyldighet enligt 75 eller 77 §§ uppbördslagen skall utbetalarens ansvar också omfatta detta belopp.

En fysisk person med A-skattsedel som åtagit sig att utföra ett arbete inom näringsverksamhet som han bedriver skall – om A-skattsedeln har missbrukats – kunna åläggas ett subsidiärt ansvar för de arbetsgivaravgifter som hänför sig till ersättningen för arbetet.

Det subsidiära ansvaret skall kunna krävas ut endast om det måste anses ha varit uppenbart för uppdragstagaren att uppdragsgivaren inte insåg att han var arbetsgivare och med hänsyn till omständigheterna måste anses ha saknat anledning räkna med att han var arbetsgivare.

En fråga om solidarisk eller subsidiär betalningsskyldighet skall i första instans prövas av skattemyndigheten. Ett beslut i frågan skall kunna överklagas till länsrätt och vidare till kammarrätt och regeringsrätten.

Promemorians förslag: I promemorian föreslås att den som till en person med F-skattsedel har uppdragit ett arbete som utförts under sådana förhållanden att det måste anses ha varit uppenbart för uppdragsgivaren att det förelegat en fast eller tillfällig arbetsanställning hos honom skall kunna åläggas ett solidariskt ansvar för den skatt och de socialavgifter som hänför sig till ersättningen för arbetet. I promemorian föreslås vidare att det solidariska ansvaret skall avse 80 % av ersättningen för arbetet i de fall en F-skattsedelsinnehavare åtagit sig arbetet och själv utfört det. Detsamma föreslås gälla då ett handelsbolag har åtagit sig arbetet och låtit en bolagsman utföra det. I promemorian föreslås dessutom att det solidariska ansvaret skall begränsas till ersättning som utges av en bokföringsskyldig uppdragsgivare. Frågan om solidarisk betalningsskyldighet föreslås bli prövad av den lokala skattemyndigheten i första instans.

Remissinstanserna: Några har ställt sig tveksamma till förslaget om en solidarisk betalningsskyldighet. Flertalet har dock accepterat det, i vissa fall först om vissa justeringar görs. *RSV* anser att en solidarisk betalningsskyldighet bör införas. Av samma mening är *länsrätten i Stockholms län*. Den understryker dock att för att frågå de rättsverkningar som knyts till en F-skattesedel måste synnerligen starka skäl föreligga. Det bör enligt *länsrätten* objektivt sett stå helt klart att en fast eller tillfällig arbetsanställning föreligger. En precisering av vad som åsyftas med uppenbart anser *länsrätten* därför vara önskvärd, liksom en precisering av vad som åsyftas med tillfällig arbetsanställning. *Byggtreprenörerna* har förståelse för att en ventil i form av ett undantag från huvudregeln behövs för att komma till rätta med eventuella missbruksfall. De anser dock att den i promemorian föreslagna undantagsregeln är alltför vagt formulerad. En uppdragsgivare bör enligt byggtreprenörerna kunna ådra sig ansvar för uppdragstagarens skatter och avgifter endast om det visas att parterna med uppsåt och i samförstånd använt sig av uppdragstagarens F-skattesedel för att undkomma skatter och avgifter. *LRF* föreslår, om ett solidariskt ansvar skall införas, också införandet av en beloppsgräns. Endast när ersättningsbeloppet under en tolv månadersperiod överstiger beloppsgränsen bör enligt *LRF:s* mening betalningsskyldighet komma ifråga. Dessutom anser *LRF* att rättssäkerhetshänsyn kräver att utförliga anvisningar utfärdas rörande tillämpningen av den solidariska betalningsskyldigheten. *Småföretagens riksorganisation m.fl.* anser att hänsynen till konkurrensneutraliteten kräver att vissa regler om solidarisk betalningsskyldighet finns. Utformningen av den föreslagna lagtexten ger emellertid utrymme för en för vid tolkning. Utgångspunkten bör vara att först om det visats att uppdragsgivaren insett och varit medveten om förhållandet bör solidariskt ansvar kunna åläggas. Dessutom bör i anvisningar till lagen uttryckligen anges i vilka fall fast eller tillfällig arbetsanställning skall anses föreligga. För att få en överensstämmelse med den faktiska beskattningen bör den solidariska betalningsskyldigheten begränsas till 60 % av den utbetalda ersättningen. *Näringslivets skattedelegation* delar uppfattningen att missbruk av en F-skattesedel så långt möjligt bör förhindras. Ansvar för eventuellt missbruk bör kunna åläggas uppdragsgivaren endast om parterna i samförstånd och uppsåtligt utnyttjat F-skattesedeln i syfte att undandra skatt. Enligt *Svenska revisorsamfundet SRS* bör undantagsreglerna utformas efter förebild i reglerna om enkel borgen. Enligt samfundets mening bör frågan redan från början prövas i ett domstolsförfarande då det rör sig om ett beslut med allvarliga rättsverkningar. Samfundet anser vidare att för att minska risken för missbruk bör delvis andra åtgärder vidtas. En sådan åtgärd kan vara att kräva att uppdragstagarens vitsordande av att han har en F-skattesedel skall innefatta uppgift som gör det möjligt att identifiera skattsedeln, t.ex. någon form av registreringsnummer och uppgift om vilken skattemyndighet som utfärdat skattsedeln. En annan åtgärd kan vara att skattemyndigheten kan ålägga kända uppdragsgivare att göra skattcavdrag och betala sociala avgifter för vissa uppdragstagare även om de uppvisar en F-skattesedel. *Kammarrätten i Stockholm* anser att sådana fall där solidariskt ansvar skulle kunna bli aktuellt när uppdrag har getts till en F-skattesedelsinnehavare som i sin tur låtit annan person utföra arbetet synes vara så udda att det framstår

som onödigt att tynga författningskomplexet med den angivna undantagsregeln. TCO, som har tolkat förslaget om solidariskt ansvar på det sättet att ansvar inte kan komma i fråga om uppdragsgivaren anmält uppdragsförhållandet till skattemyndigheten enligt den föreslagna bestämmelsen i 40 a § UBL, anser att denna paragraf bör kompletteras med en bestämmelse om att anmälan skall ske skriftligen. Enligt *länsrätten i Malmöhus län* bör ett solidariskt ansvar inte ifrågakomma. Länsrätten anför att i rena fall av missbruk torde det räcka med sanktioner enligt skattebrottslagen. Även *statskontoret*, *Sveriges advokatsamfund* och *Sveriges redovisningskonsulters förbund* avstyrker förslaget.

Skälen för mitt förslag: För att ett nytt system för skyldigheten att göra skatteavdrag och betala socialavgifter – där skyldigheten kopplas till ett registreringsförfarande – skall få en så fast förankring hos uppdragsgivare och uppdragstagare som är nödvändig för att systemet skall fungera i praktiken, måste det vara klart och entydigt. De rättsverkningar som skall följa med registreringen bör därför helst vara definitiva. Det krävs med andra ord att man så långt som möjligt undviker undantagsbestämmelser som upphäver skattsedlarnas rättsverkningar och att – om undantag ändå måste göras – de blir tillämpliga endast i situationer där parterna måste ha klart för sig att registreringen inte ger uttryck för det verkliga förhållandet mellan dem. En eventuell undantagsregel bör således kunna tillämpas endast när det är uppenbart att, trots att annat i och för sig kan följa av registreringen, ett arbetsgivare-/arbetstagarförhållande föreligger enligt både skatterättslig och socialförsäkringsrättslig praxis.

Det skall alltså vara uppenbart att ersättningen hos mottagaren skall taxeras som anställningsinkomst och att ersättningen, om mottagaren inte hade haft en F-skattsedel, vid beräkningen av sjukpenninggrundande eller pensionsgrundande inkomst skulle ha hänförts till inkomst av anställning. Däremot avses inte tolkningen av arbetsgivar- eller arbetstagarbegreppen i annan lagstiftning påverka den här aktuella frågan.

Solidarisk betalningsskyldighet för den som betalar ut ersättning

Inom nuvarande system för uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgifter förekommer inte sällan skatte- och avgiftsundandragande genom olika slag av olaglig arbetsförmedling.

Arbetsförmedling fick enligt lagen (1935:113) med vissa bestämmelser om arbetsförmedling inte bedrivas utan tillstånd. Som arbetsförmedling ansågs inte bara ett förfarande varigenom en arbetssökande mot avgift hänvisades till en uppdragsgivare för att själv avtala om arbetet och ersättningen. Det blev också arbetsförmedling om den som skulle göra arbetet var anställd hos den som åtog sig uppdraget om det av omständigheterna framgick att det huvudsakliga syftet med anställningen var förmedling av arbete åt arbetstagaren.

De nu redovisade reglerna om arbetsförmedling gällde fram till den 1 januari 1992 då lagen med vissa bestämmelser om arbetsförmedling upphörde att gälla. Samtidigt trädde en ny lag, lagen (1991:746) om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft i kraft (prop. 1990/91:124, AU20, rskr. 304).

I den nya lagen särregleras uthyrning av arbetskraft, dvs. sådan verksamhet som enligt tidigare rätt ansågs som en form av arbetsförmedling och som var förbjuden om den bedrevs i förvärvssyfte. Särregleringen innebär att uthyrning av arbetskraft legaliseras samtidigt som den som hyr ut eller hyr in arbetskraft i sin verksamhet måste iaktta vissa regler som syftar till att arbetstagare som fått arbete via uthyrningsföretag inte skall hamna i svårigheter av olika slag.

Dessa regler innebär bl.a. att uthyrd arbetskraft endast får anlitas om detta föranleds av ett tillfälligt behov av arbetskraft samt att vissa begränsningar skall gälla i förhållande till de möjligheter som lagen (1982:80) om anställningsskydd ger att träffa tidsbegränsade anställningsavtal. Vidare får en enskild arbetstagare, inom ramen för uthyrningsuppdraget, ställas till en beställares förfogande för en sammanhängande tid av högst fyra månader. Genom kollektivavtal får emellertid avvikelser överenskommas från bl.a. den angivna tidsfristen. Arbetskraften anses inte som anställd hos beställaren, utan hos arbetsförmedlaren.

De fall som, enligt tidigare regler, mer eller mindre tydligt framstår som en olaga arbetsförmedling smälter såvitt nu är i fråga ihop med andra fall i vilka arbetstagaren i själva verket intar en annan ställning gentemot uppdragsgivaren än som framgår av det avtal som träffats angående uppdraget. Det gäller de fall i vilka det mellan uppdragsgivaren och dem som skall arbeta för hans räkning sätts in en s.k. mellanman. Denne står formellt som arbetsgivare men företräder i verkligheten bara de övriga arbetstagarna när arbetsavtalet ingås och vid arbetets utförande.

Utmärkande för dessa former av arbetsavtal är att förmedlaren eller mellanmannen ofta inte gör något avdrag för preliminär A-skatt vid utbetalningen av arbetstagarnas ersättningar och inte heller lämnar föreskrivna kontrolluppgifter efter inkomstårets utgång. Till bilden hör då också att arbetstagarna inte deklarerar sina inkomster rätt. Ibland avspeglas dessa förhållanden även i att arbetstagarnas ersättning satts lägre än som skulle skett om de utfört sitt arbete som anställda hos uppdragsgivaren.

Förmedlaren eller mellanmannen, som också ofta underlåter att redovisa sin inkomst av verksamheten, undandrar sig inkomstskatt samtidigt som varken han själv eller uppdragsgivaren redovisar de arbetsgivaravgifter som belöper på arbetstagarnas ersättningar. För att ge exempel på områden där klara fall av arbetsförmedling förekommit och påtalats kan nämnas att arbetstagare förmedlats för taxibilskörning, för arbete på ett företags lager eller för förstärkning av en uppdragsgivares egen städpersonal. Mellanmansfall har särskilt uppmärksamats vid kontrollaktioner rörande entreprenadverksamheten hos varv och större anläggnings- och byggnadsföretag.

Med de hittills föreslagna reglerna om F-skattesedel skulle det fortfarande finnas stora möjligheter till skatte- och avgiftsfusk om en F-skattesedelsinnehavare hyr ut arbetskraft olagligt eller uppträder som mellanman. Även när F-skattesedelsinnehavaren själv utför arbetet kan F-skattesedeln missbrukas i vissa situationer, t.ex. i rena anställningsförhållanden.

I promemorian föreslås vissa skyddsregler som inskränker F-skattesedelns rättsverkningar med syfte att förhindra eller försvåra missbruk. Huvuddelen

av remissinstanserna har accepterat förslaget om en solidarisk betalnings-skyldighet men några har redovisat avvikande meningar.

Från ett håll har gjorts gällande att det i rena fall av missbruk torde räcka med sanktioner enligt skattebrottslagen. Jag kan inte dela den uppfattningen. Skattebrottslagen blir inte automatiskt tillämplig på de missbrukssituationer som nu är aktuella utan i lagen måste det uttryckligen anges i vilka situationer den skall tillämpas. Detta är minst lika svårt som att ange tillämpningsområdet för regler om ett solidariskt ansvar. Jag anser emellertid att det inte är nödvändigt att tillgripa straffrättsliga sanktioner för det nu aktuella missbruket.

Däremot anser jag att det bör införas regler om ett solidariskt betalningsansvar som kan tillgripas om F-skattsedeln missbrukas. Frågan blir då i vilka situationer ett solidariskt ansvar bör kunna göras gällande.

Några remissinstanser, bl.a. Byggtreprenörerna och Näringslivets skattedelegation, anser att det solidariska ansvaret skall kunna krävas ut endast om det visats att parterna med uppsåt och i samförstånd använt sig av uppdragstagarens F-skattsedel för att undkomma skatter och avgifter.

Enligt min mening vore det en svaghet i systemet om uppdragsgivare trots allt inte skulle vara på den säkra sidan om de förlitar sig på skattemyndigheternas beslut i fråga om skattsedlar. Jag har tidigare (avsnitt 3.4) föreslagit att den som betalar ut ersättning för arbete skall vara skyldig att anmäla till skattemyndigheten om en F-skattsedel missbrukas i ett anställningsförhållande. En sådan anmälningsskyldighet skall dock föreligga endast om det är uppenbart att det varit fråga om ett anställningsförhållande. Jag anser att solidariskt ansvar inte skall kunna åläggas en utbetalare som i samband med utbetalningen fullgör sådan skyldighet. En förutsättning för solidarisk betalningsskyldighet bör således vara att utbetalaren underlåtit att göra anmälan trots att sådan skyldighet förelegat. Det innebär att det solidariska ansvaret kan krävas ut endast när det kan anses ha varit uppenbart för den som uppdragit arbetet att ett anställningsförhållande förelegat men detta inte i samband med utbetalningen anmälts till skattemyndigheten.

Jag anser att en fördel med den i promemorian föreslagna metoden är att reglerna inte behöver tillämpas så länge F-skattsedelsinnehavaren fullgör sina skyldigheter att betala skatter och socialavgifter. Man skall alltså inte, som i dag, kunna hamna i den situationen att arbetsgivaravgifter måste krävas ut av någon som betalat ut en arbetsersättning trots att mottagaren har betalat egenavgifter för ersättningen. Vidare anser jag att promemorians förslag att betalningsskyldighet bara bör kunna åläggas om utbetalaren varit bokföringsskyldig av likformighetsskäl (jfr avsnitt 3.4 och 3.6) bör ersättas med att arbetet har uppdragits inom en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet. En fysisk person som anlitar någon för att utföra ett arbete bör alltså inte kunna påföras ett solidariskt ansvar om inte ersättningen för arbetet betalas ut inom en näringsverksamhet som bedrivs av den fysiska personen.

Omfattningen av det solidariska ansvaret

Har en F-skattsedelsinnehavare som är fysisk person åtagit sig ett arbete och själv utfört det bör det solidariska ansvaret i princip avse den inkomst-

skatt och de egenavgifter som belöper på ersättningen för arbetet. Det samma bör gälla när ett handelsbolag som åtagit sig arbetet låtit en bolagsman utföra arbetet.

I nu angivna fall kan det emellertid inte sällan vara svårt att beräkna de skatte- och avgiftsbelopp som hänför sig till ersättningen. Detta beror bl.a. på att socialavgifterna skall betalas i form av egenavgifter. Som föreslagits i promemorian bör man därför införa en schablonregel som innebär att det solidariska ansvaret skall omfatta på ersättningen belöpande skatt inkl. egenavgifterna för det beskattningsår då ersättningen betalades ut intill ett belopp som svarar mot en procentuell andel av den utbetalda ersättningen.

Med hänsyn till det sänkta skatteuttaget som följt av skattereformen anser jag att det solidariska ansvaret för skatten inkl. egenavgifterna bör begränsas till 60 % av ersättningen i de nu aktuella fallen.

När det gäller det föreslagna solidariska ansvaret tillsammans med en mellanman eller någon som förmedlat arbetskraft bör ansvaret däremot avse det skatteavdrag som skulle ha gjorts från ersättningen och de arbetsgivaravgifter som belöper på ersättningen för arbetet. I dessa fall ser jag inget behov av en schablonregel.

Subsidiärt ansvar för A-skatteselelsinnehavare

Frågan om ett subsidiärt ansvar aktualiseras när det gäller arbeten som har utförts av någon som har en A-skatteselel. Då skall ju den som betalar ut ersättningen för arbetet normalt göra skatteavdrag och – om den som åtagit sig arbetet är en fysisk person – betala arbetsgivaravgifter.

Ett sådant system skulle emellertid också kunna missbrukas. Jag tänker då på sådana situationer där uppdragsgivaren inte har anledning att räkna med att uppdragstagaren har en A-skatteselel. Det kan exempelvis vara så att uppdragstagaren tidigare haft en F-skatteselel som återkallats men trots detta fortsätter att bedriva en omfattande näringsverksamhet. Ersättningen kan dessutom ha bestämts som om egenavgifter skulle ha betalats för ersättningen. I en sådan situation tyder omständigheterna på att han alltför har en F-skatteselel. I nu aktuella fall kan reglerna om eftergift av arbetsgivaravgifter i 22 d § USAL bli tillämpliga. Uppdragsgivaren befrias då helt från skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter. Om det då måste anses ha varit uppenbart för uppdragstagaren att uppdragsgivaren inte insåg att han var arbetsgivare och med hänsyn till föreliggande omständigheter måste anses ha saknat anledning att räkna med att han var arbetsgivare, bör uppdragstagaren kunna göras ansvarig för avgifterna. När det gäller den preliminära skatten behövs däremot ingen särskild regel eftersom han kan sägas redan ansvara för den genom att han har det slutliga ansvaret för betalningen av eventuell kvarstående skatt.

Ansvaret bör endast kunna åläggas fysiska personer. Denna begränsning motiveras av att ansvaret gäller endast arbetsgivaravgifter och därför, enligt vad som tidigare har sagts, inte kommer i fråga beträffande uppdrag till juridiska personer med A-skatteselel.

Det subsidiära ansvaret bör dessutom i linje med promemorians förslag begränsas till att gälla endast i fråga om ersättning för arbete som utförts

inom ramen för en av A-skattese­dels­innehavaren bedriven närings­verksamhet.

Prop. 1991/92:112

I enlighet med mina tidigare förslag bör vad jag nu sagt i fråga om den som innehar en A-skattese­del även gälla den som saknar skattse­del på preliminär skatt.

Handläggande myndighet

Frågorna om solidariskt eller subsidiärt ansvar kan i många fall förväntas bli komplicerade att avgöra. De förutsätter därför att den som skall fatta beslutet är väl förtrogen med både skatte- och avgiftsområdet. Detta talar för att beslut om solidarisk betalningsskyldighet skall meddelas av skattemyndighet eller förvaltningsdomstol.

Det kan hävdas att ett solidariskt betalningsansvar är av så allvarig beskaffenhet för den som drabbas att ansvaret redan från början bör prövas i ett domstolsförfarande. Å andra sidan blir handläggningen smidigare och snabbare om det primära beslutet kan anförtros åt skattemyndigheterna. Dessa har redan nu att i olika sammanhang ta ställning till frågor om arbetsgivare/arbetstagarförhållanden bl.a. vid skattese­delstilldelningen och framför allt vid taxeringen. Med hänsyn härtill anser jag att även frågan om solidarisk betalningsskyldighet i första instans bör prövas av skattemyndighe­ten. Detsamma bör gälla frågan om subsidiär betalningsskyldighet.

3.10 Skattese­delstilldelningen

Mitt förslag: En skattese­del på preliminär A- eller F-skatt skall utfärdas av skattemyndigheten i det län där den skattskyldiges hemortskommun är belägen. Om den skattskyldige saknar hemortskommun skall beslut meddelas av skattemyndigheten i Stockholms län.

För handelsbolag skall skattese­den utfärdas av skattemyndigheten i det län där handelsbolaget enligt uppgift i handelsregistret har sin adress.

För kontroll av att bestämmelserna om skattese­del på preliminär skatt har följts skall revision få verkställas hos den som ansöker om en F-skattese­del.

Promemorians förslag: Skattese­dlar på preliminär skatt skall utfärdas av den lokala skattemyndighet som har att besluta om den skatt som skattese­den avser. Skattese­del som avser handelsbolag skall dock utfärdas av den lokala skattemyndigheten i det fögderi där bolagets huvudkontor är beläget. Något förslag om revision läggs inte fram.

Remissinstanserna: RSV anser att förslaget bör kompletteras med en regel om att det skall ankomma på skattemyndigheten att pröva om en F-skattese­del skall bytas ut mot en A-skattese­del eller mot en A-skattese­del med D-skatt. Verket påpekar också att den regel som föreslagits när det gäller vilken skattemyndighet som skall besluta om skattese­del på preliminär skatt kan bli

svårhanterlig. RSV föreslår därför att avgörandet av vilken myndighet som skall vara behörig att utfärda skattsedeln knyts till ett kriterium som är lätt att konstatera. Ett sådant kriterium skulle enligt RSV kunna vara den i handelsregistret intagna adressen. Slutligen föreslår verket att det införs möjlighet att göra preliminärskatterevison. *Kammarrätten i Göteborg* anför att det finns många personer som oriktigt innehar B-skattsedel och som är registrerade till mervärdesskatt. Att inledningsvis automatiskt tilldela sådana personer en F-skattsedel anser kammarrätten kunna inbjuda till missbruk och felanvändning. Med tanke på de rättsverkningar skattsedlarna föreslås få måste skattsedelstildelningen enligt kammarrätten ske med betydligt större noggrannhet än tidigare. *Byggtreprenörerna* anser att även företag som förvaltar fastigheter eller kapital borde kunna tilldelas en F-skattsedel. Ur konkurrenssynpunkt är det väsentligt att en företagare erhåller en F-skattsedel. Enligt byggtreprenörerna är det därför av största vikt att det garanteras att besluten angående skattsedeln handläggs skyndsamt.

Skälen för mitt förslag: Mot bakgrund av den ändring som gjorts i skatteförvaltningens organisation gäller numera att beslut enligt UBL rörande en skattskyldig normalt fattas av skattemyndigheten i det län där den skattskyldiges hemortskommun för inkomståret är belägen (2 a § UBL). Dessa bestämmelser bör också gälla i fråga om de nya A- och F-skattsedlarna för fysiska personer, aktiebolag och ekonomiska föreningar.

När det gäller handelsbolagen har RSV föreslagit att beslut om sådana bolags preliminärskattsedlar skall meddelas av skattemyndigheten i det län där handelsbolaget enligt uppgift i handelsregistret har sin adress. En sådan behörighetsregel blir lättare att hantera än den som förelagits i promemorian. Jag ansluter mig alltså till RSV:s förslag.

Även i övrigt bör nuvarande förfarande för skattsedelstildelningen tillämpas också i fortsättningen. Jag anser alltså att det inte behövs något formellt beslut om företagarregistrering. Det är tillräckligt att en F-skattsedel, som alltså blir beslutshandling, utfärdas. Jag anser inte heller att det finns något behov av att i lagen ange att ärenden om skattsedlar på preliminär skatt skall handläggas skyndsamt. Det ligger i sakens natur. Jag utgår ifrån att skattemyndigheterna kommer att behandla nu aktuella ärenden så snart de har fått in tillräckliga uppgifter från sökandena.

Med anledning av ett påpekande vid remissbehandlingen att även förvaltningsföretag bör kunna tilldelas en F-skattsedel vill jag säga följande. Alla juridiska personer som sysslar med ekonomisk verksamhet anses enligt den nu föreslagna ordningen bedriva näringsverksamhet. De nya reglerna medför att vissa förvaltningsföretag som tidigare inte har ansetts vara rörelsedrivande nu anses bedriva näringsverksamhet. I sådana fall kommer förvaltningsföretaget också att kunna tilldelas en F-skattsedel.

Jag vill i detta sammanhang understryka att skattemyndighetens uppgift att besluta om skattsedel på preliminär skatt ofta är en mycket grannliga uppgift. Det kan nämligen vara svårt att – med ledning av de uppgifter den skattskyldige lämnat – avgöra om den skattskyldige är arbetstagare eller näringsidkare. I de fall den skattskyldige parallellt med en anställning även bedriver näringsverksamhet kan det dessutom vara svårt att bedöma hur stora

inkomster han kommer att få och hur de kommer att förhålla sig till varandra.

När skyldigheterna att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter knyts an till de olika skattsedlarna på preliminär skatt blir det ännu viktigare än i dag att de skattskyldiga och handelsbolagen får rätt typ av skattsedel. Skattemyndigheterna måste alltså även fortsättningsvis bedriva arbetet med skattsedelstilldelningen med stor omsorg. Arbetsuppgiften bör emellertid bli mindre tidskrävande än i dag. Den bör exempelvis bli enklare genom att myndigheterna i en del tveksamma situationer inte behöver välja mellan skattsedlar utan kan kombinera två olika skattsedlar.

I de fall den skattskyldige har endast anställningsinkomster, dvs. inkomster som skall taxeras som inkomst av tjänst, bör inga problem uppstå. Då skall den skattskyldige givetvis tilldelas en A-skattsedel. Problem bör inte heller uppstå när den skattskyldige endast bedriver näringsverksamhet och har ansökt om en F-skattsedel. Då bör en sådan skattsedel utfärdas.

Bedriver däremot den skattskyldige näringsverksamhet samtidigt som han uppbär anställningsinkomster eller ersättningar för uppdrag som skall taxeras som inkomst av tjänst kan vissa svårigheter uppstå. De flesta av dessa bör dock kunna undvikas om den skattskyldige – förutom en F-skattsedel – tilldelas också en A-skattsedel. Då skall F-skattsedel som jag redan sagt utfärdas under villkor att den inte åberopas i anställningsförhållanden.

Det kan emellertid förutses att det i vissa fall kommer att bli svårt för skattemyndigheten att avgöra om den skattskyldige verkligen bedriver näringsverksamhet. Med hänsyn till de rättsverkningar som avses följa med en F-skattsedel bör skattemyndigheten ges möjlighet att på något sätt kontrollera de uppgifter som den skattskyldige har lämnat. RSV har i sitt remissvar förordat införandet av en möjlighet att göra preliminärskatterevision.

Enligt nuvarande bestämmelser i UBL och USAL får revision verkställas hos en arbetsgivare för kontroll av att bestämmelserna om skatteavdrag resp. uppgiftsskyldighet har följts. Därvid skall bestämmelserna i 3 kap. 8 – 14 §§ taxeringslagen (1990:324) gälla i tillämpliga delar. Även jag anser det lämpligt att nu justera revisionsbestämmelserna så att revision också får göras för kontroll av att bestämmelserna om F-skattsedel har följts.

Om det visar sig att en F-skattsedelsinnehavare har missbrukat sin skattsedel, t.ex. på det sättet att han underlåtit att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättningar till sina anställda, bör skattemyndigheten vara skyldig att pröva om F-skattsedeln skall bytas ut mot en A-skattsedel, eventuellt i kombination med att särskild A-skatt debiteras.

Den som bedriver näringsverksamhet men vars F-skattsedel har återkallats och den som inte vill ha en F-skattsedel skall tilldelas en A-skattsedel. Detta gäller även näringsidkare som har uppdragsgivare bland allmänheten. En sådan ordning medför att enskilda personer – i motsats till vad som gäller i dag – på grund av A-skattsedeln kan bli skyldiga att både göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter.

Jag bedömer dock att detta inte blir något problem. De flesta näringsidkare kommer säkerligen att finna det mest rationellt att ha en F-skattsedel vilket de ju också i allmänhet har rätt att få. I de fall en näringsidkare undantagsvis har tilldelats en A-skattsedel blir reglerna om skatteavdrag och ar-

betsgivaravgifter aktuella för en fysisk person som inte bedriver näringsverksamhet endast om ersättningen överstiger 10 000 kr. för inkomståret. I dessa fall bör de regler om subsidiär betalningsskyldighet för A-skatteselelsinnehavare som jag föreslagit och reglerna om eftergift av arbetsgivaravgifter medverka till att den som innehar en A-skatteselel upplyser sin motpart om detta förhållande.

Hur frågan om skatteselelstilldelningen vid införandet av det nya systemet bör lösas återkommer jag till (avsnitt 3.22).

3.11 Återkallelse av F-skatteselel

Mitt förslag: En F-skatteselel skall återkallas om innehavaren

1. begär det,
2. inte längre skall bedriva näringsverksamhet,
3. har underlåtit att efterkomma villkor som förenats med F-skatteseleln eller på annat sätt missbrukat sin skatteselel, såvida inte underlåtenheten eller missbruket är ringa,
4. har underlåtit att efter föreläggande avlämna allmän självdeklaration inom föreskriven tid, eller lämnar en självdeklaration med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering, såvida inte underlåtenheten är ringa,
5. har brutit i redovisning eller betalning av preliminär eller slutlig skatt, skatt som har innehållits genom skatteavdrag, mervärdeskatt eller sådana avgifter som uppbärs enligt lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, såvida inte bristen är ringa,
6. har meddelats näringsförbud,
7. är i konkurs.

En fysisk persons F-skatteselel skall återkallas också om han är företagsledare i ett fåmansföretag eller i ett fåmansägt handelsbolag och företagets resp. bolagets F-skatteselel har återkallats och återkallelsen beror på omständigheter som kan hänföras till den fysiska personen.

Ett fåmansföretags eller ett fåmansägt handelsbolags F-skatteselel skall återkallas också om företagsledaren själv inte har rätt att få en F-skatteselel på grund av att han underlåtit att fullgöra sina skyldigheter i fråga om skatter eller avgifter.

Återkallelse av en F-skatteselel skall få underlåtas om det finns särskilda skäl.

Om en F-skatteselel har återkallats skall skattemyndigheten underrätta kända uppdragsgivare.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. I promemorian föreslås dock att en F-skatteselel skall återkallas om innehavaren inte driver rörelse eller annan verksamhet som motiverar inehavet av en

sådan skattese del. I promemorian föreslås vidare att ett handelsbolags F-skattese del skall få återkallas på grund av att en delägare underlåter att redovisa eller betala sin egen preliminära eller slutliga skatt endast om skatten hänför sig till inkomster från bolaget. I promemorian finns inget förslag om att en F-skattese del skall kunna återkallas om innehavaren har underlåtit att avlämna en allmän självdeklaration, underlåtit att redovisa eller betala mervärdeskatt eller försatts i konkurs och inte heller något förslag om att ett fåmansföretags eller ett fåmansägt handelsbolags F-skattese del skall kunna återkallas på grund av förhållanden som gäller en företagsledare i företaget resp. bolaget. I promemorian saknas också ett förslag till en generell regel om att återkallelse får underlåtas om det föreligger särskilda skäl eller någon regel om att skattemyndigheten skall underrätta kända uppdragsgivare om återkallelse av en F-skattese del.

Remissinstanserna: RSV/accepterar huvuddelen av promemorians förslag även i dessa delar. Verket anser dock att det är skattemyndigheten ensam som bör ha rätten att besluta om skattese del på preliminär skatt samt om debitering av sådan skatt. Vidare anser verket att de riktlinjer som anges i promemorian för återkallelse av en F-skattese del är för detaljerade. Större utrymme bör lämnas åt praxis. RSV anser också att bristande redovisning och betalning av mervärdeskatt bör kunna föranleda återkallelse av F-skattese deln. Detsamma bör enligt RSV gälla ett aktiebolags F-skattese del om styrelseledamot eller verkställande direktör underlåter att redovisa eller betala sin preliminära eller slutliga skatt. Dessutom bör ett aktiebolag inte kunna få en F-skattese del om i bolagets styrelse ingår någon som har fått sin egen F-skattese del återkallad eller som har meddelats näringsförbud. *Kammarrätten i Stockholm* påpekar att de civilrättsliga konsekvenser som kan uppkomma vid en återkallelse också bör belysas. Kammarrätten understryker dessutom att om en F-skattese del återkallas bör det ankomma på skattemyndigheten att utan dröjsmål infordra både den och F-skattebeviset. *Kammarrätten i Göteborg* efterlyser en närmare beskrivning av själva återkallelseförfarandet. Bl.a. bör det anges från vilken tidpunkt en återkallelse skall gälla. *Länsrätten i Stockholms län* vill påtala att det kan uppfattas som stötande att en person som år efter år skönstaxeras men som betalar skatter och avgifter som påförs honom skall få behålla en F-skattese del. *Länsrätten i Malmöhus län* finner att starka motiv föreligger för återkallelse av F-skattese del även när innehavaren inte fullgjort sin deklarationsskyldighet och när innehavaren underlåtit att redovisa och betala mervärdeskatt. Enligt *Byggtreprenörerna* kan brister i redovisningen och betalningen av skatter och avgifter ha andra orsaker än missbruk och vårdslöshet. Det finns därför anledning att göra en helhetsbedömning när det gäller återkallelse på den grunden. Byggtreprenörerna anser dessutom att återkallelsegrunderna är för omfattande när det gäller en handelsbolagsdelägars brister i redovisning eller betalning av sina egna skatter och avgifter. Vid överprövning av återkallelsebeslut bör hänsyn också kunna tas till förhållanden som inträffat efter återkallelsebeslutet. *Småföretagens riksorganisation* anser att den föreslagna regeln att ett handelsbolags F-skattese del skall återkallas om en annan delägare i bolaget än en kommanditdelägare fått sin F-skattese del återkallad är alltför generell. Endast missbruk som har samband med bolagets rörelse bör

få påverka frågan om bolagets F-skattesedel skall återkallas. Riksorganisationen anser vidare att bedömningen av vad som är att anse som ringa missbruk bör vara generös. Riksorganisationen påpekar slutligen att det är av största vikt att ärenden och mål om återkallelse av F-skattesedel handläggs skyndsamt. Därför bör det finnas särskilda lagbestämmelser om förtur. Vidare bör man föra in en lagbestämmelse om möjlighet till inhibition av återkallelsebeslut vid överklagande om inte missbruket är att anse som grovt. Enligt *Näringslivets skattedelegation* förefaller de riktlinjer som anges i promemorian vara alltför snävt utformade. Att återkalla en F-skattesedel under löpande år bör normalt ske endast om bristen är väsentlig och inte framstår som ursäktlig, t.ex. på grund av sjukdom eller liknande. I övriga fall bör återkallandet ske i form av att företagaren inte erhåller någon ny F-skattesedel för det följande året. Enligt delegationens mening kan det visserligen finnas skäl att i vissa fall koppla samman ett bolags och en bolagsmans skattsedelsinnehav. De föreslagna reglerna i detta avseende synes dock vara alltför generellt utformade. *Svenska revisorsamfundet SRS* har inget att erinra mot att en F-skattesedel skall kunna återkallas om innehavaren brister i sina skatte- och avgiftsskyldigheter. Samfundet anser dock att de enskilda förhållandena måste vara avgörande när en återkallelse övervägs. *Sveriges advokatsamfund* framhåller att en återkallelse bör ske endast i fall då det verkligen är påkallat. Vid återkallande av ett handelsbolags F-skattesedel på grund av en delägares förhållanden föreslår samfundet att återkallelse skall få ske först sedan de övriga delägarna i handelsbolaget haft möjlighet att utesluta den delägare som utgör grund för avregistreringen.

Skälen för mitt förslag: En återkallelse av en F-skattesedel bör i första hand syfta till att i det enskilda fallet åstadkomma en säkrare och effektivare form för betalning av källskatt och socialavgifter än vad som följer av ett F-skattsedelsinnehav. Detta syfte kan i regel uppnås genom att F-skattesedeln ersätts med en A-skattesedel. Då skall uppdragsgivarna i princip såväl göra skatteavdrag som betala arbetsgivaravgifter.

En konstruktion av motsvarande slag finns redan i dag. Enligt 3 § 2 mom. 2 andra stycket UBL kan skattemyndigheten när det gäller en fysisk person byta ut en B-skattesedel mot en A-skattesedel om innehavaren har inkomst av sådan verksamhet som avses i 4 § AUL. Förutsättningen är att den för inkomståret beräknade slutliga skatten kan antas till huvudsaklig del bli betald genom avdrag för skatt. Konsekvenserna av ett sådant utbyte av skattesedel blir att en uppdragsgivare som uppdrar ett arbete till någon som har en A-skattesedel blir skyldig att göra skatteavdrag enligt AUL om inte sådan skyldighet redan föreligger enligt UBL. Detta gäller oavsett om uppdragstagaren bedriver näringsverksamhet eller inte. Skyldigheten att betala socialavgifter påverkas dock inte av utbytet.

Innan jag går in på frågan om i vilka situationer en F-skattesedel bör återkallas vill jag understryka att en återkallelse av en F-skattesedel i allmänhet måste ses som en mycket ingripande åtgärd. Återkallelsegrunderna bör därför anges i detalj i lagtexten och denna bör tolkas restriktivt. Det bör dessutom finnas en möjlighet för skattemyndigheten att ta hänsyn till samtliga omständigheter i varje enskilt fall. Enligt min mening bör man därför föra in

en generell regel om att återkallelse får underlåtas om det finns särskilda skäl.

Prop. 1991/92:112

För att en återkallelse av en F-skattesedel skall bli så effektiv som möjligt bör skattemyndigheten underrätta kända uppdragsgivare till den som fått sin F-skattesedel återkallad om återkallelsen. Den som, efter att ha fått en sådan underrättelse, anlitar den som har fått sin F-skattesedel återkallad bör givetvis inte ha rätt att förlita sig på uppgift från uppdragstagaren om innehav av F-skattesedel.

3.11.1 Återkallelse av fysiska personers F-skattesedlar

Allmänt

Jag skall först beröra vilka följder en återkallelse kan få i olika situationer.

En återkallelse av en F-skattesedel som inte har kombinerats med en A-skattesedel får olika betydelse beroende på i vilken situation innehavaren befinner sig. Har han upphört med den näringsverksamhet som föranlett F-skattesedeln medför en återkallelse i regel inte några olägenheter. Det kan tvärtom vara så att han själv önskar en A-skattesedel för att preliminärskatt och socialavgifter skall beräknas på hans tjänsteinkomster enligt vad som annars gäller för arbetstagare. Så länge han hade en F-skattesedel skulle han ju betala preliminär skatt och egenavgifter också för sina tjänsteinkomster.

Är skattsedelsinnehavaren en fysisk person och bedriver han en sådan näringsverksamhet som normalt berättigar honom till en F-skattesedel kan däremot en återkallelse medföra betydande nackdelar för honom. Skattsedeln på preliminär F-skatt byts ut mot en på preliminär A-skatt. I stället för att han själv alltid är skyldig att betala preliminär skatt och egenavgifter för sina arbetsinkomster blir hans uppdragsgivare skyldiga att göra skatteavdrag från och betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet. Vad som sagts nu gäller en sådan skattsedelsinnehavare vilkens näringsverksamhet innebär att han utför arbete åt motparten.

Om F-skattsedelsinnehavaren däremot bedriver försäljningsverksamhet, t.ex. partihandel, där det inte förekommer några uppdragsgivare, kommer en återkallelse av F-skattesedeln i och för sig inte att leda till en effektivare skatte- och avgiftsuppbörd. Den preliminära skatten och socialavgifterna kan oavsett skatteform endast betalas av näringsidkaren själv. Detta blir han skyldig att göra också efter att ha fått en A-skattesedel, nämligen genom att denna förenas med en särskild debitering av preliminär skatt, s.k. särskild A-skatt.

Den som bedriver näringsverksamhet är både som innehavare av F-skattesedel och som innehavare av A-skattesedel i princip skyldig att betala egenavgifter för inkomsterna från näringsverksamheten. Dock skall sådana ersättningar för arbete för vilka utbetalaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter undantas, dvs. ersättningar som betalas ut till en fysisk person som har en A-skattesedel.

Har en fysisk person slutligen inkomst av tjänst vid sidan av sin näringsverksamhet och har han på grund därav tilldelats både en F-skattesedel och en A-skattesedel gäller följande.

Om en skattskyldig i dag har inkomster av flera slag skall han tilldelas aningen en A- eller en B-skattesedel. Det skatteavdrag som skall göras eller den B-skatt som skall betalas har då regelmässigt jämkats uppåt för att avdraget resp. B-skatten så nära som möjligt skall svara mot den slutliga skatten på den totala inkomsten. För inkomsterna från näringsverksamheten skall den skattskyldige betala egenavgifter.

Som F-skattesedelsinnehavare får mottagaren inom det föreslagna systemet betala egenavgifter också på eventuella tjänsteinkomster, om han inte också har tilldelats en A-skattesedel. Byts F-skattesedeln ut mot en A-skattesedel skall socialavgifterna alltid betalas i form av arbetsgivaravgifter på ersättning för arbete med undantag för de fall då en fysisk person eller ett dödsbo som inte bedriver näringsverksamhet betalar ut ersättning understigande 10 000 kr. Endast i detta undantagsfall eller i den mån A-skattesedelsinnehavaren har andra inkomster av näringsverksamhet än arbetsersättning kommer han att bli skyldig att betala egenavgifter. Hans uppdragsgivare kommer också enligt huvudregeln att bli skyldiga att göra skatteavdrag på all ersättning för arbete till honom.

Om F-skattesedeln återkallas i ett fall som detta blir följden att den skattskyldige får behålla A-skattesedeln med jämkning så att skatteavdraget också täcker skatten på näringsinkomsterna till den del den preliminära skatten inte kan betalas genom skatteavdrag. Skatteavdrag kan t.ex. inte göras om näringsverksamheten är någon form av försäljningsverksamhet. En annan möjlighet är att han debiteras särskild A-skatt.

Egen begäran m.m.

Enligt promemorian bör en F-skattesedel kunna återkallas om skattsedelsinnehavaren anmäler att han inte längre vill ha en sådan skattsedel. Det bör också enligt vad som sägs i promemorian vara möjligt att besluta om återkallelse om det visar sig att skattsedelsinnehavaren inte driver rörelse eller – när denne är jordbrukare – sådan verksamhet som föranlett F-skattesedeln.

Promemorians förslag i den här delen har godtagits av remissinstanserna. RSV anser dock att det bör vara skattemyndigheten ensam som skall besluta om vilken typ av skattsedel som skall utfärdas.

Jag delar inte RSV:s uppfattning på den här punkten. En F-skattesedels rättsverkningar avses bli av sådan betydelse för innehavaren, bl.a. skall han betala egenavgifter också för tjänsteinkomster, att skattemyndigheten inte mot den skattskyldiges vilja bör kunna tilldela honom en sådan skattsedel. Jag instämmer därför i promemorians förslag. Det bör dock justeras med hänsyn till den nya indelning i inkomstslag som införts genom skattereformen.

Missbruk av F-skattesedeln

I promemorian föreslås vidare att en F-skattesedel skall kunna återkallas om innehavaren underlåter att efterkomma villkor som förenats med skattsedeln eller om skattsedeln missbrukas på annat sätt. Remissinstanserna har i allmänhet godtagit förslaget.

Det bör först erinras om att utfärdandet av en F-skattesedel för en fysisk person avses kunna kombineras med en A-skattesedel under villkoret att den skattskyldige – om han också har eller får inkomst på grund av anställning – inte använder F-skattesedeln i anställningsförhållandet. Denna kombinationsmöjlighet är motiverad främst för att en F-skattesedel skall kunna tilldelas även den som bedriver näringsverksamhet i mindre omfattning men som från konkurrenssynpunkt är i behov av en sådan skattsedel. Inte minst kan detta vara fallet med den som startar en verksamhet men under kanske relativt lång tid också måste skaffa sig tjänsteinkomster.

Det förhållandet att en F-skattesedelsinnehavare bedriver näringsverksamhet i endast ringa omfattning kan alltså inte ses som något skäl för en återkallelse. Ett sådant skäl måste däremot anses föreligga om innehavaren underlåter att uppfylla det villkor som uppställts för F-skattesedeln. För en återkallelse bör dock förutsättas att den skatt som inte innehållits på grund av underlåtenheten inte är obetydlig i förhållande till den slutliga skatt som kan beräknas bli debiterad för det år tjänsteinkomsten uppbärs.

Även andra former av missbruk av en F-skattesedel bör, enligt vad som sägs i promemorian, medföra att F-skattesedeln återkallas. Återkallelse bör dock inte få ske om missbruket är ringa. Jag instämmer även i den här delen i promemorians förslag. Jag vill dock tillägga att man bör vara mycket restriktiv vid tolkningen av begreppet missbruk. Om F-skattesedeln används på ett sådant sätt att skatter och avgifter undandras, exempelvis i sådana fall där skattsedelsinnehavaren bedriver uthyrning av arbetskraft i strid mot bestämmelserna i lagen om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft eller uppträder som s.k. mellanman när det föreligger ett anställningsförhållande (jämför avsnitt 3.9) bör det givetvis anses föreligga ett missbruk.

Underlåtelse att lämna allmän självdeklaration

I promemorian finns inget förslag om att en F-skattesedel skall kunna återkallas om innehavaren underlåtit att avlämna allmän självdeklaration. Länsrätterna i Stockholms län och Malmöhus län anser att det bör finnas en sådan möjlighet.

Jag delar länsrätternas uppfattning. Det måste anses vara minst lika viktigt att en F-skattesedelsinnehavare avlämnar självdeklaration inom föreskriven tid som att han redovisar och betalar sina skatter och avgifter på rätt sätt. I regel är det ju dessutom en förutsättning för en riktig skattedebitering att en självdeklaration har lämnats. Jag föreslår därför att en F-skattesedel skall kunna återkallas även när innehavaren har underlåtit att lämna allmän självdeklaration efter föreläggande eller lämnat en självdeklaration med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering.

Bristande redovisning eller betalning av skatter och avgifter

I promemorian anges som en femte återkallelsegrund bristande redovisning eller betalning av preliminär skatt, slutlig skatt eller socialavgifter. Återkallelse avses dock inte kunna ske om bristen är ringa. Det stora flertalet re-

missinstanser har inte haft något att invända mot förslaget. RSV och länsrätten i Malmöhus län anser emellertid att bristande redovisning och betalning av mervärdeskatt också bör kunna medföra att F-skattsedeln återkallas. Det har också framhållits att brister i redovisningen och betalningen av skatter och avgifter kan ha andra orsaker än missbruk och vårdslöshet, varför det finns anledning att göra en helhetsbedömning när det gäller återkallelse på den nu aktuella grunden.

Frågan om återkallelse på grund av att skattsedelsinnehavaren inte sköter betalningen av skatter och avgifter har vissa beröringspunkter med reglerna om näringsförbud eftersom näringsförbud kan meddelas – om vissa ytterligare förutsättningar föreligger – bl.a. när en näringsidkare underlåtit att fullgöra sina skyldigheter i nämnda hänseende. Att ett näringsförbud oavsett på vilken grund det är meddelat skall resultera i en återkallelse av F-skattsedeln föreslås i det följande. Bristande betalning av skatter och avgifter kan sålunda via ett näringsförbud resultera i att F-skattsedeln återkallas.

Frågan är nu om möjligheterna till ett ingripande med anledning av underlåten redovisning eller betalning av skatter och avgifter bör byggas ut ytterligare.

Den föreslagna F-skattsedeln har getts rättsverkningar som jämfört med nuvarande bestämmelser innebär en inte obetydlig uppmjukning av arbetsgivarnas ansvarighet för källskatt och socialavgifter. En F-skattsedel bör därför få innehas endast av dem som sköter sin verksamhet på ett seriöst sätt och korrekt redovisar och betalar sina skatter och socialavgifter. Det skulle framstå som mycket otillfredsställande om en näringsidkare kom att kvarstå som innehavare av en F-skattsedel en längre tid efter det han börjat brista i sin redovisning eller betalning av skatter och avgifter. Att avvakta ett näringsförbud skulle inte sällan medföra en fördröjning som inte är önskvärd. Det kan dessutom i flera fall vara så att förutsättningarna för att meddela ett näringsförbud inte är uppfyllda men att bristerna i fråga om redovisning och betalning av källskatt och socialavgifter är så allvarliga att F-skattsedeln bör återkallas. Jag delar alltså den uppfattning som framförts i promemorian och instämmer i princip i det förslag som läggs fram där.

Jag anser emellertid att förslaget av administrativa skäl bör justeras på det sättet att bristande redovisning eller betalning i fråga om vilka som helst av de skatter och avgifter som uppbärs enligt bestämmelserna i UBL och USAL skall kunna leda till att en F-skattsedel återkallas. Genom den redan föreslagna regeln om att återkallelse får underlåtas om det föreligger särskilda skäl blir det möjligt för skattemyndigheten att ta hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

Även bristande redovisning eller betalning av sådan mervärdeskatt som skall redovisas i den allmänna självdeklarationen skall alltså kunna medföra återkallelse av en F-skattsedel. Mervärdeskatt som uppbärs enligt bestämmelserna i ML bör inte behandlas på annat sätt än sådan mervärdeskatt som skall redovisas i allmän självdeklaration och alltså skall uppbäras enligt bestämmelserna i UBL. Skulle mervärdeskatt som uppbärs enligt ML inte omfattas av återkallelsereglerna skulle följden kunna bli att en näringsidkare som får likviditetsproblem helt avstår från att betala mervärdeskatt.

En persons F-skattsedel bör självfallet inte återkallas så snart han brister

i sina skatte- och avgiftsskyldigheter. Det bör förutsättas att bristerna inte är ringa. Dessutom bör skattsedelsinnehavaren ges tillfälle att yttra sig och inom en kortare frist fullgöra sin betalningsskyldighet innan skattsedeln återkallas.

Frågan om när brister i redovisning eller betalning av skatter och avgifter skall anses som ringa är en fråga som det ankommer på rättstillämpningen att besvara. Av administrativa skäl är det lämpligt att schabloner tillämpas så långt det är möjligt. Härvid bör hänsyn tas till såväl skuldbeloppets storlek som till betalningsdröjsmålets längd. Många gånger bör även skattsedelsinnehavarens enskilda förhållanden kunna beaktas. Här vill jag endast anföra några synpunkter.

Preliminär skatt som debiteras som F-skatt eller särskild A-skatt skall enligt mitt förslag betalas senast den 18 i varannan månad med början i mars. Någon enstaka betalningsförsummelse bör inte ens vid stora skuldbelopp direkt föranleda återkallelse. Först om betalning har uteblivit i fråga om mer än två tillfällen bör det komma i fråga att återkalla F-skattsedeln.

En skatteskuld som hänför sig till endast en eller två betalningstillfällen bör dessutom kunna föranleda återkallelse om betalningsdröjsmålet blir långvarigt. Betalas inte skulden inom viss tid, senast under närmast följande uppbördsår, bör återkallelse i regel ske.

Innehållen källskatt och arbetsgivaravgifter skall redovisas och betalas senast den 18 i månaden efter den månad lönen betalades ut. Källskatter och avgifter skall sålunda vanligtvis betalas varje månad. Även när det gäller sådana skatter och avgifter bör nyssnämnda principer kunna tillämpas.

Mervärdeskatt som uppbärs enligt bestämmelserna i ML skall i regel redovisas i tvåmånadersperioder. Kvarstående skatt skall betalas senast den 18 april året efter taxeringsåret och tillkommande skatt senast den 18 i den uppbörds månad som skattemyndigheten bestämmer. Även för dessa skatter bör nyssnämnda principer kunna tillämpas. Främst vad gäller kvarstående och tillkommande skatt bör också skuldens storlek påverka frågan om återkallelse skall ske.

Som har berörts bör den enskilde, innan F-skattsedeln återkallas, lämnas tillfälle att åberopa skäl som kan medföra att skattsedeln inte återkallas. Ett skäl kan vara att han inte kunnat fullgöra sin betalningsskyldighet på grund av omständigheter som han i huvudsak inte kunnat råda över. Det kan vara fråga om tillfälliga likviditetsproblem. Han har exempelvis kundfordringar där betalningen har försenats. Återkallelse bör inte heller ske i fall där det vid en kreditprövning eller liknande ekonomisk analys bedöms att han har möjlighet att reda ut betalningsproblemen. Kronofogdemyndigheten gör ofta sådana analyser i samband med överväganden om att upprätta avbetalningsplaner.

Jag utgår från att riksskatteverket lämnar rekommendationer om den närmare tillämpningen av bestämmelserna om återkallelse. De bör bl.a. behandla i vilken mån skattemyndigheten bör samråda med kronofogdemyndigheten med hänsyn till att den som inte fullgjort sin betalningsskyldighet i den utsträckning som förutsatts för beslut om återkallelse ofta också kommer att vara föremål för indrivningsåtgärder.

I promemorian sägs inget om återkallelse av F-skattsedeln vid konkurs. Frågan kan emellertid inte förbigås. Enligt 6 kap. 1 § konkurslagen (1987:672) får en gäldenär som är en fysisk person under konkursen inte bedriva näringsverksamhet som medför bokföringsskyldighet enligt bokföringslagen (1976:125) under konkursen. Från denna regel finns vissa undantag som motiveras av grundlagsskyddade rättigheter. Däremot har en konkursgäldenär rätt att bedriva jordbruk. En konkursgäldenär bör inte ha rätt till en F-skattsedel med tanke på det ansvar för betalning av skatter och avgifter som följer med skattsedeln. Den bör därför kunna återkallas. Visserligen avslutas många konkurser efter relativt kort tid och då har den som försatts i konkurs i regel åter rätt att bedriva bokföringspliktig näringsverksamhet och till följd av detta åter ett behov av F-skattsedel. Jag anser emellertid att en ny F-skattsedel bör kunna utfärdas först efter en sådan prövning som regelmässigt skall ske när någon ansöker om en F-skattsedel. En ny F-skattsedel bör kunna utfärdas så snart konkursen avslutats såvitt det inte finns även annat skäl för återkallelsen (se avsnitt 3.12).

Näringsförbud

I promemorian föreslås att en F-skattsedel skall återkallas om innehavaren har meddelats näringsförbud. Remissinstanserna har inte haft något att invända mot förslaget.

Näringsförbud får enligt lagen (1986:436) om näringsförbud (prop. 1985/86:126, NU 22, rskr. 335) meddelas bl.a. när någon i egenskap av enskild näringsidkare gjort sig skyldig till brott som inte är ringa eller underlåtit att betala sådan skatt, tull eller avgift som omfattas av lagen (1978:880) om betalningssäkring för skatter, tullar och avgifter. För att näringsförbud skall få meddelas krävs dock att underlåtenheten att betala inte är ringa. Vidare gäller för dessa fall att näringsförbud får meddelas endast om näringsidkaren grovt åsidosatt vad som har ålegat honom i näringsverksamhet och förbudet är påkallat från allmän synpunkt.

Konsekvenserna av ett näringsförbud är många. Den som meddelats ett förbud har bl.a. inte rätt att driva näringsverksamhet eller att vara bolagsman i ett annat handelsbolag än kommanditbolag eller komplementär i ett kommanditbolag. Han är också förbjuden att vara styrelseledamot eller suppleant för styrelseledamot i bl.a. aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening.

Förbudet gäller också hans möjligheter att vara verkställande eller vice verkställande direktör i ett aktiebolag eller att i annan egenskap vara ställföreträdare för juridisk person. Av ett näringsförbuds övriga verkningar kan dessutom nämnas att den som meddelats förbud inte får vara anställd eller ta emot återkommande uppdrag i en näringsverksamhet som drivs av en närstående till honom och inte heller i den näringsverksamhet där han åsidosatt sina åligganden. Talan om näringsförbud förs i allmän domstol av allmän åklagare. Vidare gäller att ett näringsförbud skall meddelas för viss tid, som får bestämmas till lägst tre och högst fem år. Den som är underkastad nä-

ringsförbud kan medges dispens för att driva en näringsverksamhet, inneha anställning eller uppdrag, vara delägare i ett handelsbolag eller äga vissa aktier.

Den i detta sammanhang viktigaste konsekvensen av ett näringsförbud är att den som har meddelats förbudet inte har rätt att driva näringsverksamhet utan särskild dispens. Härigenom faller den grundläggande förutsättningen för innehav av F-skatteseedel, nämligen att innehavaren bedriver näringsverksamhet. Att ett undantagslöst näringsförbud, oavsett på vilken grund det är meddelat, bör resultera i en återkallelse av en F-skatteseedel ligger därför i sakens natur.

Av vad som sagts nyss framgår emellertid att den som har meddelats näringsförbud ändå kan bedriva näringsverksamhet, nämligen om han fått dispens för viss sådan verksamhet.

Den som har medgetts dispens för viss näringsverksamhet som normalt bedrivs av någon med F-skatteseedel kan få svårigheter att bedriva verksamheten om inte också han kan få en F-skatteseedel. Därför kan syftet med dispensen motverkas. En möjlighet att få eller behålla en F-skatteseedel när dispens getts bör därför finnas för dessa fall. Den redan föreslagna regeln om att återkallelse får underlåtas om det föreligger särskilda skäl medger en sådan ordning.

Vissa ställföreträdares F-skatteseedel

En fysisk person som bedrivit näringsverksamhet genom en juridisk person, t.ex. ett handelsbolag, som fått sin F-skatteseedel återkallad skulle – med den ordning som jag hittills föreslagit – kunna fortsätta att bedriva sin verksamhet som enskild näringsidkare med F-skatteseedel. Att låta ett beslut om återkallelse av F-skatteseedeln endast gälla handelsbolaget som sådant skulle därför uppenbarligen vara otillräckligt. Här behövs alltså kompletterande regler för att hindra ett kringgående av bestämmelserna om återkallelse av ett handelsbolags F-skatteseedel.

Den bolagsman som varit orsak till att handelsbolagets F-skatteseedel har återkallats bör rimligen inte kunna fortsätta verksamheten som enskild näringsidkare med F-skatteseedel eller i ett annat handelsbolag med F-skatteseedel. Det behövs därför en bestämmelse om att även bolagsmannens egen F-skatteseedel skall kunna återkallas.

De nu angivna bestämmelserna bör emellertid inte gälla i fråga om alla delägare i handelsbolag. Jag anser att de bör kunna begränsas till företagsledare i fåmansägda handelsbolag. Motsvarande bestämmelser bör av likformighetsskäl och för att hindra ett kringgående av bestämmelserna finnas också för företagsledare i fåmansföretag.

3.11.2 Återkallelse av juridiska personers F-skatteseedlar

Allmänt

Jag har tidigare föreslagit (se avsnitt 3.5) att bl.a. aktiebolag, handelsbolag och ekonomiska föreningar skall kunna tilldelas en F-skatteseedel efter ansökan. Det kan givetvis hända att även sådana juridiska personer missbrukar

sina skattsedlar. Det behövs alltså regler som gör det möjligt att återkalla också en F-skattsedel som inncas av en juridisk person.

Är skattsedelsinnehavaren en juridisk person blir följden av en återkallelse att den juridiska personen i stället tilldelas en A-skattsedel. Detta medför i sin tur att en arbetsersättning som betalas ut till den juridiska personen i regel blir föremål för skatteavdrag. I sådana fall avses skatteavdrag göras med 30 % av ersättningen. Däremot blir den som betalar ut ersättningen inte skyldig att betala arbetsgivaravgifter på ersättningen.

Egen begäran m.m.

I överensstämmelse med vad jag föreslagit i fråga om fysiska personers F-skattsedlar bör även för juridiska personer gälla att en F-skattsedel skall återkallas om den juridiska personen begär det. Det ligger också i sakens natur att återkallelse av F-skattsedeln bör kunna beslutas om den juridiska personen inte längre skall bedriva näringsverksamhet.

Missbruk av F-skattsedeln

En juridisk person skall, enligt vad jag tidigare har föreslagit, kunna tilldelas antingen en F- eller en A-skattsedel. F-skattsedeln avses dock inte kunna utfärdas i kombination med en A-skattsedel och under sådant villkor såsom föreslagits beträffande fysiska personer, dvs. att F-skattsedeln inte används i anställningsförhållanden. När det gäller juridiska personer finns det alltså inte något behov av en bestämmelse om återkallelse av F-skattsedeln om visst villkor inte har uppfyllts.

Däremot bör det, i likhet med vad jag föreslagit i fråga om fysiska personers F-skattsedlar, finnas en möjlighet att återkalla en juridisk persons F-skattsedel mot dennes vilja om det har visat sig att den juridiska personen har missbrukat F-skattsedeln, t.ex. i samband med att den bedriver uthyrning av arbetskraft i strid mot bestämmelserna i lagen om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft eller uppträder som mellanman i anställningsförhållanden.

Underlåtelse att lämna allmän självdeklaration

I överensstämmelse med vad jag föreslagit i fråga om fysiska personers F-skattsedlar bör även för juridiska personer gälla att en F-skattsedel skall återkallas om den juridiska personen underlåtit att efter föreläggande lämna allmän självdeklaration eller lämnat en självdeklaration med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering.

Ett handelsbolag är inte skyldigt att lämna allmän självdeklaration eftersom bolaget inte är inkomstskattesubjekt. Handelsbolag är i stället skyldiga att varje år lämna en särskild uppgift för delägares taxering. Lämnar bolaget inte sådan uppgift bör bolagets F-skattsedel kunna återkallas.

När det gäller i vad mån bristande redovisning eller betalning av skatter och avgifter skall medföra återkallelse av en fysisk persons F-skattesedel har jag föreslagit att återkallelse skall kunna ske på grund av sådana brister rörande såväl egna skatter, inkl. mervärdeskatt och egenavgifter, som innehållna skatter och arbetsgivaravgifter (avsnitt 3.11.1). F-skattesedeln skall då ersättas med en A-skattesedel. Samma ordning bör gälla för juridiska personer.

Konkurs

Aktiebolags, handelsbolags och ekonomiska föreningars konkurs avslutas, om konkursen inte ger överskott, med att den juridiska personen upphör. För dessa fall behövs därför inga särskilda regler om återkallelse av F-skattesedeln. Ger konkursen ett överskott kan emellertid den juridiska personen fortsätta att bedriva näringsverksamhet. För sådana fall finns ett behov av att kunna återkalla den juridiska personens F-skattesedel redan vid konkursens början på samma sätt som har föreslagits gälla vid en fysisk persons konkurs. Jag föreslår att en sådan möjlighet införs.

Näringsförbud

En juridisk person kan inte meddelas näringsförbud. Har näringsverksamhet bedrivits av en juridisk person får dock vissa ställföreträdare för den juridiska personen under särskilda förutsättningar meddelas sådant förbud. Detta gäller i fråga om ledamot och suppleant i styrelsen i ett aktiebolag eller i en ekonomisk förening och i fråga om komplementär i kommanditbolag samt bolagsman i annat handelsbolag. Detsamma gäller också verkställande och vice verkställande direktör i aktiebolag.

Enligt lagen om näringsförbud måste en juridisk persons ställföreträdare som meddelats näringsförbud frånträda sitt uppdrag. Det skall sålunda inte förekomma att en juridisk person driver verksamhet med en ställföreträdare som meddelats näringsförbud. Därför finns det inget behov av att kunna återkalla en juridisk persons F-skattesedel på den grunden att en ställföreträdare meddelats näringsförbud.

Skulle den situationen uppstå att t.ex. en delägare i ett handelsbolag som ensam ansvarat för den bedrivna näringsverksamheten meddelats näringsförbud och sätter han inte någon annan i sitt ställe bör bolagets F-skattesedel kunna återkallas. Men inte heller för detta fall behövs någon särskild återkallelseregel. F-skattesedeln kan nämligen då återkallas med stöd av den redan föreslagna regeln att en F-skattesedel skall återkallas om den juridiska personen inte längre skall bedriva näringsverksamhet.

Vissa ställföreträdares förhållanden

En fysisk person som bedrivit näringsverksamhet som enskild näringsidkare men som fått sin F-skattesedel återkallad skulle – med den ordning som jag hittills föreslagit – kunna fortsätta att bedriva sin verksamhet genom en juridisk person, t.ex. ett handelsbolag som ansöker om en F-skattesedel. Om en

sådan ansökan skulle beviljas uppnår man inte syftet med återkallelse av näringsidkarens F-skattesedel. Det är också så att det i fall där en delägare i ett handelsbolag underlåter att redovisa eller betala sin preliminära eller slutliga skatt uppstår en situation snarlik den som uppkommer då en fysisk person som bedriver näringsverksamhet underlåter att fullgöra motsvarande skyldigheter. Det kan vara rena tillfälligheter som avgör om en näringsverksamhet bedrivs av en enskild näringsidkare eller genom ett bolag.

För att hindra ett kringgående av bestämmelserna om återkallelse av en fysisk persons F-skattesedel föreslås i promemorian att ett handelsbolags F-skattesedel skall få återkallas när en delägare i bolaget, som har bedrivit sådan verksamhet som berättigat honom att ha en egen F-skattesedel, fått sin F-skattesedel återkallad eller i annat fall underlåtit att redovisa eller betala sin preliminära eller slutliga skatt inkl. egenavgifterna. För återkallelse i sistnämnda fall förutsätts att skatten eller avgifterna hänförs sig till inkomster från bolaget.

Promemorians förslag har accepterats av huvuddelen av remissinstanserna. Några företrädare för näringslivet har dock ansett att återkallelsegrunderna är för omfattande när det gäller en handelsbolagsdelägarers brister i fråga om redovisning eller betalning av sina egna skatter och avgifter. Det har också framhållits att ett beslut om återkallelse bör ske med försiktighet.

Även för min del anser jag att man bör ha uppbördsregler som i möjligaste mån är neutrala med hänsyn till den form i vilken en näringsverksamhet bedrivs. De kompletterande regler om återkallelse som behövs bör emellertid – till skillnad från vad som föreslagits i promemorian – inte gälla i fråga om alla handelsbolag och inte heller alla delägare i ett bolag. De bör begränsas till att avse fåmansägda handelsbolag. Dessutom bör endast en företagsledares förhållanden få beaktas. F-skattesedeln för ett fåmansägt handelsbolag bör således kunna få återkallas på grund av missförhållanden i skatte- eller avgiftshänseende som avser en företagsledare i bolaget. För återkallelse bör förutsättas att missförhållandena är av det slaget att företagledaren – om han hade ansökt om en F-skattesedel för egen del – på grund av dem inte skulle ha fått någon.

Det kan antas att missförhållandena rörande en företagsledare normalt kommer att hänföra sig till bolagets verksamhet, t.ex. avse påtagliga brister i betalningen av skatt på inkomster från bolaget. Det kan också förekomma att de påvisade missförhållandena inte har något samband med bolagets verksamhet. De kan exempelvis avse en verksamhet som företagsledaren driver vid sidan av handelsbolaget. I ett sådant särskilt fall bör det vara möjligt att underlåta att återkalla F-skattesedeln för bolaget.

När en fråga om återkallelse aktualiseras bör – i likhet med vad jag sagt beträffande enskilda näringsidkare – bolaget ges tillfälle att yttra sig och därvid anföra skäl som kan leda till att F-skattesedeln inte återkallas. Även kända delägare i bolaget bör underrättas. Det kan då komma att pekas på omständigheter som bör föranleda att återkallelse inte skall ske, exempelvis att en återkallelse skulle medföra väsentliga olägenheter för övriga delägare.

Enligt promemorian finns det inte något behov av regler om återkallelse på grund av ställföreträdarens förhållanden när det gäller t.ex. aktiebolag. Det sägs vara betydligt svårare att bilda sådana bolag än handelsbolag. Bl.a.

behövs ett aktiekapital på minst 50 000 kr. och detta kapital kan tas i anspråk för bolagets skatt- och avgiftsskulder.

RSV har dock framfört en annan uppfattning. Enligt verket bör även ett aktiebolags F-skattsedel kunna återkallas om en styrelseledamot eller en verkställande direktör underlåter att redovisa eller betala sin preliminära eller slutliga skatt. Detsamma bör enligt RSV gälla om det i bolagets styrelse ingår någon vars F-skattsedel har återkallats eller som har meddelats näringsförbud.

Jag delar i princip RSV:s uppfattning att även aktiebolag bör omfattas. För detta talar bl.a. likformighetsskäl. Man bör emellertid begränsa tillämpningen till fåmansföretag och till en företagsledares förhållanden. Vidare behövs ingen regel om återkallelse av bolagets F-skattsedel på grund av att en ställföreträdare har meddelats näringsförbud, eftersom en ställföreträdare som meddelats näringsförbud är skyldig att frånträda sitt uppdrag. Jag föreslår alltså att ett fåmansföretags F-skattsedel skall kunna återkallas i samma omfattning som jag föreslagit för fåmansägda handelsbolag.

3.11.3 Tidpunkt för återkallelsens rättsverkningar

För själva återkallelseförfarandet bör de vanliga reglerna för förvaltningsärenden gälla, dvs. de regler som finns i förvaltningslagen (1986:223), om det inte för viss fråga finns en särskild regel i UBL. Det innebär bl.a. att innan ett återkallelsebeslut meddelas skall skattsedelsinnehavaren ges tillfälle att yttra sig. Därigenom blir det t.ex. möjligt för ett handelsbolag att, såsom Sveriges advokatsamfund föreslagit, utesluta en delägare som varit orsak till att frågan om en återkallelse blivit aktuell.

I sakens natur ligger att ärenden och mål om återkallelse av en F-skattsedel skall handläggas skyndsamt. Jag anser emellertid att detta inte bör föreskrivas i lag utan i stället regleras av de handläggande myndigheterna själva i deras arbetsordningar.

En återkallelse av en F-skattsedel bör få omedelbar effekt. En återkallad F-skattsedel bör alltså inte kunna användas sedan innehavaren fått del av återkallelsebeslutet. Skulle innehavaren ändå använda F-skattsedeln bör detta emellertid inte medföra att hans motpart skall kunna åläggas betalningsskyldighet för källskatt och arbetsgivaravgifter. Även i ett sådant fall bör den som betalar ut ersättningen för ett arbete alltså kunna lita på mottagarens uppgifter om innehav av F-skattsedel. Detta gäller givetvis inte om skattemyndigheten har underrättat uppdragsgivaren om återkallelsen i enlighet med den regel om underrättelse till kända uppdragsgivare som jag har föreslagit (se avsnitt 3.11). Genom en sådan ordning undviker man de problem som med nuvarande regler kan uppstå genom att ersättning för ett arbete bestämts under ett felaktigt antagande om att socialavgifterna skall betalas i form av egenavgifter. Visar det sig senare att socialavgifterna skall betalas i form av arbetsgivaravgifter har ersättningen bestämts till ett för högt belopp. Ett krav på nedsättning av ersättningen kan då prövas endast i civilrättslig ordning.

I vissa fall bör emellertid en återkallad F-skattsedel medföra rättsverkningar, nämligen om en ersättning för ett arbete bestämts eller betalats ut

under tid då mottagaren ännu hade en F-skattesedel. Denna fråga har jag redan behandlat mera utförligt (avsnitt 3.7).

När en F-skattesedel har återkallats bör det, som kammarrätten i Stockholm påpekat, åligga skattemyndigheten, förutom att underrätta kända uppdragsgivare om återkallelsen, att infordra såväl F-skattesedeln som F-skattebeviset (jfr avsnitt 3.13). Därigenom minskar risken att F-skattesedeln åberopas även efter återkallelsen. Om handlingarna inte återlämnas bör ett vitesföreläggande kunna tillgripas. Däremot är jag inte beredd att nu föreslå någon straffrättslig sanktion för den som inte lämnar tillbaka sin F-skattesedel eftersom en sådan kommer att kräva stora utredningsresurser. Jag vill avvakta och se om det kommer att behövas någon form av sanktion.

Om ett återkallelsebeslut överklagas bör de allmänna reglerna i förvaltningsprocesslagen (1971:291) gälla om det inte för viss fråga finns en särskild regel i UBL. Det innebär bl.a. att reglerna om inhibition blir tillämpliga.

3.12 Ny F-skattesedel efter återkallelse

Mitt förslag: Har en F-skattesedel återkallats på grund av att innehavaren har underlåtit att efterkomma sådant villkor som förenats med F-skattesedeln eller på annat sätt missbrukat sin F-skattesedel skall en ny F-skattesedel få utfärdas tidigast två år senare. Finns det särskilda skäl skall dock en ny F-skattesedel kunna utfärdas tidigare.

Har en F-skattesedel återkallats på annan grund än som nyss sagts skall en ny F-skattesedel få utfärdas så snart grunden för återkallelsen inte längre föreligger.

Om en F-skattesedel har återkallats skall detta antecknas i skatteregistret.

Promemorians förslag: I promemorian föreslås att spärrtiden skall gälla när återkallelse har skett på annan grund än egen begäran eller näringsverksamheten har upphört.

Remissinstanserna: RSV förutsätter att anteckning om att en skattsedel återkallats också skall ske i kronofogdemyndighetens utsökningsregister. Länsrätten i Stockholms län anser, särskilt mot bakgrund av att utfärdande av skattsedel är en årlig förteelse och att F-skattesedel utfärdas efter ansökan, att någon fast karenstid inte bör införas. Eventuellt skulle dock särskilda krav kunna ställas upp för den som fått sin F-skattesedel återkallad. FUD anser att tvåårsregeln bör kompletteras med ett undantag för de fall där det får anses ursäktligt att vissa brister förelegat och dessa senare rättats till. Ett alternativ till detta är att kriterierna för att återkalla en F-skattesedel blir lindrigare för företagaren samtidigt som tvåårsregeln behålls. FUD anser vidare att endast förhållanden som har att göra med ett handelsbolag och dess rörelse skall påverka handelsbolagets rätt att inneha en F-skattesedel. Bestämmelserna som anknyter till bolagsmännen bör därför justeras så att de inte gäller för annat än näringsförbud. FUD framhåller dessutom att alla åtgärder som innebär en förlust av en F-skattesedel kommer att föra med sig

begränsningar i näringsverksamheten eftersom inga andra än F-skattsedels-innehavare framdeles i praktiken kommer att betraktas som näringsidkare. Av detta skäl är det enligt FUD:s mening viktigt med en generös tillämpning av F-skattsedlar. *Sveriges advokatsamfund* föreslår att en ny F-skattsedel skall kunna utfärdas för handelsbolag tidigare än två år efter återkallelsen om den delägare som utgjort grund för återkallelsen inte längre är delägare.

Skälen för mitt förslag: En skattskyldig vars F-skattsedel har återkallats bör givetvis ha möjlighet att så småningom få en ny sådan skattsedel. Det måste beaktas att en återkallad F-skattsedel medför att det blir väsentligt svårare för den skattskyldige att bedriva näringsverksamhet. Den skattskyldiges intresse av att så snart som möjligt få tillbaka sin F-skattsedel måste dock vägas mot det allmännas intresse av att de som tilldelas en F-skattsedel fullgör sina skyldigheter i skatte- och avgiftshänseende. Dessutom bör av administrativa skäl tidsrymden så långt möjligt kunna bestämmas efter en schablonregel och inte med hänsyn till de särskilda omständigheterna i varje enskilt fall.

Har en F-skattsedel återkallats på grund av att innehavaren har underlåtit att fullgöra en skyldighet som åvilar honom, t.ex. att avlämna självdeklaration efter det att särskilt föreläggande meddelats eller att betala skatter och avgifter, skulle en i förväg fastlagd spärrtid – vilket föreslås i promemorian – i många fall kunna leda till att skyldigheten inte fullgörs förrän vid spärrtidens utgång. En regel om spärrtid skulle alltså kunna motverka syftet med återkallelsen. Med hänsyn härtill föreslår jag att om en F-skattsedel har återkallats på annan grund än att den missbrukats så skall en ny F-skattsedel få utfärdas så snart grunden för återkallelsen inte längre föreligger.

En ny F-skattsedel skall alltså inte få utfärdas om det fortfarande föreligger en återkallelsegrund. Har återkallelsen skett t.ex. på den grunden att innehavaren inte betalat sina skatter eller avgifter skall en ny F-skattsedel inte få utfärdas så länge skatte- eller avgiftsskulden finns kvar. I de fall ett näringsförbud har meddelats skall en ny F-skattsedel inte kunna utfärdas förrän näringsförbudet har upphävts.

Jag vill i detta sammanhang erinra om att ett näringsförbud skall meddelas för viss tid, lägst tre och högst fem år. Enligt 17 § lagen om näringsförbud får emellertid ett lagakraftvunnet beslut om näringsförbud upphävas på ansökan av den som förbudet avser om det senare kommer fram att han inte hade grovt åsidosatt sina åligganden i näringsverksamhet. Det kan alltså förekomma att ett näringsförbud upphävs inom tre år från det att förbudet meddelades. Om detta sker bör också en ny F-skattsedel kunna utfärdas.

Däremot bör det enligt min mening förflyta viss tid innan en ny F-skattsedel kan utfärdas, om en F-skattsedel har återkallats på grund av att innehavaren har underlåtit att efterkomma sådant villkor som förenats med F-skattsedeln eller på annat sätt missbrukat den. Härigenom understryks vikten av att F-skattsedeln används på ett riktigt sätt. Jag anser vidare, till skillnad från länsrätten i Stockholms län, att återkallelsetiden bör vara bestämd på förhand. Den bör dessutom inte vara för kort. En sådan ordning underlättar det administrativa förfarandet genom att antalet ansökningar om ny skattsedel som inte kan bifallas blir mindre under spärrtiden. Det främjar också en likformig tillämpning av reglerna om när en ny F-skattsedel kan utfärdas.

Jag anser i likhet med det stora flertalet remissinstanser att den i promemorian föreslagna karenstiden på två år är väl vald.

Det kan finnas skäl att i vissa fall frångå den föreslagna spärrtiden. Hänsyn bör kunna tas till omständigheterna i det särskilda fallet. Som föreslås i promemorian bör därför tvåårsgränsen kunna frångås om det finns särskilda skäl.

Vad gäller handelsbolag vill jag nämna att mitt förslag leder till att bolaget ges möjlighet att få en ny F-skattesedel tidigare än två år efter återkallelsen om en delägare som föranlett återkallelsen har utträtt ur bolaget.

I fråga om handelsbolag har vid remissbehandlingen också den synpunkten framförts att endast förhållanden som har att göra med bolaget och dess verksamhet skall påverka bolagets rätt att innsätta en F-skattesedel. Bestämmelserna som anknyter till bolagsmännen borde därför justeras så att de inte gäller för annat än näringsförbud. Jag delar inte denna uppfattning. En F-skattesedels rättsverkningar är så omfattande att man måste kunna kräva att delägarna i ett handelsbolag uppfyller de krav som uppställts i promemorian.

Jag instämmer även i promemorians förslag om att ett beslut om återkallelse av en F-skattesedel skall antecknas i skatterregistret. Med hänsyn till att en uppgift om att en gäldenärs F-skattesedel har återkallats är av väsentlig betydelse för kronofogdemyndigheten i indrivningsarbetet bör även kronofogdemyndigheten ha tillgång till sådana uppgifter. Jag anser att det lämpligen bör ske genom att kronofogdemyndigheten ges terminalåtkomst till de nu aktuella uppgifterna i skatterregistret.

Enligt 7 § första stycket 3 skatteregisterlagen (1980:343) får det centrala skatteregistret för fysiska och juridiska personer innehålla bl.a. uppgift om registrering av skyldighet att betala skatt samt de uppgifter som behövs för att bestämma skatt enligt uppbördslagen. Nu aktuella uppgifter kan inte anses tillhöra den nämnda kategorin. Mitt förslag föranleder därför ändringar i skatteregisterlagen. Dessutom behöver det göras vissa justeringar i skatteregisterförordningen (1980:556). Jag avser att återkomma till regeringen i denna fråga.

3.13 F-skattebevis

Mitt förslag: Vid F-skattesedeln skall fogas ett F-skattebevis. Av detta bevis skall framgå att innehavaren själv svarar för den preliminära skatt och de socialavgifter som belöper på ersättning för arbete som uppdras åt honom. Av skattebeviset skall det också framgå om F-skattesedeln har kombinerats med en A-skattesedel och vad som då gäller.

Är F-skattesedelsinnehavaren registrerad till mervärdeskatt skall också detta framgå av F-skattebeviset. Detsamma skall gälla om han redovisar mervärdeskatt i sin allmänna självdeklaration.

Den som uppdrar ett arbete till någon skall ha rätt att förlita sig på den uppgift om skattsedel på preliminär skatt som denne lämnar i en anbudshandling, en faktura eller någon därmed jämförlig handling, såvida han inte känner till att uppgiften är oriktig.

promemorian inte föreslås att en registrering till mervärdeskatt skall framgå av F-skattebeviset. Promemorians förslag är dessutom snävare på det sättet att endast uppgift om innehav av F-skattsedel som lämnats i en faktura få tas för god.

Remissinstanserna: *RSV* liksom *Svenska försäkringsbolags riksförbund* föreslår att F-skattebeviset samordnas med det registreringsbevis som skall utfärdas enligt lagen om mervärdeskatt. *Kammarrätten i Stockholm* anser att frågan om vad som skall krävas av uppdragsgivaren i bevishänseende när det gäller ett påstående från honom att en F-skattsedel har företetts för honom måste penetreras ytterligare. Enligt kammarrätten bör det exempelvis vara tillfyllest om en uppdragstagare vid fall av dubbla skattsedlar har åberopat eller företett antingen F-skattsedeln eller F-skattebeviset. *LRF* anser att det i UBL bör anges att betalningsmottagaren alltid skriftligt skall ange att han innehar en F-skattsedel och dessutom att skattebeviset skall uppvisas. Ett alternativ till detta anser *LRF* vara att en kopia av F-skattebeviset alltid skall tillställas uppdragsgivaren. *Svenska försäkringsbolags riksförbund* anser att det föreslagna systemet med F-skattsedel och A-skattsedel skulle kunna innebära en lättnad för försäkringsbolagen i skaderegleringen. Förbundet understryker att försäkringsbolagen alltid måste kunna utgå från att när ersättning betalas till en uppdragstagare som skriftligen åberopat en F-skattsedel bolagen skall vara fria från skyldighet att dra preliminär skatt resp. betala arbetsgivaravgifter på ersättningen. Bolagen måste också kunna utgå från att de, om en F-skattsedel av någon anledning har återkallats men ändå åberopas av uppdragstagaren på fakturan, inte i efterhand skall bli betalningsskyldiga för skatter och avgifter. *Länsrätten i Stockholms län* anser att det bör vara en ovillkorlig förutsättning för de tänkta återkallelsereglerna att tredje man inte drabbas i den situationen att F-skattsedeln är formellt återkallad men ända utnyttjas. *Företagareförbundet SFR*, som konstaterar att en uppdragsgivare inte utan fortlöpande kontroll hos skattemyndigheten kan hålla sig informerad om avregistrering från F-skatt, anser att om uppdragstagaren har sin F-skattsedel i behåll och företer den inför uppdragsgivaren måste detta vara tillräckligt bevis för uppdragsgivaren.

Skälen för mitt förslag: En uppdragsgivare som inom det nya systemet vill veta vilken typ av skattsedel motparten har skall naturligtvis kunna vända sig till skattemyndigheten för att få besked. Om detta vore enda möjligheten att få svar på frågan skulle detta emellertid leda till mycket extra arbete för såväl parterna som skattemyndigheterna. Den bör därför som föreslås i promemorian kompletteras med en möjlighet för den som innehar en F-skattsedel att visa att han har en sådan utan att för den skull behöva visa upp skattsedeln. Den kan ju innehålla uppgifter om debiterad preliminär skatt som kan uppfattas som känsliga.

Den som tilldelas en F-skattsedel bör samtidigt med denna få ett särskilt bevis om att han innehar en F-skattsedel, ett s.k. F-skattebevis. Av beviset bör tydligt framgå att innehavaren av F-skattsedeln själv svarar för den preliminära skatt och de socialavgifter som belöper på ersättning för arbete som uppdras åt honom. Av skattebeviset skall också framgå om F-skattsedeln har kombinerats med en A-skattsedel och vad som då gäller i fråga om skyldigheten att betala preliminär skatt och socialavgifter.

I likhet med några remissinstanser anser jag att en samordning bör ske med registreringsbeviset enligt lagen om mervärdeskatt. F-skattebeviset kan dock inte helt ersätta registreringsbeviset eftersom det kan finnas fall där den som är registrerad till mervärdeskatt inte skall ha en F-skattesedel. Men i de fall den som innehar en F-skattesedel också är registrerad till mervärdeskatt bör detta framgå av F-skattebeviset. Detsamma gäller de övriga uppgifter som i dag skall anges i registreringsbeviset. Om innehavaren redovisar mervärdeskatt i sin allmänna självdeklaration, bör F-skattebeviset innehålla uppgift om det.

I detta sammanhang vill jag också något beröra vissa bevisfrågor som kan uppkomma.

Om den som utför ett arbete har en A-skattesedel både vid avtalstillfället och vid utbetalningstillfället bör inga problem uppstå. Jag bortser då från det fallet att en arbets- eller uppdragstagare påstår sig ha en F-skattesedel. Har mottagaren en A-skattesedel skall sålunda den som betalar ut ersättningen göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Att mottagaren av ersättningen har en A-skattesedel kan utbetalaren i detta fall få veta antingen genom att han gör en förfrågan hos skattemyndigheten eller genom att motparten visar upp sin skattsedel. För utbetalaren finns inget behov av att dokumentera vilken typ av skattsedel som har använts. Däremot kan han behöva se skattsedeln för att få veta hur skatteavdraget skall beräknas.

Om utbetalaren inte känner till vilken typ av skattsedel motparten har och inte vill ha besväret att kontakta skattemyndigheten, bör han alltid utgå från att det är en A-skattesedel. Då riskerar han aldrig att i efterhand bli krävd på vare sig källskatt eller arbetsgivaravgifter.

Har den som utfört ett arbete i stället en F-skattesedel både vid avtalstillfället och vid utbetalningstillfället blir situationen inte lika enkel från bevis synpunkt. Då skall i princip F-skattsedelns rättsverkningar gälla. Den som betalar ut ersättningen måste dock vidta vissa åtgärder för att inte riskera att i efterhand bli betalningsskyldig för både källskatt och arbetsgivaravgifter. Han kan t.ex. genom att kontakta skattemyndigheten kontrollera att motpartens uppgift om F-skattesedel är riktig. En sådan kontroll skall då avse förhållandet antingen vid avtalstidpunkten eller vid utbetalningstidpunkten. Jag vill här påpeka att om flera uppdrag lämnas till en och samma person under ett år måste kontroll göras vid varje avtalstillfälle resp. utbetalningstillfälle eftersom en utfärdad F-skattesedel kan ha återkallats. Om uppgiften stämmer behöver han dessutom kunna visa när avtalet om arbetet träffades eller när ersättningen betalades ut. Detta kan ske genom ett skriftligt avtal, genom att utbetalningen sker genom post eller bank eller genom att den kvitteras av mottagaren.

Enligt promemorian skall den som uppdrar ett arbete få lita på uppgifter som motparten lämnar om sin skattsedel på preliminär skatt i en faktura. Ingen av remissinstanserna har invänt mot detta. Jag instämmer i förslaget. Som jag ser det får man annars ett alltför krångligt system. Åberopas en F-skattesedel skall den alltså i princip gälla. Detta bör gälla även om F-skattsedeln har återkallats och till och med om motparten aldrig har haft någon F-skattesedel. Men det måste krävas av uppdragsgivaren att han kan visa att en F-skattesedel har åberopats. Det bör vara tillräckligt att mottagaren av

ersättningen har angett sitt personnummer eller organisationsnummer samt innehav av F-skattesedel t.ex. på sin faktura. Regeln bör dessutom, som *lagrådet* förordat, ges en mer generell utformning. Man bör sålunda låta även uppgifter om innehav av F-skattesedel som lämnats i t.ex. en anbudshandling eller i ett av båda parter undertecknat avtal få samma verkan som en uppgift lämnad i en faktura. En annan möjlighet är att en kopia av F-skattebeviset bifogas anbudshandling, faktura eller annan liknande handling. Om F-skattesedeln eller F-skattebeviset endast har uppvisats bör det ankomma på den som betalar ut ersättningen att dokumentera detta på lämpligt sätt, t.ex. genom att själv fotokopiera skattsedeln eller skattebeviset.

Om den som har utfört arbetet har både en F-skattesedel och en A-skattesedel skall, enligt vad jag föreslagit tidigare, den som betalar ut ersättningen för arbetet utgå från att A-skattesedeln skall användas. Det är alltså inte möjligt för den som betalar ut ersättningen att i den här situationen lita till F-skattesedeln även om han genom att vända sig till skattemyndigheten får veta att motparten har en sådan skattsedel. Det är alltså viktigt att skattemyndigheten i förekommande fall lämnar besked om att en F-skattesedel har kombinerats med en A-skattesedel. Det är endast om F-skattesedeln har åberopats av innehavaren, antingen vid avtalstillfället eller vid utbetalningstillfället, som den skattsedeln skall gälla. Även i detta fall måste det krävas av den som uppdragit arbetet att han kan visa för skattemyndigheten att F-skattesedeln har åberopats. Hur det kan ske har jag redan nämnt.

3.14 Likställighetsavtal

Mitt förslag: Nuvarande möjlighet att ingå s.k. likställighetsavtal skall slopas.

Promemorians förslag: En fysisk person som har en F-skattesedel skall med uppdragsgivaren kunna ingå avtal om att denne skall betala arbetsgivaravgifter och göra skatteavdrag (likställighetsavtal). Ett sådant likställighetsavtal skall alltid omfatta både arbetsgivaravgifter och skatteavdrag. Ett avtal som enbart avser arbetsgivaravgifter skall ändå anses omfatta också skyldigheten att göra skatteavdrag. Ett avtal som enbart avser skyldigheten att göra skatteavdrag skall däremot inte påverka skyldigheten att betala socialavgifter. Likställighetsavtal skall inte heller i fortsättningen kunna ingås när uppdragstagaren är en juridisk person.

Remissinstanserna: Endast två remissinstanser har yttrat sig särskilt om likställighetsavtal. Båda föreslår att sådana avtal i förenklingssyfte skall slopas. RSV konstaterar att genom möjligheten att kombinera F-skattesedeln med en A-skattesedel ges den skattskyldige möjlighet att i förväg bestämma de inkomster på vilka egna skatteinbetalningar skall ske. Verket ser därför inget behov av likställighetsavtal vare sig detta gäller endast skatteavdrag eller såväl skatteavdrag som socialavgifter. Statskontoret påpekar också att kombinationsmöjligheten skapar alternativ till likställighetsavtalen. I de fall sådana avtal kan bli aktuella kan i stället A-skattsedlar användas. Enligt

kontorets bedömning skulle ett slopande av reglerna om likställighetsavtal innebära en förenkling av regelsystemet utan några nackdelar för de tänkbart berörda.

Skälen för mitt förslag: Nuvarande regler om likställighetsavtal innebär följande. Socialavgifter på ersättning för arbete som för mottagaren utgör inkomst av näringsverksamhet skall normalt betalas i form av egenavgifter. Är parterna ense om att arbetsgivaravgifter i stället skall betalas för ersättningen gäller emellertid detta. Parterna sägs då ha träffat ett likställighetsavtal. Ett sådant avtal kan endast avse ersättning för arbete som uppdragits åt en fysisk person.

Den föreslagna möjligheten att kombinera en F-skattesedel med en A-skattesedel medför att det inte längre finns något behov av likställighetsavtal. Att ha kvar avtalsvägen skulle endast vara av intresse för den F-skatteseledsinnehavare som för en enstaka ersättning inte vill ha besväret med att också skaffa sig en A-skattesedel. Med hänsyn till den förenkling som uppnås föreslår jag emellertid att likställighetsavtalen slopas.

3.15 Överklagande

Mitt förslag: Skattemyndighetens beslut om tilldelning av skattsedel och återkallelse av F-skattesedel får överklagas av den skattskyldige och riksskatteverket hos länsrätt och vidare hos kammarrätt och regeringsrätten.

Skattemyndighetens beslut om solidarisk eller subsidiär betalningsskyldighet får överklagas hos länsrätt, kammarrätt och regeringsrätten av den som ålagts betalningsansvar och av riksskatteverket.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. Det bygger dock på att lokal skattemyndighet skall vara beslutsinstans och att det finns ett allmänt ombud i uppbördsområde.

Remissinstanserna: Endast ett fåtal har kommenterat förslaget. Bl.a. *RSV* och *kammarrätten i Göteborg* understryker att det är av största vikt att mål angående tilldelning av skattsedel handläggs med förtur vid domstolarna. *Kammarrätten* anser att det behövs en komplettering i form av en bestämmelse om förtur eller tidsgränser för avgörandet. *Kammarrätten i Stockholm* påpekar att, med hänsyn till den stora betydelse beslut om tilldelning av skattsedel kan ha för den skattskyldige, rättssäkerhetsskäl med styrka talar för den föreslagna ordningen.

Skälen för mitt förslag: Som allmän regel vid uppbörd av skatt gäller enligt UBL att skattemyndighetens beslut kan överklagas till länsrätt. Därifrån kan överklagande ske till kammarrätt och regeringsrätten. Länsrättens beslut om bl.a. sättet för att ta ut preliminär skatt får dock inte överklagas.

Eftersom ett beslut om skattsedel på preliminär skatt avses vara direkt avgörande för frågan om hur socialavgifterna skall betalas bör för ett sådant beslut gälla samma överklagandeordning som för andra beslut rörande skyldigheten att betala socialavgifter. Skattemyndighetens beslut om sättet för

uttagande av preliminär skatt bör alltså kunna fullföljas till länsrätt och vidare till kammarrätt och regeringsrätten.

Nuvarande regler om företrädare för det allmänna bör gälla även i mål om skattsedel på preliminär skatt.

Ett beslut om att någon skall fräntas sin F-skattsedel bör få verkställas utan hinder av att det har överklagats. Detsamma bör gälla ett beslut om att preliminär F-skatt skall betalas. Ett beslut av förvaltningsdomstol i mål om F-skattsedel bör inte ges retroaktiv verkan.

När det gäller frågan om inhibition av beslut om återkallelse av en F-skattsedel vill jag anföra följande. I UBL finns inget undantag från den enligt lagen gällande regeln att åtgärd skall verkställas oavsett att det beslut som föranlett åtgärden inte vunnit laga kraft. Eftersom särskilda regler om inhibition av återkallelsebeslut saknas i UBL blir de allmänna reglerna om detta institut i förvaltningsprocesslagen (1971:292) tillämpliga.

Det kan sättas i fråga om det inte behövs särskilda bestämmelser i lag om förtur för mål om skattsedelstilldelning. Några sådana bestämmelser är jag dock inte beredd att föreslå nu. Däremot kan det vara lämpligt att domstolarna själva ser till att frågan regleras i deras arbetsordningar. Jag vill understryka att det är av stor betydelse att dessa mål behandlas skyndsamt.

Vad så gäller skattemyndighetens beslut i fråga om återkallelse av en F-skattsedel och betalningsansvar anser jag det lämpligt att ha samma ordning som gäller i övrigt för beslut enligt UBL. Belopp för vilka betalningsskyldighet ålagts kommer då att kunna drivas in även om beslutet överklagas (103 § UBL).

3.16 Tillämpningsområdet för nuvarande bestämmelser om förhandsbesked och eftergift

Mitt ställningstagande: Nuvarande bestämmelser om förhandsbesked och om eftergift av betalningsskyldighet för arbetsgivaravgifter samt motsvarande bestämmelser rörande skatteavdrag skall stå kvar oförändrade.

Promemorians förslag: Överensstämmer med mitt.

Remissinstanserna: Ingen av remissinstanserna har tagit upp denna fråga särskilt.

Skälen för mitt ställningstagande: Den som uppdragit ett arbete åt någon som har en F-skattsedel skall inte löpa risken att bli betalningsskyldig för den källskatt och de socialavgifter som belöper på ersättningen för arbetet. Jag bortser då från de fall då de föreslagna reglerna om ett solidariskt ansvar kan bli tillämpliga. Anlitar en näringsidkare i stället någon som har en A-skattsedel blir förhållandet det motsatta, dvs. han blir skyldig att både göra skatteavdrag och, om A-skattsedelsinnehavaren är en fysisk person, betala arbetsgivaravgifter. Är uppdragsgivaren inte näringsidkare föreligger dock dessa skyldigheter bara om ersättningen under beskattningsåret överstiger 10 000 kr.

I nu angivna fall kommer det i allmänhet att vara möjligt för uppdragsgivaren att förutse vilka skyldigheter i skatte- och avgiftshänseende som åvilar honom. Man kan dock inte utesluta att det även inom det nya systemet, t.ex. på grund av att någon av parterna missuppfattat vilken skattsedel som skall användas i ett visst fall, kan uppstå situationer där det skulle vara oskäligt att kräva ut ansvar för källskatt och arbetsgivaravgifter. Någon gång kan motsvarande gälla när en privatperson anlitar en näringsidkare som har fått sin F-skattsedel återkallad eller en näringsidkare som själv har valt att ha en A-skattsedel i stället för en F-skattsedel. De möjligheter till eftergift av betalningsskyldigheten som finns inom det nuvarande uppbringningssystemet genom bestämmelserna i 75 § UBL och anvisningarna till denna paragraf samt i 22 d § USAL bör därför, såsom också föreslås i promemorian, finnas kvar.

Behovet av att kunna få ett förhandsbesked angående skatteavdrag och avgiftsskyldighet enligt de nuvarande bestämmelserna i 44 § UBL resp. 22 a § USAL bör i stort sett upphöra med den nu föreslagna ordningen. Det kan dock inte uteslutas att situationer kan uppstå där det råder viss osäkerhet rörande skyldigheten att göra skatteavdrag eller att betala socialavgifter. Jag anser därför att nuvarande regler om förhandsbesked, såsom föreslås i promemorian, också skall finnas kvar i UBL och USAL.

3.17 Närmare om skatteavdrag på biinkomster

Mitt förslag: Skatteavdrag på ersättningar för arbete som utgör biinkomst för mottagaren skall göras med 30 % om inte skattemyndigheten efter särskild ansökan beslutat om ett lägre procenttal.

En beloppsgräns på 1 000 kr. skall finnas för såväl skyldigheten att göra skatteavdrag som skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter.

Reglerna i de särskilda lagarna om skatteavdrag på sjukpenning m.m., folkpension och tilläggspension inarbetas i uppbringningslagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. I promemorian föreslås dock att skatteavdrag på biinkomster skall beräknas enligt tabell utom i de fall skatteavdraget enligt tabell skulle vara mindre än 30 % av den utbetalda ersättningen. I sådana fall skulle skatteavdrag göras med 30 %. I promemorian föreslås också att skatteavdrag på sådant engångsbelopp som inte avser bestämd tidsperiod eller inte uppbärs vid regelbundet återkommande tillfällen skall göras med 30 % av beloppet.

Remissinstanserna: RSV konstaterar med tillfredsställelse att skatteavdrag införs på biinkomster. Verket anser dock att den föreslagna spärregeln om att skatteavdrag på biinkomst får understiga 30 % av ersättningen endast om den som skall göra avdraget är huvudarbetsgivare bör undvikas. Verket anser vidare att det är en klar förbättring om alla bestämmelser som behandlar skatteavdrag finns i en och samma lag. *Kammarrätten i Stockholm* erinrar om att domstolen i ett remissyttrande år 1984 avstyrkte ett förslag om skatteavdrag på biinkomster. De argument som då anfördes synes enligt kammarr-

rätten fortfarande i det väsentliga vara bärande. Kammarrätten anser att den föreslagna beloppsgränsen, 1 000 kr., är för låg. Kammarrätten föreslår att den sätts till 10 000 kr, eller – hellre – motsvarande andel av ett basbelopp. Kammarrätten framhåller att det är angeläget att systemet med skatteavdrag på biinkomster konstrueras så att den skattskyldige aldrig blir dubbelt belastad av preliminärskatt. *Byggenreprenörerna* anser att förslaget visserligen torde innebära en ökning av företagens arbete med uppbörd av skatt men fördelen med ett effektivare uppbördssystem väger upp denna nackdel. Förslaget tillstyrks därför. *Kooperationens pensionsanstalt* anför att merparten av de skatteavdrag som enligt förslaget skall ske på biinkomster kommer vad gäller pensionsanstalten att uppgå till 30 %. En kontrollfunktion på gällande skattetabell för envar betalningsmottagare måste dock inarbetas i de administrativa systemen. *Näringslivets skattedelegation* är inte övertygad om att förslaget löser de praktiska problem som fastställandet av preliminärskatteavdragets storlek medför. Delegationen anser sig inte kunna tillstyrka förslaget innan detta problem är löst. *Svenska försäkringsbolags riksförbund* pekar på att försäkringsbolagen årligen betalar ut pensioner, skadelivräntor och ersättningar för inkomstförlust till försäkringstagare och skadelidande till avsevärda belopp och i ett stort antal utbetalningar. Genom förslaget får de ett mycket omfattande skatteuppbörsarbete. Enligt förbundets mening måste förutsättas att bolagen inte skall ha någon skyldighet att undersöka vilken typ av skattsedel på preliminär skatt mottagaren av ersättningen har utan att de skall kunna utgå från att skatteavdrag alltid skall göras. Riksförbundet anser vidare att för att bolagen skall ha någon möjlighet att verkställa skatteavdrag på biinkomster måste ett schablonuttag med viss procentsats få göras på alla utbetalningar oavsett vilken skattetabell som gäller i det enskilda fallet. Försäkringsbolagen kan inte heller ta på sig att undersöka om begäran om förhöjt skatteavdrag eller jämkning av skatt föreligger. Dessutom anser riksförbundet att den skatteavdragsfria gränsen bör sättas vid ett helt basbelopp i stället för, som föreslagits, ett halvt basbelopp. Förbundet pekar slutligen på att inget sägs i promemorian om skatteavdrag på utbetalningar till mottagare bosatta utomlands. I dessa fall skall skatt ofta inte betalas i Sverige. *Svenska revisorsamfundet SRS* anser att det föreslagna systemet kan bli administrativt betungande för uppdragsgivarna genom att de måste hantera ett stort antal skattetabeller. Samfundet anser därför att förenklingar bör övervägas. *Sveriges fastighetsägareförbund* befarar att antalet jämningsansökningar kommer att öka avsevärt om skatteavdrag görs på biinkomster. Förbundet anser dessutom att de föreslagna beloppsgränserna bör höjas och göras värdebeständiga.

Skälen för mitt förslag: I det nuvarande systemet för uppbörd av preliminär skatt enligt UBL är det endast den som är huvudarbetsgivare som är skyldig att göra skatteavdrag för betalning av den preliminära A-skatt som arbetstagaren har att betala. Vid utbetalning av ersättning, som för den anställda inte utgör huvudsaklig inkomst av tjänst, skall arbetsgivaren sålunda inte göra något källskatteavdrag. Resultatet blir att den preliminära skatten väsentligt understiger den slutliga skatten om den skattskyldige har stora biinkomster. Detta tar sig uttryck i stora fyllnadsinbetalningar och kvarstående skatter.

I fråga om skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter finns inte, som inom skatteområdet, någon skillnad mellan huvudarbetsgivare och andra arbetsgivare. Samtliga arbetsgivare är skyldiga att betala arbetsgivaravgifter för utgivna löner och andra ersättningar för arbete.

I det nu (sedan år 1985) gällande samordnade systemet för uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgifter framträder skillnaderna mellan arbetsgivarnas skyldighet att göra skatteavdrag och betala avgifter tydligare än förr. Varje arbetsgivare är skyldig att månatligen lämna en uppbördsdeklaration och i denna redovisa avgiftsunderlag och arbetsgivaravgifter. Däremot är det bara huvudarbetsgivare som är skyldiga att också redovisa gjorda skatteavdrag. En sådan skillnad ter sig i många avseenden omotiverad.

Genom mitt redan framlagda förslag att den som betalar ut ersättning för arbete till någon som har en A-skattesedel i princip skall vara skyldig att göra skatteavdrag på ersättningen oberoende av om han är mottagarens huvudarbetsgivare eller inte uppnår man en ordning med skatteavdrag även på biinkomster. Jag anser, till skillnad från kammarrätten i Stockholm, att fördelarna med ett sådant system är så stora att man nu inte kan avstå från att ta ut preliminär skatt även på biinkomster. Genom en sådan ordning kan uppbördssystemet göras effektivare. Man minskar behovet av fyllnadsinbetalningar och debitering av kvarstående skatt. Dessutom kommer alla anställningsinkomster att behandlas mer likformigt i uppbördshänseende.

Dessa förbättringar kan uppnås utan någon väsentlig ökning i arbetsgivarnas skyldigheter om man begränsar kretsen av arbetsgivare som skall vara skyldiga att göra skatteavdrag även från biinkomster till sådana arbetsgivare som under alla förhållanden är skyldiga att redovisa och betala arbetsgivaravgifter.

De hittills föreslagna bestämmelserna om skatteavdrag på biinkomster innebär bl.a. att en uppdrags- eller arbetsgivare som bedriver näringsverksamhet och som betalar ut ersättning för arbete till någon som har en A-skattesedel eller som saknar skattsedel alltid skall vara skyldig att betala arbetsgivaravgifter för och göra skatteavdrag från ersättningen. Skyldigheten att göra skatteavdrag skall alltså gälla även om ersättningen hos mottagaren skall taxeras som inkomst av näringsverksamhet. Skatteavdragsskyldigheten skall emellertid inte gälla för en uppdrags- eller arbetsgivare som inte bedriver näringsverksamhet om ersättningen från honom understiger 10 000 kr. under inkomståret. De föreslagna reglerna behöver emellertid kompletteras i vissa avseenden.

Beräkning av skatteavdrag

Det är givetvis viktigt att systemet med skatteavdrag på biinkomster konstrueras så att den skattskyldiges preliminära skatt så nära som möjligt ansluter till den slutliga skatten. Därigenom undviker man bl.a. jämningsansökningar. I promemorian föreslås att samtliga arbetsgivare i princip skall vara skyldiga att göra skatteavdrag enligt skattetabell. För att få ett så gott uppbördsresultat som möjligt föreslås dock att det skall införas en spärregel. Den innebär att skatteavdrag, som beräknat efter skattetabell understiger viss procentuell andel av ersättningen, får göras endast av huvudarbetsgivare

medan övriga arbetsgivare skall beräkna skatteavdraget enligt ett fast procenttal. För att en arbetsgivare i så få fall som möjligt skall behöva ta ställning till om han är huvudarbetsgivare eller inte föreslås i promemorian att gränsen för när skatteavdraget inte får beräknas enligt tabell skall vara när skatteavdraget enligt tabell understiger 30 %.

Det i promemorian framlagda förslaget innebär alltså i praktiken att vid beräkning av skatteavdrag från biinkomst skall samma skattetabeller användas som vid beräkning av skatteavdrag från huvudinkomst. Förslaget innebär att arbetsgivarna i många fall måste arbeta med flera tabeller än nu. Endast i de fall skatteavdraget beräknat enligt tabell blir mindre än 30 % skall tabellerna frångås och skatteavdraget i stället beräknas till just 30 % av ersättningen.

Flera remissinstanser, bl.a. Svenska revisorsamfundet, har pekat på att den i promemorian föreslagna ordningen är administrativt betungande för arbetsgivarna. RSV anser att den i promemorian föreslagna spärregeln bör undvikas.

Jag vill först nämna att den sänkning av marginalskatterna som vi fått genom skattereformen bl.a. innebär att den i promemorian föreslagna ordningen för uttag av preliminär skatt på biinkomster inte längre ter sig så enkel. Genom att marginalskatten har sänkts blir antalet fall där arbetsgivaren måste ställa sig frågan om han är huvudarbetsgivare eller inte väsentligt större. Jag anser därför att man bör välja en annan metod.

Enligt de regler som gäller efter skattereformen skall den statliga och kommunala inkomstskatten tas ut efter endast två olika procentsatser. Den ena motsvarar det kommunala skatteuttaget och den andra det kommunala skatteuttaget ökat med 20 %. Den högre procentsatsen kommer att gälla för endast ca 15 % av de skattskyldiga. Av administrativa skäl bör skatteavdrag på biinkomster beräknas med utgångspunkt i den lägre av dessa två procentsatser för samtliga skattskyldiga. Om ett skatteavdrag på 30 % i ett enskilt fall skulle bli för högt bör skattemyndigheten ha möjlighet att bestämma en lägre procentsats. Ett sådant beslut måste på ett enkelt sätt kunna meddelas arbetsgivaren. Det kan ske genom att den aktuella procentsatsen anges på den skattskyldiges A-skattesedel. Jag föreslår att den nu redovisade metoden skall användas.

Skyldighet att automatiskt innehålla kvarstående skatt bör endast föreligga för den som betalar den huvudsakliga inkomsten av arbete med undantag för sjukpenning, föräldrapenningförmåner m.m. Om den skattskyldige särskilt begär eller skattemyndigheten särskilt beslutar att skatteavdrag för kvarstående skatt skall göras bör sådan skyldighet föreligga också i fråga om inkomst av arbete som utgör sidoinkomst och sjukpenning, föräldrapenningförmån m.m. Vidare bör skatteavdrag för betalning av kvarskatt göras från korttidsstudiestöd om den skattskyldige inte visar upp intyg från annan arbetsgivare att denne gör avdrag.

Skyldighet att verkställa förhöjt skatteavdrag från biinkomster bör inte föreligga.

Enligt 2 kap. 4 § socialavgiftslagen skall vid bestämmandet av avgiftsunderlaget bortses från ersättning till en och samme arbetstagare om den under året inte uppgått till 1 000 kr. Beloppsgränserna för skyldigheten att göra

källskatteavdrag och för skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter bör enligt promemorian överensstämma. I promemorian föreslås att gränsbeloppet skall vara 1 000 kr. Kammarrätten i Stockholm anser att denna beloppssgräns bör höjas till 10 000 kr. eller till motsvarande andel av ett basbelopp. Liknande synpunkter har förts fram av Sveriges fastighetsägareförbund.

Enligt min mening bör man inte höja den i promemorian föreslagna skatteavdragsfria gränsen. Det skulle vara ett alltför stort avsteg från principen att skatteavdrag skall göras även från biinkomster.

I promemorian har föreslagits att den som betalar ut ett sådant engångsbelopp som avses i 7 § första stycket UBL även fortsättningsvis skall innehålla preliminär skatt med 30 %. Jag instämmer i detta förslag.

Frågan om skatteavdragets storlek när en ersättning för arbete tas emot av någon som i sin tur har anlitat medhjälpare och själv avlönar dessa har jag behandlat i avsnitt 3.8.

När det slutligen gäller ansvars- och straffbestämmelser föranleder de förslag som jag har lagt fram nu vissa justeringar i gällande bestämmelser. Dessa redovisas dock endast i författningskommentarerna.

Sjukpenning

De särskilda regler som nu gäller i fråga om skatteavdrag på sjukpenning enligt lagen om allmän försäkring m.m. innebär att preliminär A-skatt skall betalas oberoende av om inkomsten utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av tjänst enligt 3 § 2 mom. UBL eller inte. Eftersom detta blir huvudregel enligt det system jag nu föreslår kan de särskilda reglerna i detta hänseende slopas. Skatteavdrag från sjukpenning och andra ersättningar som grundar sig på sjukpenninggrundande inkomst bör emellertid även fortsättningsvis göras enligt särskilda skattetabeller eftersom den ordningen ger ett mer korrekt skatteuttag. Dessa regler bör emellertid tas in i UBL, liksom de särskilda reglerna om skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa. Lagen om skatteavdrag från sjukpenning m.m. bör upphävas.

Livräntor

Försäkringsbolagens riksförbund har påpekat att de genom förslaget om skatteavdrag på biinkomster får utföra ett mycket omfattande skatteuppbördsarbete och menar att bolagen måste få utgå ifrån att skatteavdrag alltid skall göras efter samma procentsats utan hänsyn till skattsedelsinnehav, jämningsbeslut, begäran om förhöjt skatteavdrag m.m.

Om försäkringsbolagen skall följa de bestämmelser jag föreslår kommer de – när livräntan utgör biinkomst – att ha att göra skatteavdrag med 30 %. Som tidigare föreslagits bör skyldighet att verkställa förhöjt skatteavdrag från biinkomster inte föreligga.

Om den preliminära skatten skall jämkas bör jämkningen i första hand göras av den skatt som hänför sig till huvudinkomsten och som skall betalas enligt tabell. I undantagsfall kan jämkning behöva beslutas även beträffande skatteavdrag från livräntor som utgör biinkomst.

I dag gäller enligt 10 § UBL beträffande livräntor att skatteavdrag inte

skall göras när utbetalningen understiger ett halvt basbelopp. Eftersom det nu förslagna systemet innebär att skatteavdrag skall göras även från biinkomster skulle en sådan regel aktualiseras på ett helt annat sätt än tidigare om den behövs. Det torde vara administrativt lättare för försäkringsbolag m.fl. att innehålla skatt efter 30 % även när utbetalningen understiger ett halvt basbelopp än att göra undantag för sådana utbetalningar. Dessutom skulle härigenom undvikas problemet med att bestämma skatteavdragets storlek när en utbetalning ensam understiger ett halvt basbelopp men efterföljande utbetalningar på grund av samma försäkring medför att denna gräns överskrids. Jag föreslår att undantaget slopas.

Vid utbetalning av livränta enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring, lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd och lagen (1977:267) om krigsskadecersättning till sjömän skall preliminär A-skatt i dag betalas enligt den särskilda lagen om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m. Skatteavdraget verkställs enligt tabell. Den särskilda lagen bör upphävas så att skatteavdrag verkställs aningen enligt tabell eller – om livräntan utgör en biinkomst för mottagaren – med 30 %.

Folkpension, tilläggspension, delpension och vårdbidrag enligt lagen om allmän försäkring m.m.

Preliminär A-skatt bör betalas även för folkpension, tilläggspension och vårdbidrag enligt lagen om allmän försäkring samt delpension enligt lagstiftningen om delpensionsförsäkring enligt samma principer som för övriga inkomster. Hänsyn bör därvid tas till att folkpensionärer åtnjuter ett särskilt grundavdrag vid beskattningen. Därför bör preliminär skatt inte tas ut på folkpension så länge den inte betalas ut tillsammans med annan pension, livränta eller liknande förmån. Den skattskyldige kommer enligt 41 § 1 mom. UBL att kunna åstadkomma att den utbetalande myndigheten eller inrättningen ändå innehåller skatt. Skattemyndigheten kommer också enligt 3 § 2 mom. UBL att kunna fatta särskilt beslut beträffande preliminär skatt på pension om pensionen utgör den huvudsakliga inkomsten av arbete.

3.18 Artistersättning m.m.

Mitt förslag: De särskilda reglerna i lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning m.m. upphävs. Skatteavdrag vid utbetalning av ersättning till en artist eller en idrottsman skall i stället göras enligt reglerna i uppbördslagen.

Preliminär A-skatt skall dock inte betalas på sådana ersättningar till idrottsutövarer för vilka arbetsgivaravgifter inte skall betalas.

Redovisning av skatten skall ske i vanlig uppbördsdeklaration senast den 18 i månaden efter utbetalningen. Uppgift om vem skatten avser skall lämnas till skattemyndigheten först i kontrolluppgift.

slår att en särskild fördelningslista på blankett enligt fastställt formulär skall lämnas till skattemyndigheten senast vid samma tidpunkt som uppbördsdeklarationen skall ges in. Det skall finnas olika formulär för turnerande resp. icke turnerande artister för att utbetalaren skall veta hur kostnadsersättningar skall behandlas. RSV:s förslag innehåller inte heller någon regel om undantag från skyldigheten att betala preliminär A-skatt på vissa ersättningar till idrottsutövare.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser tillstyrker förslaget att de särskilda reglerna för skatteavdrag från ersättning till artister och idrottsmän avskaffas. *AMS* anser dock att frågan om artistskatt behöver bli föremål för en mer allsidig utredning och bedömning och *statskontoret* menar att de administrativa och resursmässiga konsekvenserna bör belysas innan slutgiltigt beslut tas.

Beträffande det föreslagna kravet på fördelningslista är meningarna delade. *RRV* anser att det från kontrollsynpunkt är angeläget att fördelningslistan bibehålls. *Kammarrätten i Jönköping* tillstyrker förslaget men anför att listorna helt kan slopas när skattemyndigheterna fått erfarenhet av de nya uppbördsreglerna. Vidare anser kammarrätten liksom *länsrätten i Örebro län* att det vore lämpligt att också ta in bestämmelser om vad som omfattas av artistisk verksamhet i lagrummet om redovisning av skatt. Artisternas och arbetsgivarnas intressorganisationer, däribland *Svenska musikerförbundet* och *Svenska teaterförbundet* menar att förslaget om fördelningslistor inte löser problemet att bedöma i vad mån ersättning för resor och andra kostnader skall ingå i underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter och skatteavdrag. *Sveriges Radio AB* påpekar att det krävs en dispensmöjlighet om krav på fördelningslista föreskrivs. *Folkbildningsförbundet* är av uppfattningen att fördelningslistorna kommer att förenkla hanteringen – om utformningen blir klagörande – samt att det är en fördel att medföljande teknisk personal föreslås få tas upp på listorna.

Skälen för mitt förslag: Regler om skatteavdrag från artistersättning även i fall där ersättningen inte utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av tjänst och där den skattskyldige har B-skattesedel infördes 1969. De gavs först i förordningsform med stöd av bemyndigande i 3 § 3 mom. UBL men överfördes i huvudsak oförändrade till en särskild lag, lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning m.m. Samtidigt utmönstrades bemyndigandet ur UBL (prop. 1989/90:74, SkU32, rskr. 217). Reglerna innebär i korthet att preliminär A-skatt skall dras med 40 % av det utbetalade beloppet till den del det inte utgör reseersättning. Skattemyndigheten kan i särskilda fall bestämma annan beräkningsgrund för avdraget, t.ex. beroende på att den skattskyldige har så stora avdragsgilla kostnader att skatteuttaget annars skulle bli för högt. Skatten skall normalt betalas in till skattemyndigheten i Örebro län senast fjorton dagar efter det att avdraget gjorts. Uppgift om bl.a. ersättningens storlek, datum för utbetalningen och mottagarens namn skall lämnas på inbetalningskortet eller, om inbetalning sker i en post vid samma tillfälle för flera skattskyldiga, i en särskild förteckning (fördelningslista).

Reglernas tillkomst hängde samman med att artister ofta mottar ersättning som utgör inkomst av tjänst utan att det är fråga om ersättning från

huvudsaklig inkomst av tjänst vilket innebar att skatteavdrag inte skulle göras enligt bestämmelserna i UBL. Det hade förekommit ett antal uppmärksammade fall där artister med B-skattedel hade fått problem med höga kvarstående skatter.

Mina redan lämnade förslag om skatteavdrag även från biinkomster har en sådan generell utformning att även artistersättning omfattas. Skatteavdrag skall alltså göras också från artisters biinkomster om de har en A-skattedel. Om en artist som innehar F-skattedel inte sköter sina preliminärskattebetalningar och alltså riskerar att få hög kvarskatt kan F-skattedelen återkallas. Följaktligen kommer de skäl som en gång anfördes för de särskilda reglerna inte längre att föreligga. RSV har också funnit att de särskilda reglerna för artister kan avskaffas. Härigenom kan en samordning ske av preliminärskatteuppbörd och uppbörd av arbetsgivaravgifterna så som skett för andra arbetstagare. Jag delar uppfattningen att särreglerna för artister m.m. bör avskaffas.

I ett avseende föreslår RSV att särregleringen behålls, nämligen vad gäller redovisningen till skattemyndigheterna i form av en s.k. fördelningslista. Skälen anges huvudsakligen vara *dels* att listorna, särskilt om två alternativa nya formulär upprättades, skulle vara ett gott hjälpmedel för den som betalar ut ersättning till artister vid bedömning av hur kostnaderna för resa och uppehälle skall behandlas, *dels* att den behövs för skattemyndigheternas kontrollverksamhet. Aktörerna på artistmarknaden däremot har starkt ifrågasatt att införandet av två fördelningslistor – en för turnerande och en för icke turnerande artister – skulle lösa bedömningsproblemen vad gäller resekostnadsersättningar.

Sedan RSV lade fram sitt förslag har som en del av skatterecformen genomförts ändringar i 10 § UBL, som bl.a. innebär att beräkningen av preliminärskatt på traktamentsersättning vid tjänsteresa och resa med egen bil i tjänsten har kopplats samman med de avdragsschabloner som numera gäller på dessa områden. Beträffande annan kostnadsersättning beräknas preliminärskatt endast om det är uppenbart att ersättningen avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp. De nyligen införda bestämmelserna i 10 § UBL anser jag vara ändamålsenliga även vid beräkning av preliminärskatt på ersättning till artister.

Att RSV anser att det finns behov av gränsdragning mellan turnerande och inte turnerande artister bottnar i att resor till olika orter där artisten haft kortvariga engagemang ses som resor till de i resp. engagemangsavtal angivna tjänsteställena och således inte som resor i tjänsten (se RÅ 1979 ref 1:93), medan resor för den som inte återvänder till bostaden mellan de olika engagemangen (turnerande artist) betraktats som tjänsteresor (se kammarrättens i Stockholm dom den 6 februari 1984 i mål 4895-1983). För min del kan jag inte se att någon särskild redovisningsblankett bör påbjudas av denna anledning. Inte heller kan jag se att kontrollaspekten motiverar andra bestämmelser än de som föreskrivs i 78 § UBL. Jag föreslår därför inga sådana bestämmelser.

Om ersättning utgetts i en klumpsumma och artisten svarar för kostnader förenade med framträdandet innebär mitt förslag att vid beräkningen av så-

väl skatteavdrag som arbetsgivaravgifter hänsyn tas till kostnaderna endast om de kan beräknas uppgå till minst 10 % av ersättningen (11 § UBL och 2 kap. 4 § socialavgiftslagen). Skattemyndigheten skall på framställning av den som utger betalningen bestämma hur kostnaderna skall beräknas. För musiker och sångartister gäller för närvarande en av RSV fastställd schablon (30 %) vid beräkning av underlag för arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen. Den bör gälla även vid beräkningen av preliminärskatteavdrag.

Innehar artisten eller idrottsmannen en F-skattesedel skall inte vare sig skatteavdrag göras eller arbetsgivaravgifter betalas. Om den skattskyldige har både F- och A-skattesedel måste F-skattesedeln ha åbcropats för att gälla (jfr avsnitt 3.4). Samma regler om skatteavdrag skall gälla när artistersättning betalas ut till en juridisk person. Även om ersättningen ges ut till ett handelsbolag skall preliminär skatt innehållas om bolaget inte innehar F-skattesedel. När artistersättning betalas ut till en juridisk person kommer däremot inte arbetsgivaravgifter i fråga.

Ersättning från en idrott förening till en idrottsutövare, som inte är att betrakta som näringsidkare, skall, om den per år understiger ett halvt basbelopp enligt lagen om allmän försäkring, inte räknas med vid beräkning av sjukpenning- och pensionsgrundande inkomst och inte utgöra underlag för arbetsgivaravgifter (prop. 1990/91:76, SfU10, rskr. 116, SFS 1991:121). Av administrativa skäl bör den som betalar ut nu aktuella ersättningar inte heller vara skyldig att göra skatteavdrag. Däremot bör de allmänna reglerna om kontrolluppgift gälla även dessa ersättningar.

3.19 Uppbörd av F-skatt och särskild A-skatt

Mitt förslag: Preliminär F-skatt och särskilt debiterad A-skatt skall betalas varannan månad med början i mars. De skattskyldiga skall tillställas särskilda inbetalningskort.

Vid beräkning av preliminär F-skatt och särskild A-skatt skall hänsyn tas också till sådan mervärdeskatt som den skattskyldige redovisar i allmän självdeklaration.

Promemorians förslag: I promemorian finns inget förslag i de här delarna.

Skälen för mitt förslag: Jag har i det föregående vid flera tillfällen framhållit att en F-skattesedel skall kunna utfärdas efter en relativt enkel prövning. Den som ansöker om en F-skattesedel skall, om inte särskilda skäl talar emot det, få en sådan skattsedel, i vissa fall kombinerad med en A-skattesedel. I ett system som är så generöst mot de skattskyldiga måste det finnas goda möjligheter att kontrollera att varje F-skattesedelsinnehavare fullgör sina skyldigheter i fråga om betalningen av den preliminära skatten. Inte minst viktigt är att skatten betalas i tid och att det ges möjligheter för skattemyndigheterna att snabbt gripa in då detta inte sker. Därigenom minskas risken för att en F-skattesedelsinnehavare drar på sig stora preliminärskatteskulder som han sedan inte förmår betala med åtföljande skattebortfall för det allmänna.

I samband med att uppbörden av arbetsgivaravgifter samordnades med uppbörden av källskatt infördes en månatlig betalning av sådana avgifter och skatter. Dessförinnan, dvs. före den 1 januari 1985, skulle avgifterna och skatterna betalas varannan månad – avgifterna i jämna månader och skatterna i udda. Varje betalning avsåg då en period på två månader.

Den månatliga uppbörden av arbetsgivaravgifter och källskatt har visat sig fungera mycket bra. Skattemyndigheterna använder ett system för maskinell bevakning av att betalningar görs och kan med hjälp av detta snabbt sända ut betalningspåminnelser till de arbetsgivare som har missat en inbetalning.

Enligt min mening bör samma slag av rutiner som nu används vid uppbörden av arbetsgivaravgifter och källskatt användas också vid uppbörden av F-skatt. Med hänsyn till att de skattskyldigas likviditet inte bör försämrats i det kärva ekonomiska klimat som råder nu anser jag dock inte att också F-skatten skall betalas in till skattemyndigheten varje månad. Den bör i stället, såsom nu gäller i fråga om B-skatten, betalas in varannan månad med början i mars. De skattskyldiga bör betala den preliminära F-skatten med särskilt inbetalningskort som de får från skattemyndigheten.

Av administrativa skäl bör uppbörden av särskilt debiterad A-skatt ske på samma sätt som uppbörden av preliminär F-skatt. Jag föreslår därför att även sådan skatt skall betalas varannan månad med inbetalningskort som sänds ut av skattemyndigheten.

Preliminär skatt i fråga om mervärdesskatt

I samband med skattereformen gjordes också en omfattande reformering av de indirekta skatterna, dvs. mervärdesskatten och punktskatterna. Mervärdesskatten utvidgades till en generell och enhetlig beskattning av i princip all yrkesmässig omsättning av varor och tjänster. Endast enstaka undantag från skatteplikten behölls. Samtidigt ändrades redovisningsordningen för mervärdesskatten så att redovisning av skatten skall ske för all skattepliktig omsättning utan någon nedre gräns. Av förenklingsskäl beslutades att om den skattepliktiga omsättningen inte överstiger 200 000 kr. per år skall redovisningen ske i den skattskyldiges inkomstdeklaration. För att inte betalningstidpunkten skulle komma tidigare vid en redovisning av mervärdesskatten i självdeklarationen bestämdes att mervärdesskatten skulle få betalas så sent som senast den 30 april utan att kvarskatteavgift påfördes. En sådan betalning sker då såsom en fyllnadsinbetalning av preliminär skatt.

Behovet av att göra fyllnadsinbetalning avseende mervärdesskatten skulle kunna ha motverkats genom att låta även mervärdesskatten ingå i den preliminärt debiterade B-skatten. RSV bedömde emellertid att detta inte var praktiskt möjligt att genomföra förrän tidigast under inkomståret 1993. Tills vidare skulle därför mervärdesskatten inte ingå i den preliminärt debiterade B-skatten (prop. 1989/90:111, SkU31, rskr. 357, SFS 1990:576).

Jag har nu inhämtat från RSV att verket har möjligheter att administrera en preliminär skatt även i fråga om sådan mervärdesskatt som redovisas i självdeklaration fr.o.m. inkomståret 1993. Visserligen medför detta att inbe-

talningen av mervärdeskatt i vissa fall måste tidigare läggas. Slutdatum blir den 18 februari i stället för den 30 april. Detta gäller dock endast den del av mervärdeskatten som tillsammans med obetald preliminär skatt på övriga inkomster överstiger 20 000 kr. För vissa skattskyldiga medför preliminär skatt i fråga om mervärdeskatt däremot fördelar, nämligen för sådana skattskyldiga som har rätt att få tillbaka mervärdeskatt. Detta kan då ske redan under inkomståret i stället för som nu först i samband med att överskjutande preliminär skatt återbetalas i december året efter inkomståret. Jag anser att även sådan mervärdeskatt som redovisas i allmän självdeklaration bör inordnas i preliminärskattesystemet. En sådan ordning har så stora administrativa fördelar att den bör införas nu.

3.20 AUL och undantagslagen

Mitt förslag: Både lagen om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar (AUL) och lagen om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) m.m. skall upphävas.

Nuvarande bestämmelser om uppgiftsskyldighet i AUL skall flyttas över till lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Promemorians förslag: Överensstämmer i allt väsentligt med mitt.

Remissinstanserna: Förslaget tillstyrks eller lämnas utan erinran av nästan alla remissinstanser. *Kammarrätten i Stockholm* anser att AUL bör avskaffas utan att få någon motsvarighet på annat håll. *Svenska revisorsamfundet SRS* tillstyrker att AUL och undantagslagen upphävs. Mot bakgrund av att uppgiftsskyldigheten för innehavare av schablontaxerade fastigheter och lägenhetsinnehavare i AUL inte visat sig fungera särskilt bra bör det enligt samfundet övervägas att utmönstra reglerna helt. Den lösning som anförs i promemorian leder enligt samfundets mening inte till några förbättringar.

Skälen för mitt förslag: Enligt lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, AUL, skall skatteavdrag göras med 50 % av överenskommen ersättning för uppdrag som utgör mervärdeskattepliktig tjänst och avser vissa i lagen angivna arbeten. För att avdragsskyldighet skall föreligga krävs att uppdragstagaren, när denne är en fysisk person, har en A-skattsedel. Med dessa bestämmelser i AUL korresponderar en föreskrift i UBL, som gör det möjligt för skattemyndigheten att utfärda en A-skattsedel i stället för en B-skattsedel för en fysisk person som har sådan uppdragsverksamhet som avses i AUL. En A-skattsedel får sålunda utfärdas om uppdragstagarens för inkomstarets beräknade slutliga skatt kan antas till huvudsaklig del bli betald genom skatteavdrag.

AUL:s bestämmelser om skatteavdrag får genom UBL:s särskilda föreskrift om utfärdande av A-skattsedel en dubbel effekt. När uppdragstagaren har en fast anställning och vid sidan av denna åtar sig uppdrag av det slag som anges i AUL medför uppdragsgivarens avdragsskyldighet att uppdragstagaren får vidkännas skatteavdrag också på biinkomster, något som ju inte kan bli fallet om endast UBL:s bestämmelser hade varit tillämpliga. Driver

uppdragstagaren sin uppdragsverksamhet yrkesmässigt innebär uppdragsgivarens avdragsskyldighet i stället att skatteavdrag kommer att göras på en inkomst av näringsverksamhet.

AUL är, som sagts, konstruerad så att skatteavdrag på biinkomster skall göras inom de områden som omfattas av lagen. Genom de av mig föreslagna generella bestämmelserna om skatteavdrag på biinkomster blir den särskilda regleringen i AUL mer eller mindre obehövlig såvitt gäller en uppdragstagare som är fysisk person. AUL:s regler om skatteavdrag i denna del bör därför upphävas, även om det i vissa fall kommer att innebära en minskad avdragsskyldighet. Jag har ju föreslagit att skatteavdrag skall ske endast om uppdragsgivaren är näringsidkare eller om ersättningen överstiger 10 000 kr. Dessutom kommer skatteavdraget på biinkomster enligt de regler jag föreslagit att vara 30 % i stället för 50 %.

Reglerna om skatteavdrag i AUL tillämpas inte på ägare av privatbostadsfastigheter och lägenhetsinnehavare om uppdraget avser fastigheten resp. lägenheten. Skatteavdrag från ersättning för sådana uppdrag skall sålunda bara göras enligt reglerna i UBL med beaktande av reglerna i undantagslagen. Skatteavdrag skall alltså göras endast av huvudarbetsgivare samt under förutsättning att mottagaren har en A-skatteskedel och inte skall betala mervärdesskatt. I fråga om privatbostadsfastigheter och lägenheter kommer därför den nyss beskrivna lindringen i avdragsskyldigheten att inträda bara i de fall en huvudarbetsgivare betalar ut ersättning som understiger 10 000 kr. till någon som inte är skyldig att betala mervärdesskatt.

Med hänsyn till att antalet fall där en lindring i avdragsskyldigheten inträffar är begränsat och eftersom eventuella bestämmelser om avdragsskyldighet i sådana fall skulle kräva att begreppet huvudarbetsgivare används, vilket i sin tur skulle medföra problem för främst uppdragsgivare, bör området inte regleras särskilt. Jag föreslår därför inte något undantag från den tidigare nämnda 10 000-kronorsgränsen.

Den uppgiftsskyldighet som ägare av en privatbostadsfastighet och lägenhetsinnehavare har enligt AUL och som innebär att uppgiften om utbetald ersättning skall lämnas i självdeklarationen har visat sig fungera mindre bra. Dessutom har uppgiftsskyldigheten lett till praktiska svårigheter genom införandet av den förenklade självdeklarationen. Att sådana uppgifter som anges i AUL skall lämnas i självdeklarationen är olämpligt. Reglerna om uppgiftsskyldighet i AUL bör därför upphävas. I de situationer som nu är av intresse bör i stället kontrolluppgift lämnas under samma förutsättningar som gäller beträffande andra skattepliktiga ersättningar.

När det gäller ersättningar till juridiska personer syftar AUL:s bestämmelser om skatteavdrag till att förbättra skattekontrollen inom vissa tjänstesektorer där erfarenheterna visade att ett skattebortfall inte var ovanligt. Det rör sig om sektorer där uppdragsgivarna i regel är bokföringsskyldiga. Av särskilt intresse är att lagen inte föreskriver någon avdragsskyldighet om betalning erläggs mot faktura som bl.a. anger att uppdragstagaren är registrerad för mervärdesskatt eller, om uppdragstagaren inte är registrerad, hans organisationsnummer samt mervärdesskattens belopp.

Genom det föreslagna systemet med att ge rättsverkningar åt både A- och F-skatteskedlarna blir AUL:s regler närmast överspelande. Enligt mitt förslag

skall nämligen skatteavdrag inte göras på ersättning till den som har en F-skattesedel – vilket praktiskt taget samtliga nu berörda juridiska personer kommer att ha – medan skatteavdrag många gånger skall göras för andra. För att uppdragsgivaren skall kunna veta om avdrag skall göras måste uppdragstagaren visa vilken skattesedel han har. En F-skattesedel kan i detta sammanhang sägas få samma betydelse som en registrering till mervärdesskatt. AUL:s bestämmelser bör därför kunna upphävas även i den här delen. Det som sagts nu innebär att AUL kan avskaffas i sin helhet.

Genom undantagslagen har, för en begränsad krets av uppdragsgivare, införts regler som gör det möjligt att i fråga om vissa uppdrag förutse om skyldighet föreligger att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Jag har nu föreslagit regler med samma syfte men som, till skillnad från undantagslagens regler, avses kunna gälla samtliga uppdragsgivare. De föreslagna reglerna avses alltså kunna tillämpas även i fråga om de uppdragsgivare som anges i undantagslagen. Detta innebär i vissa avseenden en skärpning av nuvarande regler om skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Skärpningen berör ägare av privatbostadsfastighet och lägenhetsinnehavare som för ett arbete på fastigheten resp. lägenheten anlitat någon som har en A-skattesedel och som är registrerad till mervärdesskatt när ersättningen för arbetet uppgår till 10 000 kr. eller mer.

Skärpningen gäller för både huvudarbetsgivare och sidoarbetsgivare. Med hänsyn till gränsbeloppets storlek torde antalet berörda uppdragsgivare vara begränsat. Med hänsyn härtill och eftersom en specialreglering bör undvikas när generella regler finns att tillgå föreslår jag att också undantagslagen upphävs.

3.21 Gallring av bolags- och föreningsdeklarationer

Mitt förslag: Självdeklarationer och andra taxeringshandlingar som avser aktiebolag eller ekonomiska föreningar skall normalt förstöras sedan tio år förflutit efter taxeringsårets utgång.

RSV:s förslag: Överensstämmer i huvudsak med mitt. RSV föreslår dock att handlingarna skall förstöras sedan sex år har gått.

Remissinstanserna: Förslaget har i huvudsak fått ett positivt mottagande. *Riksåklagaren* framhåller att myndigheterna genom den föreslagna ordningen avhänder sig en stor del av de möjligheter som finns för att kunna få fram utredning i anslutning till bolagets eller föreningens deklaration. Detta kan ha betydelse inte bara vid grova skattebedrägerier, där preskriptionstiden är tio år, utan även utredningar av andra brott exempelvis försäkringsbrott och bokföringsbrott. Enligt riksåklagarens mening bör gallringsreglerna anpassas inte bara till de intressen som ligger bakom skattelagstiftningen utan även till de krav som kan ställas från brottsutredningssynpunkt. *Riksarkivet* framhåller att bolags- och föreningsdeklarationerna har ett stort forskningsvärde framförallt på grund av att företagsarkiven gallras allt hårdare, särskilt avseende små och medelstora företag där som regel inga arkiv-

bestånd bevaras åt framtiden. Riksarkivet föreslår att samtliga deklarationer, såväl för fysiska personer som för bolag och ekonomiska föreningar inom Östergötlands, Gotlands, och Västernorrlands län samt Göteborgs kommun skall undantas från gallring.

Skälen för mitt förslag: Enligt 4 kap. 13 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, LSK, skall självdeklarationer och andra handlingar som avlämnats eller upprättats med anledning av taxering förvaras hos skattemyndigheten. Handlingarna skall förstöras sedan sex år har gått efter taxeringsårets utgång, om inte regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer föreskriver något annat. Med stöd härav har regeringen lämnat föreskrifter, 3 § förordningen (1990:1237) om självdeklaration och kontrolluppgifter, i fråga om handlingar som avser aktiebolag och ekonomiska föreningar. Sådana handlingar skall förvaras i sex år efter utgången av det år då bolaget eller föreningen blivit upplöst, och först därefter förstöras.

Bestämmelserna i förordningen innefattar väsentliga undantag från de generella gallringsreglerna i LSK såvitt avser aktiebolag och ekonomiska föreningar. Detta har medfört att ett mycket omfattande arkivmaterial har byggts upp hos skattemyndigheterna. Som exempel kan nämnas att i Stockholms län förvaras för närvarande ca 2 000 hyllmeter bolags- och föreningsdeklarationer. För hela landet kan materialet beräknas uppgå till ca 5 000 hyllmeter.

Den främsta anledningen till att bolags- och föreningsdeklarationer normalt inte gallras är att även uppgifter om gamla förhållanden kan vara av betydelse vid taxering till utskiftningsskatt (se bl.a. prop. 1927:210 s. 246). Läget har förändrats genom att lagen (1927:321) om utskiftningsskatt upphört att gälla vid utgången av år 1990. Enligt lagen (1990:1452) om upphävande av lagen om utskiftningsskatt skall dock de äldre bestämmelserna tillämpas vid 1992 och senare års taxeringar om, efter beslut om likvidation eller fusion, medel har utskiftats till aktieägare före utgången av år 1990. Det innebär att taxering till utskiftningsskatt kan komma att äga rum avsevärd tid efter 1990 års utgång. Det kan emellertid på goda grunder antas att de äldre bestämmelserna bara i undantagsfall kommer att tillämpas senare än vid 1992 års taxering (jfr prop. 1990/91:54 s. 252). Mot den här bakgrunden finns det inte av hänsyn till beskattningsverksamheten skäl att bevara deklarationsmaterialet under någon längre tid.

Riksarkivet har föreslagit att en del av deklarationsmaterialet bevaras för att forskningens behov skall kunna tillgodoses. I 3 § arkivlagen (1990:782) anges också att myndigheternas arkiv skall bevaras, hållas ordnade och vårdas så att de tillgodoser bl.a. forskningens behov. Mot bakgrund av de nya arkivreglerna föreskrivs numera i socialtjänstförordningen (1981:750) att handlingar som omfattas av gallringsskyldigheten enligt 60 § socialtjänstlagen (1980:620) av hänsyn till forskningens behov skall undantas från gallring bl.a. avseende kommuner som ingår i Östergötlands, Gotlands och Västernorrlands län samt Göteborgs kommun.

För forskningens behov bör ett urval av självdeklarationer för aktiebolag och ekonomiska föreningar undantas från gallring. Det förefaller lämpligt att urvalet, på samma sätt som socialtjänsthandlingar och i enlighet med riksarkivets förslag, utgörs av de deklarationer som hänförs till kommuner

som ingår i Östergötlands, Gotlands och Västernorrlands län samt Göteborgs kommun. Även ett urval av äldre bolags- och föreningsdeklarationer som avser andra kommuner bör få bevaras. Det material som undantas från gallring bör överlämnas till de statliga arkivmyndigheterna. Övertagandet av deklarationerna förutsätts ske inom de statliga arkivmyndigheternas befintliga ekonomiska ramar.

Jag föreslår alltså att huvuddelen av det äldre deklaramaterialet avseende aktiebolag och ekonomiska föreningar gallras. Gallringsfristen bör, bl.a. med hänsyn till vad riksåklagaren anfört, bestämmas till tio år efter taxeringsårets utgång. Förslaget bör föranleda ändringar i 4 kap. 13 § LSK. Närmare föreskrifter om vilket material som bör föras över till landsarkiven bör ges i förordningen om självdeklaration och kontrolluppgifter.

3.22 Ikraftträdande

Mitt förslag: Den föreslagna lagstiftningen skall träda i kraft den 1 januari 1993. Reglerna om skattsedlarnas rättsverkningar skall dock inte träda i kraft förrän den 1 april 1993.

Vid lagens ikraftträdande skall fysiska och juridiska personer, som är registrerade för betalning av preliminär B-skatt och redovisning av mervärdeskatt, eller som är registrerade för betalning av preliminär B-skatt och som vid 1992 års taxering redovisat mervärdeskatt i sin allmänna självdeklaration automatiskt tilldelas en F-skattesedel. Detta skall dock inte gälla om den skattskyldige är registrerad i kronofogdemyndighetens register för en obetald skatte- eller avgiftsskuld.

Promemorians förslag: I promemorian föreslogs att den nya lagstiftningen skulle träda i kraft den 1 januari 1991. Reglerna om skattsedlarnas rättsverkningar avsågs dock inte träda i kraft förrän den 1 april 1991. I promemorian gjordes inget undantag från den automatiska tilldelningen av F-skatt för sådana skattskyldiga som har skatte- eller avgiftsskulder.

Remissinstanserna: RSV ansåg, med hänsyn till alla ändringar som måste göras i ADB-system på grund av olika reformer, bl.a. skattereformen, att det inte var möjligt att genomföra den i promemorian föreslagna reformen 1991. RSV föreslog i stället att reglerna om F-skattebevis genomförs fr.o.m. inkomståret 1993. *Företagareförbundet SFR*, *Svenska revisorssamfundet SRS* och *TCO* ansåg att promemorieförslaget var så angeläget att det borde genomföras så snart som möjligt. *Kooperationens pensionsanstalt* uttryckte en viss tveksamhet till hurvida den föreslagna tiden till dess reglerna om skatteavdrag på biinkomster skulle träda i kraft var tillräcklig. *LRF* ansåg att man borde avvakta till dess skattereformen genomförts. *Målarmästarnas riksförening* framhöll att det parallellt med de föreslagna reglerna erfordras en grundlig information till olika kategorier, inte minst enskilda fastighets- och villaägare samt bostadsrättshavare. *Näringslivets skattedelegation* ville understryka vikten av att en övergång till ett nytt system sker så smidigt som möjligt och utan någon administrativ belastning för företagen. Den i prome-

morian föreslagna ordningen synes delegationen uppfylla kravet på en smidig övergång.

Skälen för mitt förslag: Reformen bör träda i kraft den 1 januari 1993. Skatteförvaltningen får därmed tid bl.a. för utbildning och – inte minst – för att lämna grundlig information om de nya reglerna.

För att undvika ett särskilt ansökningsförfarande för alla dem som blir berättigade till en F-skattesedel enligt den föreslagna ordningen bör genomförandet av förslaget, i enlighet med vad som sägs i promemorian, planeras så att utfärdande av de nya F-skattesedlarna kan ske i samband med att nya preliminärskattесedlar för uppbördsåret framställs, utan att särskild ansökan behöver ske. Samtliga fysiska och juridiska personer som är registrerade för betalning av preliminär B-skatt och redovisning av mervärdeskatt bör automatiskt tilldelas en F-skattesedel i samband med att de nya skattесedlarna framställs. Även sådana skattskyldiga som redovisar sin mervärdeskatt i den allmänna självdeklarationen, och alltså inte är registrerade till mervärdeskatt, bör automatiskt tilldelas en F-skattesedel om de under 1992 har haft en B-skattesedel.

Däremot bör andra regler tillämpas i fråga om handelsbolag. För att ett handelsbolag skall kunna tilldelas en F-skattesedel bör det vara registrerat i handelsregistret. Uppgift om sådan registrering finns inte i skatterregistret. Handelsbolag bör därför tilldelas en F-skattesedel endast efter ansökan.

Enligt nuvarande regler kan delägare i ett handelsbolag tilldelas en B-skattesedel. Detta beror givetvis på att bolagets vinst beskattas hos delägarna och att dessa skall betala preliminär skatt i avräkning mot den slutliga skatten på vinsten. Inom det nya systemet bör, med hänsyn till de rättsverkningar som har knutits till F-skattesedeln, delägare i handelsbolag normalt tilldelas en A-skattesedel. Den preliminära skatten på bolagets vinst, som även i fortsättningen skall beskattas hos delägarna, bör i det nya systemet tas ut som särskild A-skatt. Eftersom delägare i handelsbolag inte är registrerade för bolagets mervärdeskatt och inte heller redovisar bolagets mervärdeskatt i sin självdeklaration medför mitt förslag att handelsbolagsdelägare normalt inte kommer att få en automatisk tilldelning av F-skattesedel.

Den som brister i redovisning eller betalning av vissa skatter och avgifter skall enligt mitt förslag inte ha rätt till en F-skattesedel såvida bristen inte är ringa. Jag anser därför att sådana skattskyldiga som är registrerade hos kronofogdemyndigheten på grund av obetalda skatter eller socialavgifter inte bör få en F-skattesedel automatiskt om skatte- eller avgiftsskulden till någon del är obetald. I sådana fall bör frågan om en F-skattesedel prövas av skattemyndigheten.

De föreslagna bestämmelserna om skattесedlarnas rättsverkningar i lagen om allmän försäkring, socialavgiftslagen och UBL skulle kunna göras tillämpliga samtidigt med att de nya reglerna om utfärdande av skattесedlar träder i kraft. Detta skulle innebära att bestämmelserna i de nämnda lagarna fick beaktas av de skattskyldiga som automatiskt tilldelas en F-skattesedel och deras motparter allt eftersom skattесedlarna distribuerades. En sådan ordning skulle dock kunna skapa oklarheter. Ifrågavarande bestämmelser bör därför göras tillämpliga först viss tid efter den tidpunkt då skattесedlarna på preliminär F-skatt skall vara utsända. De som tilldelas en F-skattesedel

automatiskt bör dessutom få möjlighet att om de så önskar få sin F-skattese-del utbytt mot en A-skattese-del innan reglerna om skattsedlarnas rättsverkningar träder i kraft. Jag anser att det därför är lämpligt att välja den 1 april 1993 som ikraftträdandedag för de föreslagna reglerna om skattsedlarnas rättsverkningar.

Också ett annat skäl talar för en sådan lösning. Enligt det nu framlagda förslaget får den som kan antas komma att förvärva inkomst av näringsverksamhet och handelsbolag som är registrerade i handelsregistret tilldelas en F-skattese-del efter ansökan. Av praktiska och administrativa skäl bör utfärdande av F-skattese-del efter särskild ansökan kunna ske under några månader innan de nya reglerna om skattsedlarnas rättsverkningar i lagen om allmän försäkring, socialavgiftslagen och UBL börjar tillämpas. Det kan inte anses föreligga hinder mot att möjlighet ges skattemyndigheten att pröva ansökningar om F-skattese-del innan den automatiska tilldelningen har skett. En sådan ordning förutsätter att allmänheten informeras om att en automatisk tilldelning av F-skattese-dlar kommer att ske och att denna tilldelning kommer att gälla alla fysiska och juridiska personer som har B-skatt och är registrerade för redovisning av mervärdeskatt eller redovisar mervärdeskatt i sin självdeklaration.

Under perioden den 1 januari – den 31 mars 1993 bör nuvarande regler gälla för den som har en A-skattese-del och för den som betalar ut lön till en sådan person. För den som har tilldelats en F-skattese-del bör däremot gälla särskilda övergångsregler. Under den nyssnämnda perioden bör nuvarande regler om en B-skattese-dels rättsverkningar gälla F-skattese-del. Det innebär bl.a. att den som betalar ut lön till innehavaren inte skall göra skatteavdrag och att debiterad F-skatt skall betalas in av den skattskyldige själv på samma sätt som debiterad B-skatt.

I konsekvens med vad som nyss har föreslagits bör AUL och undantagslagen upphävas fr.o.m. den 1 april 1993.

4 Ekonomiska konsekvenser

Nuvarande system för uppbörd av källskatt, inom vilket den preliminära A-skatten betalas månatligen genom skatteavdrag och den preliminära B-skatten varannan månad av de skattskyldiga själva, medför relativt stora skillnader mellan den preliminära skatt som betalas i anslutning till inkomståret och den slutliga skatten. Skillnaderna korrigeras till stor del med fyllnadsinbetalningar av preliminär skatt, främst under månaderna januari, fr.o.m. 1992 februari, och april året efter inkomståret.

Den exakta avstämningen mellan preliminär och slutlig skatt sker genom återbetalning av för mycket betald preliminär skatt i form av överskjutande skatt, s.k. Ö-skatt under december året efter inkomståret och uttag av för lite betald skatt i form av kvarstående skatt, s.k. K-skatt. K-skatten skall betalas antingen av de skattskyldiga själva eller genom att deras arbetsgivare gör skatteavdrag under januari – mars andra året efter inkomståret. I båda fallen skall K-skatten betalas in till statsverket senast den 18 april samma år.

Det nu framlagda förslaget om skatteavdrag även på biinkomster innebär

att det redan under inkomståret blir en väsentligt bättre överensstämmelse mellan den preliminära A-skatten och den slutliga skatten.

Under januari 1991 gjorde skattskyldiga med A-skatteskedel fyllnadsinbetalningar avseende inkomståret 1990 med ca 4 miljarder kronor. Huvuddelen av fyllnadsinbetalningarna kan antas vara hänförlig till skatt på kapital, bl.a. skatt på realisationsvinster. Av det inbetalda beloppet kan 40 %, dvs. 1,6 miljarder kronor, beräknas vara hänförligt till biinkomster. Under april 1991 gjorde skattskyldiga med A-skatteskedel fyllnadsinbetalningar med ca 13,1 miljarder kronor. Även av detta belopp kan 40 %, dvs. 5,2 miljarder kronor, beräknas vara hänförligt till biinkomster.

Den K-skatt som debiterades skattskyldiga med A-skatteskedel för betalning senast den 18 april 1991, dvs. skatt som avsåg inkomståret 1989, uppgick till ca 8,2 miljarder kronor. Av detta belopp kan huvuddelen, uppskattningsvis ca 70 % eller 5,7 miljarder kronor, hänföras till skatt på biinkomster.

Tidigareläggningen av inbetalningen av skatt som kan hänföras till biinkomster ger en effekt på statsbudgetens saldo som kan uppskattas till 2,1 miljarder kronor budgetåret 1992/93 samt till 6,1 och 0,3 miljarder kronor budgetåren 1993/94 resp. 1994/95. Till detta kommer en minskning av statens slutliga indrivningsförluster genom att skatteavdrag på biinkomster inom det nya systemet kommer att göras redan i anslutning till inkomståret.

De föreslagna ändringarna i uppbördssystemet för källskatt och arbetsgivaravgifter medför i inledningsskedet vissa kostnader för skatteförvaltningen, t.ex. för anpassning av ADB-systemen, utbildning av förvaltningens personal och information till allmänheten. Jag beräknar att genomförandekostnaderna vid RSV kommer att uppgå till ca 15 milj.kr. och vid förvaltningen i övrigt till ca 5 milj.kr.

När det gäller den löpande driften av det reformerade uppbördssystemet är det min bedömning att den ökning av insatser för kontroll och uppföljning av att F-skatteskedelsinnehavarna fullgör sina skyldigheter som bör göras för att systemet skall bli så effektivt som möjligt uppvägs av att minskade resurser behöver användas för telefonförfrågningar, förhandsbesked, processer och revisioner med hänsyn till att problemet med att tolka arbetsgivar- och arbetstagarbegreppen i princip försvinner.

För kostnaden för administrationen av skatteavdrag på biinkomster kompenseras arbetsgivarna genom att de ges möjlighet att tillgodogöra sig ränta på de skatteavdrag som skall göras från biinkomsterna vid löncutbetalningen till dess den innehållna skatten skall betalas in till statsverket. Det kan beräknas motsvara en räntevinst på drygt 100 milj.kr.

Det nu föreslagna systemet för uppbörd av källskatt och arbetsgivaravgifter medför väsentliga förenklingar inte bara för skatteförvaltningen utan också för såväl arbetsgivarna som arbetstagarna. Hur stora besparingar arbetsgivarna kan göra på grund av dessa förenklingar är svårt att säga men jag beräknar att de – tillsammans med den räntevinst arbetsgivarna kan göra på innehållen preliminär skatt på biinkomster – mer än väl uppväger de kostnader arbetsgivarna åsamkas genom att de blir skyldiga att också göra skatteavdrag på sådana inkomster.

I enlighet med vad jag nu anfört har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
2. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrollavgifter,
3. lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring,
4. lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter,
5. lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,
6. lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,
7. lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343).

Förslagen under 3–5 har upprättats i samråd med statsrådet Könberg.

Lagrådet har granskat förslagen under 1–6, dock med den begränsning som nämnts i avsnitt 1 beträffande förslagen under 2 och 5.

Datainspektionen har i avgivet yttrande över förslaget under 7 inte haft någon erinran mot den föreslagna ändringen.

6 Författningskommentarer

6.1 Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Allmänt

Systematiken i uppbördslagen (1953:272), UBL, har i huvudsak behållits oförändrad. Skyldigheten att *betala* preliminär skatt avses således alltså åligga den skattskyldige. Den regeln gäller i princip också när den preliminära skatten skall betalas genom att arbetsgivaren gör skatteavdrag.

Systematiken har dock ändrats på en väsentlig punkt. Huvudbestämmelserna om när de olika typerna av preliminär skatt skall användas har flyttats från 3 § 2 mom. och i stället tagits in i bestämmelserna om tilldelning av skattsedel på preliminär A- och preliminär F-skatt (33 a och 33 b §§). I 3 § regleras nu endast för vilka inkomster preliminär A- och F-skatt skall betalas och hur betalningen skall göras. I 3 § 4 mom. anges dock när särskild A-skatt skall betalas.

En annan väsentlig ändring är att skyldigheten att göra skatteavdrag för betalning av preliminär skatt inte längre skall förutsätta att den utbetalda ersättningen utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av tjänst. Skatteavdrag skall kunna komma i fråga beträffande all ersättning för arbete. Avdragsskyldigheten knyts endast an till vilken typ av skattsedel på preliminär skatt mottagaren av ersättningen har. En förutsättning för att skatteavdrag skall göras är sålunda att mottagaren har en A-skattsedel eller ingen skattsedel alls. Den som betalar ut en ersättning för arbete kan alltså med ledning av mottagarens skattsedel enkelt avgöra om han är skyldig att göra skatteavdrag eller inte. Han behöver inte ta ställning till hur ersättningen skall taxeras hos mottagaren.

Begreppen arbetsgivare och arbetstagare har nu getts en väsentligt vidare betydelse i UBL.

Genom anknytningen av avdragsskyldigheten till endast mottagarens skattsedelssinnehav har det skapats ett system med skatteavdrag även på biinkomster. Vidare har de nuvarande bestämmelserna i lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m., lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. och lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning m.m. arbetats in i UBL. Dessa bestämmelser har i sak inte ändrats på annat sätt än att skyldigheten att göra skatteavdrag i några fall – helt i linje med principen att skatteavdrag skall göras även på biinkomster – har utökats.

Ett flertal ändringar i lagtexten beror slutligen på att F-skattesedeln, som avses ha samma uppbördstekniska funktioner som den nuvarande B-skattesedeln, har ersatt denna skattsedel.

1 §

I förtydligande syfte erinras i *andra stycket*, som är nytt, om att bestämmelserna om egenavgifter gäller även sådan särskild löneskatt som avses i 2 § lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

2 § 1 mom.

Av den allmänna motiveringen (avsnitt 3.5) framgår att även ett handelsbolag skall kunna tilldelas antingen en F- eller en A-skattsedel trots att en sådan juridisk person inte är skattskyldig för inkomstskatt. Också i dessa fall skall skattsedeln vara avgörande för om skatteavdrag skall göras på ersättning för arbete som betalas ut till handelsbolaget. UBL:s regler för skattskyldiga avses därför i tillämpliga delar gälla även i fråga om handelsbolag om inte annat framgår av sammanhanget. En bestämmelse om att handelsbolag i UBL skall likställas med skattskyldig om inte annat framgår av sammanhanget har därför tagits in i *andra stycket*, som är nytt. Ett handelsbolag skall sålunda kunna tilldelas skattsedel på preliminär skatt och vara skyldigt att betala preliminär A-skatt. Däremot skall ett handelsbolag inte betala vare sig F-skatt eller särskild A-skatt. Detta framgår av de nya bestämmelserna i 3 § 1 mom. tredje stycket.

2 § 2 mom.

Bestämmelserna om vad som avses med begreppen arbetsgivare, arbetstagare och lön har flyttats från 39 § 1 mom. första stycket till detta moment som innehåller också andra definitioner. Samtidigt har alla tre begreppen getts en vidare betydelse än de har nu. I momentet har på lagrådets inrådan också tagits in en definition av begreppet näringsverksamhet.

Med *arbetsgivare* avses inte bara den som betalar ut sådan ersättning som för mottagaren utgör dennes huvudsakliga inkomst av tjänst. Begreppet omfattar alla som betalar ut sådan arbetsersättning eller därmed likställd ersättning för vilken mottagaren skall betala preliminär A-skatt. Det innebär att

man inte längre gör någon skillnad mellan huvudarbetsgivare och sidoarbetsgivare när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag. Det har inte heller någon betydelse till vilket inkomstslag ersättningen skall hänföras. Även den som betalar ut sådan ersättning för arbete som hos mottagaren skall taxeras som t.ex. inkomst av näringsverksamhet är att betrakta som arbetsgivare i UBL:s mening om ersättningen betalas ut till någon som har en A-skatteseedel. Vilka ersättningar som likställs med arbetsersättning framgår av bestämmelserna i 3 § 2 mom. andra stycket.

Med arbetsgivare likställs den som betalar ut sådan ränta eller utdelning som mottagaren är skyldig att betala preliminär A-skatt för. Vilka räntor och utdelningar det är fråga om framgår av 3 § 2 mom. tredje stycket.

Med *arbetstagare* avses den som mottar sådan arbetsersättning och därmed likställd ersättning som han skall betala preliminär A-skatt för. I konsekvens med vad som avses gälla i fråga om arbetsgivare likställs den som mottar sådan ränta eller utdelning för vilken han skall betala preliminär A-skatt med arbetstagare.

Genom att de som betalar ut här aktuella räntor och utdelningar har likställts med arbetsgivare och genom att mottagarna har jämsställts med arbetstagare har nuvarande bestämmelser i 104 § kunnat utmönstras. Vissa bestämmelser i UBL skall dock även fortsättningsvis inte gälla i fråga om ränta och utdelning. Detta anges i de aktuella bestämmelserna.

Med *lön* avses sådan arbetsersättning eller därmed likställd ersättning som mottagaren skall betala preliminär A-skatt för. Begreppet har getts en vidare betydelse än det har nu. Det omfattar inte bara den huvudsakliga inkomsten av tjänst utan också biinkomster. Det har dessutom inte längre någon betydelse till vilket inkomstslag ersättningen skall hänföras vid taxeringen. Ersättning för arbete som skall taxeras som t.ex. inkomst av näringsverksamhet kan alltså i vissa fall anses vara lön. Detta gäller om mottagaren enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. första stycket är skyldig att betala preliminär A-skatt för ersättningen.

I 21 § KL anges förutsättningarna för att en verksamhet skall anses som näringsverksamhet i skatterättslig mening. Det är i första hand fråga om rörelse, jordbruk och skogsbruk samt förvaltning av s.k. näringsfastigheter. För juridiska personer gäller emellertid enligt 2 § 1 mom. sjätte stycket lagen om statlig inkomstskatt att alla skattepliktiga intäkter, dvs. även intäkter av annan verksamhet än näringsverksamhet i egentlig mening, skall räknas till intäkt av näringsverksamhet. På lagrådets inrådan har i detta moment också tagits in en uttrycklig definition av begreppet näringsverksamhet. Av definitionen framgår att med *näringsverksamhet* avses verksamhet av sådant slag att intäkten räknas till intäkt av näringsverksamhet för mottagaren. När det är fråga om juridiska personer omfattar begreppet all verksamhet som ger skattepliktig intäkt. För de fall då verksamheten bedrivs i handelsbolag klargörs att det avgörande är om intäkten för någon delägare i bolaget utgör intäkt av näringsverksamhet.

I momentets inledning har slutligen gjorts en redaktionell ändring.

Den preliminära B-skatten har slopats. Uppbörden av den preliminära F-skatten avses i huvudsak ske på samma sätt som nu gäller i fråga om B-skatt. Nuvarande bestämmelser om skattereduktion skall sålunda iakttas även vid debiteringen av preliminär F-skatt. Detsamma skall gälla vid debitering av särskild A-skatt. Bestämmelserna i *tredje stycket* har utformats i enlighet med detta. Vidare har nuvarande bestämmelse om att skattereduktionen skall beaktas även vid fastställande av preliminär A-skatt justerats eftersom skattereduktion på grund av underskott av kapital inte kan beaktas vid fastställande av källskattetabellerna. Sådant underskott får däremot beaktas när den preliminära A-skatten beräknas enligt särskild beräkningsgrund (3 § 2 mom.) eller enligt jämkningsbeslut (45 § 1 mom.). Slutligen har redaktionella ändringar gjorts i såväl första som tredje stycket.

3 § 1 mom.

Ändringarna i *första stycket* föranleds av att preliminär F- och särskild A-skatt skall beräknas även med hänsyn till sådan mervärdeskatt som den skattskyldige skall redovisa i sin allmänna självdeklaration. Stycket har också redigerats om.

Till *andra stycket*, som är nytt, har från 3 § 2 mom. första stycket flyttats bestämmelserna om hur den preliminära skatten skall tas ut. Bestämmelserna har samtidigt ändrats på det sättet att den preliminära B-skatten ersatts med preliminär F-skatt. Vidare har särskild A-skatt kommit till. Dessutom anges på vilket sätt, genom skatteavdrag eller särskild debitering, den preliminära skatten skall betalas. Att den preliminära skatten kan betalas även på annat sätt, genom s.k. fyllnadsinbetalning, framgår av sista meningen. Flyttningen har vidtagits av redaktionella skäl. De efterföljande tre momenten har därigenom uteslutande kunnat ägnas åt särskilda bestämmelser om preliminär A-skatt, preliminär F-skatt resp. särskild A-skatt.

I *tredje stycket*, som också är nytt, anges att handelsbolag i vissa fall skall betala preliminär A-skatt trots att slutlig skatt inte kan komma i fråga för sådana bolag.

3 § 2 mom.

Bestämmelserna i nuvarande första stycket har, efter viss omarbetning, flyttats till 3 § 1 mom. andra stycket (se kommentaren till detta moment).

Nuvarande bestämmelser i 3 § 2 mom. 1 och 2 anger i vilka fall preliminär A- resp. preliminär B-skatt skall betalas. Systematiken har nu ändrats. Huvudbestämmelserna om när de olika typerna av preliminär skatt skall användas har tagits in i bestämmelserna om tilldelning av skattsedel på preliminär A- och preliminär F-skatt (33 a och 33 b §§). I 3 § 2-4 mom. regleras nu endast för vilka inkomster preliminär skatt skall betalas. I 4 mom. anges dock även när särskild A-skatt skall betalas.

I andra momentet *första stycket* anges sålunda för vilka inkomster preliminär A-skatt skall betalas när mottagaren har en skattsedel på sådan skatt.

Att såväl fysiska som juridiska personer inkl. handelsbolag kan tilldelas en A-skattsedel framgår av 33 a och 38 b §§.

Bestämmelserna avses gälla även i fråga om fysiska och juridiska personer, inkl. handelsbolag, som saknar skattsedel på preliminär skatt.

Enligt huvudregeln skall preliminär skatt betalas för all ersättning för arbete vilken helt eller delvis utgår i pengar. Det fordras inte längre att ersättningen har betalats ut av mottagarens huvudarbetsgivare. Preliminär A-skatt skall alltså betalas även för biinkomster. Det är inte heller längre av betydelse hur ersättningen skall taxeras hos den skattskyldige. Preliminär A-skatt skall betalas också för inkomst av näringsverksamhet om mottagaren har en A-skattsedel. Det finns sålunda inte längre någon koppling till inkomstslaget tjänst enligt kommunalskattelagen. Detta begrepp har därför bytts ut mot det mera allmänt hållna ersättning för arbete.

Med ersättning för arbete avses ersättning som mottagits för en arbetsprestation oberoende av till vilket inkomstslag enligt kommunalskattelagen som ersättningen är att hänföra. I detta sammanhang ges även begreppet ersättning för arbete en vid tolkning. Det rymmer bl.a. ersättningar till idrottsmän och artister. I ersättning för arbete skall däremot inte räknas in betalning för material o.d.

Enligt nuvarande ordning är det endast fysiska personer som är skyldiga att betala preliminär A-skatt. Ytterligare en förutsättning är att inkomsten är skattepliktig. Dessa begränsningar följer i dag av att det skall vara fråga om inkomst av tjänst. Den nya ordningen innebär att även juridiska personer kan bli skyldiga att betala preliminär A-skatt. Däremot skall begränsningen till skattepliktiga ersättningar i princip fortfarande gälla. Någon särskild bestämmelse om detta har emellertid inte ansetts nödvändig i det nu aktuella momentet eftersom bestämmelserna i UBL, som ju reglerar skatteuppbörden, över huvud taget endast gäller i fråga om skattepliktiga ersättningar. Att även handelsbolag kan bli skyldiga att betala preliminär A-skatt trots att sådana bolag inte är inkomstskattesubjekt framgår uttryckligen av 3 § 1 mom. tredje stycket. Däremot skall staten, landstingskommuner, kommuner och andra menigheter inte vara skyldiga att betala preliminär A-skatt.

I det nu aktuella momentets första stycke anges två undantag från huvudregeln att preliminär A-skatt skall betalas för ersättning för arbete, dels genom en hänvisning till 10 §, dels genom en särskild regel om ersättning för arbete som betalas ut av en fysisk person eller ett dödsbo. För sådan ersättning skall preliminär A-skatt inte betalas under förutsättning att den sammanlagda ersättningen från utbetalaren understiger 10 000 kr. under inkomståret och den utbetalda ersättningen inte heller utgör utgift i en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet.

Eftersom preliminär A-skatt inte skall betalas för nu angivna ersättningar genom att utbetalaren gör skatteavdrag måste den skattskyldige själv betala in den preliminära skatt som belöper på ersättningarna. Görs inte en sådan inbetalning i form av en fyllnadsinbetalning kommer den skattskyldige att påföras en kvarstående skatt. Vad som sagts nu gäller dock inte i fråga om handelsbolag.

I andra stycket uppräknade ersättningar skall likställas med ersättning för

arbete i stället för, som nu, med inkomst av tjänst. Nuvarande begränsning i fråga om vissa livräntor har slopats. Dessutom har i stycket (punkt 4) tillagts de ersättningar för vilka preliminär skatt hittills betalats enligt lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. samt vårdbidrag. Den lagen har nu upphävts.

I *tredje stycket* har också tagits in en bestämmelse om betalning av preliminär A-skatt för dagpenning från arbetslöshetskassa och för korttidsstudiestöd. Den motsvarar vad som nu gäller enligt 2 § lagen om skatteavdrag från sjukpenning m.m. dock med den ändringen att B-skatt ersatts med F-skatt. Genom lagen (1991:744) om ändring i lagen (1973:370) om arbetslöshetsförsäkring byttes orden "erkänd arbetslöshetskassa" i olika böjningsformer ut mot "arbetslöshetskassa" i motsvarande form. Här används därför det senare begreppet. Här har också lagts till en motsvarande bestämmelse om betalning av preliminär A-skatt för särskilt vuxenstudiestöd. Lagen om skatteavdrag från sjukpenning m.m. har upphävts.

I *fjärde stycket* anges hur den preliminära A-skatten skall beräknas. Skall skatten betalas av en fysisk person skall skatten i regel beräknas enligt skattetabell och skall den betalas av en juridisk person skall skatten beräknas enligt ett visst procenttal av ersättningen. De närmare bestämmelserna om beräkningen anges i särskilda paragrafer till vilka hänvisning sker. Nuvarande bestämmelser om särskild beräkningsgrund kvarstår. De skall dock gälla endast i fråga om sådan ersättning som utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av arbete.

Ändringarna i *femte stycket* föranleds av att preliminär A-skatt inte längre skall betalas enbart för sådan inkomst som är mottagarens huvudsakliga inkomst av tjänst. Inkomst från vilken skatteavdrag inte kan göras kan vara t.ex. inkomst från en försäljningsverksamhet som bedrivs vid sidan av en fast anställning. Bestämmelserna i stycket har dessutom utvidgats till att gälla även statlig fastighetsskatt.

Nuvarande bestämmelser i *sjätte stycket* , som i första hand tar sikte på det fallet att den skattskyldige har stora biinkomster eller kapitalinkomster, har slopats. De redan införda bestämmelserna om skatteavdrag på räntor och utdelningar och de nu föreslagna reglerna om skatteavdrag på biinkomster samt om särskild A-skatt medför att bestämmelserna inte längre behövs.

Bestämmelserna i de tre lagar som nu anges i *sjunde stycket* har arbetats in i UBL. Hänvisningen till dessa lagar har följaktligen utmönstrats.

3 § 3 mom.

I momentet, som är nytt, anges i *första stycket* när preliminär F-skatt skall betalas. Preliminär F-skatt skall betalas av den som tilldelats en skattsedel på preliminär F-skatt i avräkning på sådan slutlig skatt som avses i 1 mom. Att skatten skall betalas enligt särskild debitering framgår av 3 § 1 mom. andra stycket.

Som närmare utvecklats i den allmänna motiveringen och i kommentaren till 33 b § kan skattemyndigheten som villkor för en skattsedel på preliminär F-skatt föreskriva att preliminär A-skatt skall betalas för anställningsinkomster. Skattsedeln på preliminär F-skatt skall då, enligt 33 a § första

stycket, kombineras med en skattsedel på preliminär A-skatt. Den skattskyldige har också själv möjlighet att ansöka om en sådan kombination.

Av *andra stycket* framgår att om skattemyndigheten beslutat att någon som har tilldelats en F-skattesedel skall betala preliminär A-skatt för sina anställningsinkomster och den skattskyldige på grund av detta tilldelats också en A-skattesedel skall detta beaktas vid beräkningen av den preliminära skatten.

Nuvarande bestämmelser i 3 § 2 mom. 2 *andra stycket*, som ger skattemyndigheten möjlighet att i de fall AUL är tillämplig byta ut en B-skattesedel mot en A-skattesedel, har slopats eftersom B-skattesedeln har utmönstrats och AUL har upphävts.

3 § 4 mom.

I detta moment, som också är nytt, har tagits in bestämmelser om särskild A-skatt. Sådan skatt skall betalas av den som tilldelats en skattsedel på preliminär A-skatt om skattemyndigheten fattar ett särskilt beslut om detta. Ett beslut om särskild A-skatt får fattas om man därigenom kan uppnå en bättre överensstämmelse mellan den preliminära skatten och den slutliga skatt som avses i 1 mom. Särskild A-skatt avses alltså kunna tas ut jämsides med preliminär A-skatt. Vid beräkningen av den särskilda A-skatten skall beaktas att den skattskyldige, som har en A-skattesedel, kan komma att betala en del av den preliminära skatten genom skatteavdrag. Detta framgår av hänvisningen i 14 § till 13 §. Även den särskilda A-skatten skall betalas enligt särskild debitering. Detta framgår av 3 § 1 mom. *andra stycket*.

4 § 1 mom.

I detta moment anges hur den preliminära A-skatten skall beräknas i vissa fall. Bestämmelserna avser alltså inte att reglera om preliminär A-skatt skall utgå eller inte. Bestämmelser i detta avseende finns dels i 33 a § första stycket och 38 b § *andra stycket*, där det anges vem som skall ha en A-skattesedel, dels i 3 § 2 mom., där det anges för vilka inkomster preliminär A-skatt skall betalas om mottagaren har en A-skattesedel.

Ändringarna i *första stycket* föranleds dels av den utvidgning av området för preliminär A-skatt som följer av ändringarna i 3 § 2 mom., vilket lett till att inkomst av tjänst har ersatts med inkomst av arbete, dels av att bestämmelser om hur den preliminära A-skatten skall beräknas har tagits in också i 7 och 7 a §§. Skall den preliminära A-skatten beräknas enligt någon av dessa bestämmelser gäller alltså inte bestämmelserna i detta moment.

Dessutom har nuvarande bestämmelse i första stycket om vad skattetablerna skall ange av redaktionella skäl flyttats till *andra stycket*.

Ändringarna i inledningen till *andra stycket* och tredje att-satsen är endast av redaktionell natur.

4 § 2 mom.

Momentet är nytt. *Första stycket* innehåller bestämmelser om hur beräkning av preliminär skatt på ersättning som grundar sig på sjukpenninggrundande

inkomst och på dagpenning från arbetslöshetskassa skall gå till. Reglerna motsvarar dem som nu finns i 4 § första stycket och 5 § första meningen lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. Nämda lag föreslås bli upphävd.

I *andra-fjärde styckena* har tagits in bestämmelser som nu finns i 4 § andra, tredje och femte styckena i den nyss nämnda lagen.

Bestämmelsen i *femte stycket* motsvarar vad som nu sägs i 3 § första stycket lagen om skatteavdrag från sjukpenning m.m.

Bestämmelsen i *sjätte stycket* motsvarar vad som nu sägs i 5 § andra och tredje meningarna lagen om skatteavdrag från sjukpenning m.m.

4 § 4 mom., 5 och 6 §§

Ändringarna föranleds av den utvidgning av området för preliminär A-skatt som följer av ändringarna i 3 § 2 mom. Skyldigheten att betala preliminär A-skatt är inte längre kopplad till ett anställningsförhållande. I 5 och 6 §§ har också gjorts redaktionella ändringar.

7 §

I nu aktuell paragraf har i *första stycket* tagits in regler som innebär att preliminär A-skatt på en biinkomst skall utgå med 30 procent av inkomsten.

Skulle den preliminära skatten bli för hög om den beräknas enligt den nyss nämnda regeln har den skattskyldige möjlighet att begära att den preliminära skatten jämkas enligt bestämmelserna i 45 § 1 mom.

Bestämmelserna om skatteavdrag på biinkomster innebär att den som betalar ut ersättning för arbete behöver ta ställning till om det är fråga om huvudsaklig arbetsinkomst eller inte för mottagaren. I de fall frågan uppkommer bör ledning kunna hämtas ur den praxis som finns rörande tolkningen av nuvarande bestämmelser i 3 § 2 mom. där en liknande frågeställning uppkommer. Vidare finns möjligheten för såväl den som betalar ut ersättningen som för mottagaren att vända sig till skattemyndigheten för besked. Vid ursäktliga fel kan den som gör ett för lågt skatteavdrag undgå betalningsansvar för mellanskillnaden. Det följer av bestämmelserna i 75 §.

Av första stycket framgår att de regler som avses gälla vid beräkning av skatteavdrag på biinkomster skall tillämpas också på huvudinkomst som inte avser bestämd tidsperiod eller som inte uppbärs vid regelbundet återkommande tillfällen.

I första stycket har dessutom inkomst av tjänst ersatts med det vidare begreppet inkomst av arbete. Även redaktionella ändringar har gjorts.

Nuvarande bestämmelser i *andra stycket* har justerats så att de gäller endast när de där aktuella inkomsterna uppbärs tillsammans med inkomst som utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av arbete. De har dessutom kompletterats med en erinran om att RSV är bundet av vad som sägs i 3 § 1 mom.

I *tredje stycket* har hänvisningen till 3 § 2 mom. justerats i enlighet med den redaktionella ändring som gjorts i denna paragraf.

I *fjärde och sjätte styckena* har redaktionella ändringar gjorts. I fjärde stycket har dessutom beloppsgränsen höjts från 10 till 100 kr.

Som framgår av den allmänna motiveringen skall även sådana juridiska personer som aktiebolag, ekonomiska föreningar och handelsbolag i vissa fall kunna tilldelas en skattsedel på preliminär A-skatt. Den som anlitar en sådan person för ett arbete skall då vara skyldig att göra skatteavdrag på ersättningen för arbetet. Detsamma avses gälla om den juridiska personen saknar skattsedel på preliminär skatt. I *första stycket* har tagits in en bestämmelse om hur den preliminära A-skatten skall beräknas när inkomsten uppbärs av en juridisk person. Skatten skall då vara 30 % av inkomsten. Underlaget för beräkning av skatteavdraget är i detta fall alltid bruttointkomsten. Bestämmelserna i 11 § andra stycket är nämligen inte tillämpliga i fråga om juridiska personer.

Andra stycket motsvarar nuvarande fjärde stycket i 7 §. Dock har gränsbeloppet höjts till 100 kr.

Om ett skatteavdrag på 30 % blir för högt för en juridisk person kan en ansökan om jämkning av den preliminära skatten göras enligt 45 § 1 mom. Ett beslut om lägre preliminär skatt bör givetvis inte meddelas förrän den juridiska personen visat att ett preliminärskatteuttag på 30 % totalt sett är för högt.

10 §

De i 3 § 2 mom. andra stycket uppräknade ersättningarna likställs med ersättning för arbete. Om mottagaren har en A-skattsedel eller saknar skattsedel på preliminär skatt skall i princip preliminär A-skatt betalas för ersättningarna. I femte stycket av den nu aktuella paragrafen görs dock vissa undantag från denna huvudregel.

När det gäller folkpension innebär nuvarande bestämmelser att preliminär A-skatt skall tas ut endast om det följer av bestämmelserna i lagen om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m. eller den skattskyldige begär att avdrag för sådan skatt skall göras. Bestämmelserna i den nämnda lagen har nu arbetats in i UBL. Undantaget i nuvarande femte stycket a för folkpension och tilläggspension utmönstras därför. Vidare utmönstras undantaget i punkten c för ersättningar på mindre än ett halvt basbelopp från försäkringsföretag.

I *punkten h*, som avser idrottsutövare, har tagits in bestämmelser som korresponderar med 2 kap. 4 § första stycket 14 socialavgiftslagen.

11 §

I *första stycket* har endast redaktionella ändringar gjorts.

I *andra stycket* har förts in nya bestämmelser om beräkning av preliminär A-skatt i de fall den utgivna ersättningen innefattar även ersättning för kostnader i arbetet som den skattskyldige haft att täcka med ersättningen. Bestämmelserna gäller i fråga om inkomst av såväl tjänst som näringsverksamhet som förvärfvas av en fysisk person.

I *tredje stycket* anges att regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schabloner för kostnadsberäkningen samt ramarna för

sådana schabloner. Finns det inte någon tillämplig schablon skall kostnadsavdragets storlek bestämmas av skattemyndigheten. Motsvarande bestämmelser har förts in på avgiftsområdet (se 6 § USAL). Motivet till de nya bestämmelserna framgår av den allmänna motiveringen (avsnitt 3.8).

Bestämmelserna i 11 § gäller ersättning som betalas till en fysisk person. Kostnadsavdrag enligt denna paragraf kan således inte medges vid beräkning av preliminär A-skatt för en juridisk person. Skulle den preliminära A-skatten för en sådan person bli för hög med hänsyn till att den juridiska personen har stora kostnader finns dock möjligheten att begära jämkning hos skattemyndigheten.

12 §

Paragrafen har kompletterats med bestämmelser motsvarande dem som nu finns i 2 och 3 §§ lagen om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m. som gör det möjligt för utbetalaren att ta hänsyn också till det särskilda grundavdraget.

13 § 1–3 mom.

Rubriken närmast före paragrafen har ändrats till att gälla F-skatt i stället för B-skatt.

Som framgår av den allmänna motiveringen avses i huvudsak samma uppbördsregler gälla för preliminär F-skatt som nu gäller för preliminär B-skatt med undantag för bestämmelserna om skattsedelstildelningen. Bestämmelserna i 1 och 2 mom. har i enlighet med detta ändrats till att i stället för B-skatt avse F-skatt.

Av redaktionella skäl har nuvarande bestämmelser i 14 § i aktuella delar flyttats till 3 mom., som är nytt. De ändringar som har gjorts i bestämmelserna föranleds dels av deras nya placering, dels av att preliminär F- och särskild A-skatt skall beräknas även med hänsyn till sådan mervärdeskatt som den skattskyldige skall redovisa i sin allmänna självdeklaration. Hänsyn skall tas till såväl utgående mervärdeskatt som överskjutande ingående mervärdeskatt. Flyttningen föranleder även ändringar i 1 mom. *första stycket* och 2 mom. *andra stycket*.

De nuvarande bestämmelserna om skatteavdrag från sjukpenning och artistersättning som hittills har funnits i två särskilda lagar har arbetats in i UBL. Hänvisningen till de särskilda lagarna i 1 mom. *fjärde stycket* har därför slopats. Däremot har styckets inledning behållits eftersom det även inom det nya systemet kan inträffa att preliminär A-skatt skall utgå samtidigt som en preliminär skatt har debiterats. Detta gäller t.ex. då en F-skattesedel kombineras med en A-skattesedel.

14 §

Närmast före paragrafen, som blev ledig när paragrafens nuvarande bestämmelser flyttades till 13 § 3 mom., har införts en ny rubrik, Särskild A-skatt.

I *första stycket* anges att bestämmelserna i 13 § 1 och 3 mom., som gäller

för beräkning m.m. av preliminär F-skatt, skall gälla även i fråga om särskild A-skatt. Under vilka förutsättningar särskild A-skatt får tas ut framgår av 3 § 4 mom. Bestämmelserna i 13 § 1 mom. första och andra styckena kan antas komma att tillämpas endast i mindre omfattning eftersom särskild A-skatt ofta kommer att tas ut av den som har att också betala preliminär A-skatt genom skatteavdrag.

I *andra stycket* har på lagrådets inrådan tagits in en bestämmelse som klargör att också särskild A-skatt skall beräknas med ledning av preliminär taxering.

15 §

Närmast före paragrafen har en ny rubrik, Preliminär taxering, förts in.

I *första stycket* har hänvisningen till 14 § ersatts med en hänvisning till 13 § 3 mom. dit de aktuella bestämmelserna har flyttats.

Bestämmelserna i 15–21 §§ om preliminär taxering och preliminär självdeklaration avses gälla i fråga om både preliminär F-skatt och särskild A-skatt.

17 § 1 mom.

Till skillnad från vad som nu gäller i fråga om preliminär B-skatt skall preliminär F-skatt utgå endast efter särskild ansökan. Skattemyndigheten avses sålunda inte kunna mot den skattskyldiges vilja besluta att preliminär F-skatt skall betalas. Särskild A-skatt skall utgå endast i de fall skattemyndigheten funnit skäl till det och meddelat ett särskilt beslut om detta. Nuvarande bestämmelser i punkterna 1 och 3 har därför slopats.

Av *punkt 1*, som ersätter nuvarande punkterna 1 och 3, framgår att en preliminär självdeklaration skall bifogas en ansökan om skattsedel på preliminär F-skatt.

Bestämmelsen i *punkt 2* har gjorts tillämplig på den som redan har att betala preliminär F-skatt eller särskild A-skatt. I punkten har också gjorts en ändring som föranleds av att nuvarande bestämmelser i 14 § har flyttats till 13 § 3 mom.

17 § 2 mom.

I momentet har endast redaktionella ändringar gjorts.

20 §

I *första stycket* har endast redaktionella ändringar gjorts.

I *andra stycket*, som är nytt, har tagits in en bestämmelse som ger skattemyndigheten möjlighet att anmana en skattskyldig som myndigheten överväger att debitera särskild A-skatt att komma in med en preliminär självdeklaration. Om den skattskyldige inte efterkommer anmaningen får skattemyndigheten förelägga den försumlige vite. Detta framgår av 83 §.

Rubriken närmast före paragrafen har begränsats till att gälla "Debitering av skatt m.m." Närmast före 33 § har införts rubriken "Utfärdande av skattsedel".

Ändringarna i *första stycket* innebär att skattemyndigheten blir behörig att besluta även om debitering av preliminär F-skatt och särskild A-skatt.

24 §

Bestämmelserna i nuvarande 2 mom. har av redaktionella skäl flyttats till 52 § första stycket under rubriken Uppbörd av skatt. Paragrafens momentindelning har därefter kunnat slopas. Nuvarande 24 § 1 mom. betecknas därför 24 §. *Första stycket* har ändrats så att paragrafen blir tillämplig endast i fråga om fysiska personer.

25 §

Bestämmelserna i paragrafen skall gälla i fråga om såväl preliminär F-skatt som särskild A-skatt.

26 §

Bestämmelserna i paragrafen skall, med ett undantag, gälla i fråga om såväl preliminär F-skatt som särskild A-skatt.

Nuvarande bestämmelse i första stycket sista meningen har flyttats till ett nytt tredje stycke. Den behöver gälla endast i fråga om preliminär F-skatt eftersom en F-skattsedel skall utfärdas helt oberoende av den preliminära skattens storlek medan däremot skattemyndigheten själv får besluta om särskild A-skatt skall debiteras eller inte. Beloppsgränsen har höjts till 2 000 kr.

Av bestämmelsen i 26 § *andra stycket* framgår att preliminär F-skatt och särskild A-skatt skall betalas varannan månad med början i mars.

27 § 2 mom.

Nuvarande bestämmelser om debiterad preliminär B-skatt blir genom ändringen i *punkt 1* i stället tillämpliga på debiterad preliminär F-skatt och särskild A-skatt.

Ändringen i *punkten 3* föranleds av att en möjlighet införts i 52 a § att i vissa fall använda preliminär A-skatt för inbetalning av innehållen preliminär skatt.

Ändringarna i *punkterna 2 och 4* är av endast redaktionell natur.

27 § 3 mom.

Ändringarna i *andra stycket* föranleds av att sådan mervärdeskatt som den skattskyldige skall redovisa i sin allmänna självdeklaration också skall ingå i preliminär F-skatt och i särskild A-skatt.

I paragrafen, som är ny, anges i *första och andra styckena* hur ett belopp som har innehållits genom skatteavdrag på ersättning för arbete till ett handelsbolag resp. inte har innehållits men betalats i enlighet med ett beslut av skattemyndigheten eller allmän förvaltningsdomstol skall krediteras bolaget. Bestämmelserna har utarbetats med 16 § AUL som förebild. Innehållet belopp skall dock hänföras till den sista redovisningsperioden under det kalenderår då det innehölls. Har bolaget fullgjort sin skyldighet att betala mervärdesskatt skall beloppet återbetalas till bolaget. Detsamma gäller om bolaget över huvud taget inte bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet. Har det allmänna en fordran på bolaget blir bestämmelserna i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter tillämpliga.

I *tredje stycket* anges att bestämmelser i första och andra styckena inte skall tillämpas om skattemyndigheten meddelat beslut om betalning enligt 52 a §. Detta innebär att ett beslut att gottskriva betald preliminär skatt som mervärdesskatt måste upphävas om skattemyndigheten senare bifaller en ansökan enligt 52 a § om att den preliminära skatten i stället skall användas för betalning av preliminär skatt som handelsbolaget innehållit eller delägares preliminära skatt.

33 §

Bestämmelserna i 33 – 38 §§, varav 33 a – 33 d och 36 a §§ är nya, handlar om utfärdande av skattsedlar. Närmast före 33 § har därför införts rubriken "Utfärdande av skattsedel".

Första och andra meningarna i 33 § överensstämmer i huvudsak med den nuvarande lydelsen. Resterande delar av nuvarande 33 § med undantag av tredje stycket har efter vissa ändringar flyttats till 33 d §.

Som framgår av den allmänna motiveringen skall skattsedel på såväl preliminär F-skatt som preliminär A-skatt kunna utfärdas också för handelsbolag, trots att sådana bolag inte är skattesubjekt vid inkomstbeskattningen. En erinran om att skattemyndigheten får utfärda skattsedel på preliminär skatt för handelsbolag har tagits in i *sista meningen*.

33 a §

I *första stycket* anges när skattsedel på preliminär A-skatt skall utfärdas. Det skall ske om den skattskyldige inte har att betala preliminär F-skatt, dvs. om den skattskyldige inte har fått en F-skattesedel.

Som har utvecklats i den allmänna motiveringen skall en F-skattesedelsinnehavare kunna få sin F-skattesedel under villkor att F-skattesedeln inte används i anställningsförhållanden. Om skattemyndigheten beslutat om ett sådant villkor skall även en A-skattesedel utfärdas för den skattskyldige. En bestämmelse om detta har också tagits in i första stycket.

I *andra stycket* anges att också ett handelsbolag kan få en A-skattesedel. För sådana bolag skall en A-skattesedel dock utfärdas endast efter ansökan från bolaget. Även i detta fall är en förutsättning att bolaget inte har tilldelats en F-skattesedel. En ytterligare förutsättning är att bolaget är registrerat

i handelsregistret. Att en A-skattesedel skall utfärdas för en juridisk person också när en F-skattesedel som innehafts av den juridiska personen har återkallats framgår av 38 b § andra stycket.

Om särskild A-skatt debiteras en skattskyldig skall någon skattsedel på sådan skatt inte utfärdas. Den skattskyldige skall i ett sådant fall tilldelas en vanlig A-skattesedel. Det skall sålunda finnas endast två olika typer av skattsedlar på preliminär skatt, A-skattesedel och F-skattesedel.

33 b §

I 33 b och 33 c §§ regleras under vilka förutsättningar en F-skattesedel skall utfärdas. Frågan har behandlats utförligt i den allmänna motiveringen (avsnitt 3.3 och 3.5).

I 33 b § första stycket anges att en skattsedel på preliminär F-skatt skall utfärdas för en skattskyldig som ansökt om sådan skattsedel om han bedriver näringsverksamhet eller kan antas komma att bedriva sådan verksamhet. Bestämmelsen gäller i fråga om såväl fysiska som juridiska personer. Vad som avses med näringsverksamhet framgår av den i 2 § 2 mom. intagna definitionen av detta begrepp. Näringsverksamheten behöver inte ha en viss omfattning för att en F-skattesedel skall kunna utfärdas. Bedrivs näringsverksamheten i endast ringa omfattning bör emellertid F-skattesedeln kombineras med en A-skattesedel enligt bestämmelserna i andra stycket. Det är inte heller nödvändigt att preliminär F-skatt skall debiteras för att en F-skattesedel skall utfärdas. Den som bedriver näringsverksamhet som under ett inkomstår går med förlust skall alltså kunna tilldelas en F-skattesedel.

I andra stycket har tagits in bestämmelser som gör det möjligt för skattemyndigheten att kombinera en F-skattesedel med en A-skattesedel. En sådan kombination bör tillgripas när den skattskyldige bedriver näringsverksamhet i endast ringa omfattning och när han vid sidan av inkomsterna från näringsverksamheten också uppbär tjänsteinkomster.

I tredje stycket anges att skattemyndigheten skall underrätta känd arbetsgivare till den skattskyldige om sitt beslut att kombinera F-skattesedeln med en A-skattesedel. Samtidigt bör skattemyndigheten upplysa arbetsgivaren om att den skattskyldige är skyldig att använda A-skattesedeln inom anställningsförhållandet och att skatteavdrag alltså skall göras från anställningsinkomsten. Använder den skattskyldige sin F-skattesedel i anställningsförhållandet är arbetsgivaren skyldig att anmäla detta till skattemyndigheten enligt den nya bestämmelsen i 40 a §.

Trots att handelsbolag inte är skattskyldiga till inkomstskatt skall sådana bolag också kunna tilldelas en F-skattesedel enligt bestämmelserna i första stycket om de är registrerade i handelsregistret. Detta anges i fjärde stycket. I detta fall skall skattemyndigheten givetvis inte debitera någon preliminär F-skatt.

Delägare i ett handelsbolag avses inte få rätt till en F-skattesedel på grund av den verksamhet som bolaget bedriver trots att bolagets inkomst skall taxeras hos delägarna. En uttrycklig bestämmelse om detta har på lagrådets inrådan också tagits in i fjärde stycket. Bolagsmännen skall i ett sådant fall tilldelas en A-skattesedel och den preliminära skatten skall tas ut av bolags-

männen i form av särskild A-skatt. Bedriver delägaren också själv näringsverksamhet skall han däremot ha rätt till en F-skattesedel.

Prop. 1991/92:112

33 c §

I *första stycket* anges att en utfärdad F-skattesedel automatiskt skall förnyas årligen. Detta gäller dock inte om annat sägs i andra eller tredje stycket.

I *andra stycket* föreskrivs en spärrtid på två år från beslutet om återkallelse om det grundas på att F-skattesedeln har missbrukats.

Enligt bestämmelsen i *tredje stycket* får en F-skattesedel inte utfärdas för den som fått en tidigare utfärdad F-skattesedel återkallad på annan grund än missbruk förrän grunden för återkallelsen inte längre föreligger. I tredje stycket anges också att den som inte har haft någon F-skattesedel inte får tilldelas en sådan skattsedel om det skulle föreligga en återkallelsegrund.

Av bestämmelserna i *fjärde stycket* framgår att även om det föreligger hinder för utfärdande av en F-skattesedel enligt bestämmelserna i andra och tredje styckena får skattemyndigheten utfärda en ny F-skattesedel om det finns särskilda skäl.

33 d §

Bestämmelserna i *första stycket* motsvarar nuvarande 33 § första stycket tredje–femte meningarna. Bestämmelserna har dock fått ett vidare tillämpningsområde med hänsyn till att även en juridisk person skall kunna tilldelas en A-skattesedel. Bestämmelserna har justerats med hänsyn till dels att preliminär skatt skall kunna debiteras även som särskild A-skatt, dels att skattebevis har införts. Slutligen har bestämmelsen om att en skattetabell skall bifogas A-skattesedeln slopats. Avsikten är att göra det möjligt att införa en mer flexibel ordning. I de fall två makar båda har en A-skattesedel bör det exempelvis räcka om en skattetabell sänds ut till hushållet. Bestämmelser om detta behöver inte ha lagform.

Bestämmelserna i *andra stycket* motsvarar nuvarande 33 § andra stycket med den justering som föranleds av att punktindelningen i 3 § 2 mom. slopats.

Nuvarande bestämmelser i 33 § tredje stycket har slopats. Sådana bestämmelser behöver inte ha lagform.

Bestämmelserna i *tredje stycket* motsvarar nuvarande 33 § fjärde stycket med tillägget att också ett F-skattebevis skall upprättas i enlighet med formulär som fastställs av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

34 §

Enligt bestämmelsen i första meningen, som är oförändrad, skall en skattsedel utfärdas av den skattemyndighet som har att besluta om den skatt som skattsedeln avser. Enligt 2 a § första stycket meddelas ett sådant beslut av skattemyndigheten i det län där den skattskyldiges hemortskommun är belägen. Om den skattskyldige saknar hemortskommun beslutar skattemyndigheten i Stockholms län. För aktiebolag och ekonomiska föreningar anses hemortskommunen vara den kommun i vilken styrelsen har sitt säte.

Eftersom handelsbolag inte betalar någon inkomstskatt behövs en särskild behörighetsregel för de fall ett sådant bolag skall tilldelas en A- eller en F-skattesedel. I paragrafen har därför lagts till en bestämmelse om vilken skattemyndighet som har att utfärda skattsedel på preliminär skatt för handelsbolag.

Var ett handelsbolag har sin adress framgår av bolagets registrering i handelsregistret. Att ett handelsbolag skall vara registrerat i handelsregistret för att över huvud taget kunna få en skattsedel på preliminär skatt framgår av bestämmelserna i 33 a och 33 b §§.

35 §

Ändringarna i *första och andra styckena* är endast av redaktionell natur.

I *andra stycket* används det mer lätthanterliga begreppet A-skattesedel som har införts genom 33 a § i stället för skattsedel avseende preliminär A-skatt.

Bestämmelserna i *tredje stycket* har mildrats i förhållande till den skattskyldige. Det ligger emellertid i den skattskyldiges intresse att göra anmälan så snart som möjligt eftersom han utan skattsedel på preliminär skatt i regel får vidkännas ett för högt skatteavdrag. Skattemyndigheten skall, på samma sätt som sägs i 36 §, sända den skattskyldige en skattsedel så snart det kan ske. I stycket har även gjorts ändringar av redaktionell natur.

36 §

I paragrafen, som skall gälla skattsedel på preliminär F-skatt i stället för preliminär B-skatt, används det mer lätthanterliga begreppet F-skattesedel som införts genom 33 b §. I övrigt har endast redaktionella ändringar gjorts.

36 a §

I paragrafen, som är ny, anges när besked om debiterad särskild A-skatt skall översändas till den skattskyldige. Bestämmelserna motvarar vad som gäller i fråga om F-skattesedel, dock skall ingen separat skattsedel på särskild A-skatt utfärdas.

38 a §

I 38 a och 38 b §§ har tagits in regler om återkallelse av en F-skattesedel. Närmast före 38 a § har en ny rubrik tagits in som anger vad bestämmelserna reglerar.

I 38 a § *första stycket* anges under åtta punkter när en F-skattesedel skall återkallas.

Av *punkt 1* framgår att en F-skattesedel skall återkallas om innehavaren själv begär det. Skattemyndigheten kan alltså inte – till skillnad från vad som nu gäller i fråga om preliminär B-skatt – mot innehavarens vilja besluta att preliminär F-skatt skall betalas. Anser skattemyndigheten att preliminär skatt bör betalas efter särskild debitering får myndigheten i stället besluta att

särskild A-skatt skall betalas. I ett sådant fall skall den skattskyldige tilldelas en A-skattesedel.

Prop. 1991/92:112

Av *punkt 2* framgår att en F-skattesedel skall återkallas om innehavaren upphör med att bedriva näringsverksamhet. Vad som avses med näringsverksamhet framgår av definitionen av detta begrepp i 2 § 2 mom.

Av *punkt 3* framgår att en F-skattesedel skall återkallas om innehavaren i strid med skattemyndighetens beslut enligt 33 b § andra stycket åberopar en F-skattesedel som kombinerats med en A-skattesedel i ett anställningsförhållande. Här anges också att en F-skattesedel skall återkallas om F-skattesedeln missbrukas även på annat sätt. Det missbruk som kan komma i fråga här är uthyrning av arbetskraft i strid med bestämmelserna i lagen om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft eller att innehavaren uppträder som mellanman och genom detta medverkar till skatteundandragande. Beträffande sådant missbruk hänvisas till vad som sagts i den allmänna motiveringen (avsnitt 3.11.1 och 3.11.2).

Återkallelse enligt punkten 3 skall inte ske om missbruket är ringa.

I *punkt 4* anges att återkallelse skall ske om den skattskyldige trots föreläggande underlåter att lämna sin allmänna självdeklaration, eller, när det gäller handelsbolag, sådana uppgifter som avses i 2 kap. 25 § lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter inom föreskriven tid eller lämnat en handling med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering. Den som har en F-skattesedel torde inte kunna lämna en förenklad självdeklaration. Därför har denna punkt begränsats till att gälla allmän självdeklaration.

Återkallelse enligt punkt 4 får underlåtas om deklarationen eller uppgifterna lämnats för sent men förseningen varit ringa. En försening upp till en månad bör kunna accepteras innan en återkallelse aktualiseras. Återkallelse enligt denna punkt bör inte ske om deklarationen eller uppgifterna, trots att de lämnats för sent, kommit in innan skattemyndigheten hunnit meddela ett återkallelsebeslut. En återkallelse blir givetvis inte aktuell om skattemyndigheten gett den skattskyldige anstånd med att lämna deklaration eller särskilda uppgifter.

I *punkt 5* anges att en F-skattesedel skall återkallas om innehavaren brister i redovisning eller betalning av sådana skatter och avgifter som uppbärs enligt bestämmelserna i UBL, USAL eller ML.

De skatter och avgifter som uppbärs enligt UBL är främst preliminär och slutlig inkomstskatt, skatt som har innehållits genom skatteavdrag, förmögenhetsskatt, statlig fastighetsskatt, egenavgifter, avkastningsskatt, mervärdesskatt i vissa fall samt särskild löneskatt i vissa fall.

De avgifter som uppbärs enligt USAL är i första hand arbetsgivaravgifter och särskild löneskatt i vissa fall.

När det gäller återkallelse av ett handelsbolags F-skattesedel på grund av bristande redovisning eller betalning av skatter och avgifter blir endast innehållen källskatt och avgifter som uppbärs enligt USAL samt mervärdesskatt som uppbärs enligt ML aktuella. Övriga skatter tas ju inte ut av handelsbolaget utan från delägarna.

Återkallelse enligt punkten 5 skall inte ske om försummelsen är ringa. I

den allmänna motiveringen (avsnitt 3.11.1) har anförts vissa synpunkter på när återkallelse bör ske.

I *punkt 6* anges att en F-skattesedel skall återkallas om innehavaren har meddelats näringsförbud. Återkallelse får enligt bestämmelsen i andra stycket underlåtas om det föreligger särskilda skäl. Vilka skäl som kan medföra att F-skattesedeln inte behöver återkallas trots att ett näringsförbud har meddelats framgår av den allmänna motiveringen (avsnitt 3.11.1).

I *punkt 7* anges att en F-skattesedel skall återkallas om innehavaren är i konkurs.

Enligt *punkt 8* skall en F-skattesedel återkallas om innehavaren är företagsledare i ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag och företags resp. bolagets F-skattesedel har återkallats på grund av brist, underlåtenhet eller missbruk som kan hänföras till företagsledaren. Företagets eller bolagets F-skattesedel skall alltså ha återkallats enligt någon av de grunder som anges i punkterna 3, 4, 5 eller 7.

Enligt bestämmelserna i 2 § 1 mom. skall beteckningar som används i bl.a. kommunalskattelagen ha samma betydelse i UBL om inte annat anges eller framgår av sammanhanget. Det innebär att begreppen fåmansföretag, fåmansägt handelsbolag och företagsledare i sådant företag eller bolag även i UBL har den betydelse som anges i punkten 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen.

I *andra stycket* anges att skattemyndigheten får underlåta att återkalla en F-skattesedel om det finns särskilda skäl.

I *tredje stycket* anges en särskild återkallelsegrund för fåmansföretag och fåmansägda handelsbolag. Enligt den skall företags resp. bolagets F-skattesedel återkallas om en företagsledare inte har rätt att få en egen F-skattesedel på grund av ett förhållande som avses i första stycket 3–5 eller 7.

38 b §

I *första stycket* har tagits in en bestämmelse om att en återkallad F-skattesedel skall återlämnas till skattemyndigheten tillsammans med F-skattebeviset. Bestämmelsen kompletteras med en ändring i 83 § som ger skattemyndigheten möjlighet att förelägga vite i de fall handlingarna inte återlämnas. I stycket har också tagits in en bestämmelse om att skattemyndigheten skall upplysa kända uppdragsgivare om återkallelsen.

I *andra stycket* finns bestämmelser om att skattemyndigheten, när en F-skattesedel har återkallats, skall tilldela den skattskyldige en A-skattesedel om det inte är obehövligt. Detta gäller också när ett handelsbolags F-skattesedel har återkallats. Skall den fysiska eller juridiska person som innehaft F-skattesedeln debiteras preliminär skatt får detta ske genom att han debiteras särskild A-skatt. Detta blir dock inte aktuellt i fråga om handelsbolag.

39 § 1 mom.

I detta moment har de grundläggande bestämmelserna om skyldigheten att göra skatteavdrag och om betydelsen av att mottagaren har en F-skattesedel tagits in. Bestämmelserna har utformats i enlighet med vad lagrådet förordat.

I *första stycket* finns den grundläggande regeln om när skatteavdrag skall göras.

För den som är skyldig att göra skatteavdrag används i UBL beteckningen arbetsgivare. Detta begrepp, som i UBL är vittomfattande, har definierats i 2 § 2 mom. Det omfattar inte bara den som betalar ut ersättning som hos mottagaren skall taxeras som inkomst av tjänst utan avser alla som betalar ut ersättning för arbete till någon som har att betala preliminär A-skatt för ersättningen. Begreppet omfattar alltså även den som betalar ut ersättning till en juridisk person som har tilldelats en A-skattesedel. Med arbetsgivare likställs dessutom den som utger sådan ränta eller utdelning som mottagaren skall betala preliminär skatt för.

På samma sätt som i dag gäller vid utbetalning av lön från en arbetsgivare behöver den faktiska utbetalaren och den faktiska arbetsgivaren inte vara samma person. Att utbetalningen görs av ett ombud för arbetsgivaren innebär inte att skyldigheten att göra skatteavdrag bortfaller. En arbetsgivare kan alltså inte undgå skatteavdragsskyldigheten genom att låta någon annan göra utbetalningen.

Vad som avses med ersättning för arbete framgår av kommentaren till 3 § 2 mom.

Ibland kan det vara svårt att avgöra vad som är att anse som ersättning för arbete enligt bestämmelsen i 3 § 2 mom. Den som t.ex. köpt och sedan för ett högre pris sålt en bil kan – om han lagt ner arbete på bilen – kanske vara benägen att betrakta en del av försäljningsvinsten som ersättning för arbete. Den som köper bilen av honom skall emellertid inte göra skatteavdrag eftersom köpeskillingen från köparens synpunkt inte är att anse som ersättning för sådant arbete som har utförts åt honom.

För att skatteavdragsskyldighet skall föreligga enligt den nu aktuella bestämmelsen gäller att den som tar emot ersättningen är skyldig att betala preliminär A-skatt för ersättningen, dvs. att han har en A-skattesedel eller saknar preliminärskattesedel. Eftersom skyldigheten att göra skatteavdrag inte har knutits an till den som i praktiken tar emot ersättningen kan en arbetsgivare inte undgå avdragsskyldigheten genom att låta någon som har en F-skattesedel ta emot ersättningen för arbetstagarens räkning.

Av bestämmelsen att skatteavdraget skall göras för betalning av den preliminära A-skatt som mottagaren har att betala jämförd med bestämmelserna i 8 § följer att vid beräkningen av skatteavdragets storlek hänsyn skall tas inte bara till den kontanta lönen utan också till naturaförmåner och andra skattepliktiga förmåner som har utgetts. Å andra sidan skall skatteavdrag inte göras om begränsningsregeln i 3 § 2 mom. första stycket är tillämplig.

I *andra stycket* anges i två punkter undantag från bestämmelsen om skatteavdrag i första stycket.

För närvarande finns ingen beloppsgräns för skatteavdrag i UBL. I ett system där skatteavdrag skall göras även på biinkomster är det nödvändigt med en sådan gräns. I *punkt 1* anges den beloppsgräns som skall gälla för skatteavdrag. Ett lönebelopp på 1 000 kr. under utgiftsåret är den gräns som i dag gäller för skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter. Genom att här har valts samma beloppsgräns för inkomståret uppnås på denna punkt parallellitet mellan skatte- och avgiftssystemen.

Enligt nuvarande betämmelser (punkt 1 av anvisningarna till 39 §) skall en delägare i ett handelsbolag inte anses vara arbetstagare i förhållande till bolaget. Av detta följer att bolaget inte skall göra skatteavdrag på ersättning som betalas ut till delägaren. Detta gäller även om ersättningen betecknas lön och hänför sig till arbete som utförs åt bolaget. Bakgrunden till detta är att handelsbolaget inte är ett skattesubjekt ur inkomstskattesynpunkt. Bolagets vinst beskattas i stället hos delägarna. Sådan ersättning hänförs till inkomst av näringsverksamhet hos delägarna (punkt 9 av anvisningarna till 32 § KL).

Arbetsgivaravgifter skall inte heller betalas på ersättning som ett handelsbolag betalar ut till en delägare. Socialavgifterna skall i stället betalas av delägaren i form av egenavgifter. Enligt praxis anses emellertid en kommanditdelägare som utför arbete åt bolaget vara arbetstagare i förhållande till bolaget. I sådana fall skall bolaget betala arbetsgivaravgifter.

Eftersom parallellitet bör föreligga även när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter på ersättning till delägare i handelsbolag och med hänsyn till att reglerna på skattesidan har ansetts vara de mest ändamålsenliga (se avsnitt 3.6) har i *punkt 2* tagits in bestämmelser om skatteavdrag som gäller såväl kommanditdelägare som andra delägare i handelsbolag.

Enligt vad som närmare utvecklats i den allmänna motiveringen (avsnitt 3.7) är arbetstagarens skattsedelsinnehav vid utbetalningstillfället normalt avgörande för vad som åligger arbetsgivaren i fråga om skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Huvudregeln är att skatteavdrag för preliminär skatt inte skall ske om mottagaren av ersättningen vid utbetalningstillfället innehar en F-skattesedel. Skatteavdrag skall få underlåtas också i de fall då mottagaren haft en F-skattesedel vid den tidpunkt då ersättningen bestämdes (men inte längre innehar den vid utbetalningstillfället). Bestämmelser om detta har tagits in i *tredje stycket*. Det ligger i sakens natur att den som vill göra gällande att mottagaren vid tidpunkten då ersättningen bestämdes hade en F-skattesedel måste kunna visa vid vilken tidpunkt detta skedde.

Ett viktigt inslag i det föreslagna systemet är att den som betalar ut en ersättning för arbete under vissa förutsättningar skall kunna lita på och ta för god en uppgift från mottagaren om att denne har en F-skattesedel. En uppgift om innehav av F-skattesedel skall få godtas om uppgiften tagits in i en faktura eller lämnats i t.ex. en anbudshandling eller i ett av båda parter undertecknat avtal. En uppgift om innehav av F-skattesedel skall dock inte få tas för god om den som uppdragit arbetet känt till att uppgiften var oriktig, t.ex. om skattemyndigheten lämnat sådan uppgift om återkallad F-skattesedel som avses i 38 b §. I tredje stycket har tagits in bestämmelser också om detta. Motsvarande bestämmelser finns i 17 § USAL.

I *fyjärde stycket* regleras vad som gäller om arbetstagaren har både en F-skattesedel och en A-skattesedel. I ett sådant fall skall man bortse från F-skattesedel om inte denna har åberopats skriftligen. Å andra sidan skall bortses från A-skattesedeln om ett sådant åberopande har skett. I konsekvens med detta har i detta stycke tagits in en bestämmelse om att skatteavdrag inte skall göras om F-skattesedeln har åberopats skriftligen. Ett skrift-

ligt återopande kan ske genom en handling som innehåller en sådan uppgift om att utställaren innehar en F-skattsedel som enligt tredje stycket får tas för god.

Det bör framhållas att någon skriftlig handling av nyss nämnt slag inte behövs om betalningsmottagaren har endast en F-skattsedel. I den situationen kan ju inte någon annan typ av skattsedel komma i fråga.

Av fjärde meningen i fjärde stycket framgår att ett skriftligt återopande av F-skattsedeln inte har någon verkan när det gäller sådana ersättningar som skall jämföras med ersättning för arbete enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. andra stycket, dvs. sjukpenning m.fl. ersättningar. I fråga om sådana ersättningar skall betalningsmottagaren i nu aktuellt fall alltid anses ha endast en A-skattsedel.

1 a mom.

Nuvarande bestämmelser i 39 § 1 mom. andra och tredje styckena har på lagrådets inrådan tagits in i ett nytt moment, 39 § 1 a mom.

Bestämmelserna i 1 a mom. *första och tredje styckena* motsvarar bestämmelserna i nuvarande 1 mom. andra stycket. Eftersom skyldigheten att göra skatteavdrag har utvidgats till att gälla även för sidoarbetsgivare men detta inte kan gälla i fråga om kvarstående skatt har första stycket kompletterats med en regel om att skyldigheten att göra skatteavdrag för kvarstående skatt endast gäller för sådan arbetsgivare från vilken arbetstagaren har sin huvudsakliga inkomst av arbete. Huruvida inkomsten skall taxeras som inkomst av tjänst eller som inkomst av näringsverksamhet hos mottagaren saknar i detta sammanhang betydelse. Skatteavdrag för kvarstående skatt skall alltså i princip göras av varje huvudarbetsgivare som betalar ut ersättning för arbete till någon som inte har en F-skattsedel.

Som en följdändring till ändringen att skatteavdrag i princip skall göras från all ersättning för arbete har den begränsning av avdragsskyldigheten som nu knyter an till anställningar som är avsedda att pågå kortare tid än en vecka i stället knutits an till arbeten som är avsedda att pågå sådan kortare tid.

I första stycket har också tagits in en bestämmelse om att skattemyndigheten eller den skattskyldige i andra fall skall kunna bestämma att skatteavdrag för kvarstående skatt skall göras från ersättning för arbete som avses pågå en vecka eller längre tid.

Bestämmelserna i första stycket gäller inte i fråga om juridiska personer.

Från huvudregeln om att skatteavdrag skall göras även för kvarstående skatt har dock i *andra stycket* gjorts ett antal undantag genom att den som betalar ut endast sådan ersättning som avses i punkt 12 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen, dvs. i första hand sjukpenning, samt livränta inte skall vara skyldig att göra skatteavdrag för betalning av kvarstående skatt om inte skattemyndigheten beslutat att skatteavdrag skall göras eller mottagaren begärt sådant avdrag. Avdrag för kvarstående skatt skall inte heller göras från sådan ränta eller utdelning från vilken skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt skall göras.

I andra stycket har också tagits in en särskild bestämmelse om skatteavdrag för betalning av kvarstående skatt från korttidsstudiestöd och särskilt vuxenstudiestöd. Sådant avdrag skall alltid göras om den skattskyldige inte har visat upp ett intyg från annan arbetsgivare om att denne gör avdrag.

I tredje stycket har i förtydligande syfte tagits in en hänvisning till bestämmelserna i 40 § 2 mom. andra stycket om beräkning av skatteavdrag för kvarstående skatt i de fall arbetstagaren inte visat upp sin slutskattsedel. Dessutom har några redaktionella ändringar gjorts.

2 mom.

I momentet har endast redaktionella ändringar gjorts.

3 mom.

I momentet har bestämmelsen i första meningen behållits oförändrad. Övriga bestämmelser i nuvarande 3 mom. – utom den som anger att regeln att öretal som uppkommer vid beräkning av skatteavdrag bortfaller skall tillämpas även vid beräkning av skatteavdrag på ränta och utdelning – har kunnat slopas eftersom begreppen arbetsgivare och arbetstagare enligt definitionerna i 2 § 2 mom. även omfattar den som utger resp. den som har att betala preliminär A-skatt på ränta och utdelning. En motsvarande utvidgning har gjorts av begreppet lön. Bestämmelserna i bl.a. 27 § 2 mom. och 44 § blir härigenom tillämpliga utan en särskild bestämmelse om detta. Avrundningsregeln i förutvarande 39 § 1 mom. tredje stycket finns numera i 39 § 1 a mom. fjärde stycket. En hänvisning sker dit.

40 § 1 mom.

För närvarande ankommer det på en arbetsgivare att undersöka om han skall göra skatteavdrag eller inte. Har arbetstagaren inte visat upp sin skattsedel på preliminär skatt för arbetsgivaren är denne skyldig att göra ett på visst sätt förhöjt skatteavdrag. Bestämmelser om detta finns i 40 § 1 mom. andra stycket. En arbetsgivare kan alltså inte undgå skyldigheten att göra skatteavdrag genom att hävda att han inte känner till vilken typ av preliminärskattsedel arbetstagaren har.

När det gäller det nu föreslagna systemet där skattsedlarna ges direkta rättsverkningar i fråga om skyldigheten att både göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter är det ännu viktigare för arbetsgivaren att känna till vilken typ av skattsedel på preliminär skatt arbetstagaren har.

Även inom det nya systemet finns ett behov av en bestämmelse om uppvisande av skattsedel på preliminär A-skatt för den som betalar ut ersättning för arbete. En sådan regel är naturlig eftersom det är enklare för skattsedelsinnehavaren att visa upp sin A-skattsedel än det är för den som betalar ut ersättningen att på annat sätt ta reda på vilken skattsedel mottagaren av ersättningen har och vad som sägs i en eventuell A-skattsedel om beräkning av skatteavdrag.

I första stycket finns bestämmelser som reglerar ersättningsmottagarens

skyldighet att visa upp skattsedel eller motsvarande för arbets- eller uppdragsgivaren. Stycket har utformats enligt vad lagrådet förordat.

I stycket anges att det ankommer på den som tar emot ersättning för ett arbete att upplysa utbetalaren om vilken typ av preliminärskattsedel han har. Bestämmelsen gäller oberoende av om mottagaren har en A- eller en F-skattsedel. I stycket regleras också skyldigheten för den som har en A-skattsedel att visa upp skattsedeln för den som skall göra skatteavdrag på ersättning för arbete till skattsedelsinnehavaren. Bestämmelsen avses gälla även för juridiska personer inkl. handelsbolag som har tilldelats en A-skattsedel. Med hänsyn till detta har inte begreppen arbetsgivare och arbetstagarare och inte heller skattskyldig använts här. Eftersom skatteavdrag skall göras inte bara av huvudarbetsgivaren utan också av sidoarbetsgivare och skattsedelsinnehavaren därför behöver ha tillgång till skattsedeln vid varje nytt arbetstillfälle skall skattsedeln inte överlämnas utan endast visas upp. I stycket anges slutligen hur mottagaren kan visa att han har en F-skattsedel. Vad som skall ske om ersättningsmottagaren inte fullgör sin upplysningsskyldighet anges även fortsättningsvis i 40 § 1 mom. andra stycket.

I de fall ersättning för arbete till en arbetstagarare understiger 10 000 kr. under kalenderåret och utbetalas av en fysisk person eller ett dödsbo skall något skatteavdrag inte göras om inte ersättningen utbetalas i en näringsverksamhet. I de fall skatteavdrag inte skall göras skall dock den som betalar ut ersättningen utan anmaning vara skyldig att lämna kontrolluppgift om ersättningen överstiger 1 000 kr. under inkomståret och mottagaren inte har en F-skattsedel. Även i dessa fall kan det därför vara lämpligt att den som tar emot ersättningen visar vilken skattsedel han har.

I *andra stycket* regleras vad som skall ske om någon skattsedel på preliminär skatt inte visas upp. De nya bestämmelserna motsvarar i huvudsak de nuvarande. Dessutom har tillagts en bestämmelse om hur stort skatteavdraget skall vara om mottagaren är en juridisk person som inte visat upp en skattsedel på preliminär skatt. Skatteavdrag skall då göras med 30 % av ersättningen, dvs. samma skatteavdrag som skulle ha gjorts om den juridiska personen hade visat upp en A-skattsedel.

Att de nu aktuella bestämmelserna inte gäller undantagslöst framgår av 40 § 3 mom. Den bestämmelsen ger den som betalar ut ersättning för arbete möjlighet att underlåta förhöjt skatteavdrag om han – utan att någon skattsedel uppvisats – ändå känner till vad som gäller. Utbetalaren kan t.ex. efter kontakt med skattemyndigheten ha fått veta att betalningsmottagaren har enbart en F-skattsedel. Skatteavdrag skall då inte göras. Har han däremot fått veta att betalningsmottagaren har både en A-skattsedel och en F-skattsedel skall skatteavdrag göras om inte F-skattsedeln skriftligen åberopats (se 39 § 1 mom. fjärde stycket). Om förhöjt skatteavdrag skall göras eller inte när utbetalaren vet att mottagaren har en A-skattsedel beror på om utbetalaren också känner till enligt vilken skattetabell etc. som avdraget skall göras. I stycket har dessutom lagts till en bestämmelse om att skatteavdrag dock skall göras med 30 % av ersättningen när det är fråga om en fysisk persons biinkomster.

Ändringen i *tredje stycket* föranleds av att preliminär skatt i vissa fall skall

betalas också av juridiska personer. Dessutom har ändringar av redaktionell natur gjorts.

Prop. 1991/92:112

2 mom.

Enligt det nu föreslagna systemet skall skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt inte göras bara av huvudarbetsgivaren utan också av varje sidoarbetares arbetsgivare. Av praktiska skäl är det inte lämpligt att samma ordning gäller i fråga om skatteavdrag för kvarstående skatt. I 39 § 1 a mom. första stycket anges därför att sådant avdrag skall göras endast av den från vilken den skattskyldige får sin huvudsakliga inkomst av arbete. Första stycket i det nu aktuella momentet har i konsekvens med detta kompletterats med en bestämmelse om att skattsedeln på slutlig skatt eller vederbörlig del av den skall överlämnas till den arbetsgivare som skall göra skatteavdraget.

I andra stycket har ordet avlöningstillfälle ersatts med utbetalningstillfälle eftersom skatteavdrag skall kunna göras även från ersättning för arbete som taxeras som inkomst av näringsverksamhet hos mottagaren. Av samma anledning har ordet anställning ersatts med arbete.

I momentet har även gjorts redaktionella ändringar.

3 mom.

Bestämmelsen i detta moment avses gälla även i fråga om juridiska personer inkl. handelsbolag. Begreppen arbetsgivare och arbetstagare har därför ersatts. Vidare har begreppet lön bytts ut mot ersättning för arbete. Även redaktionella ändringar har gjorts.

40 a §

Bestämmelsen har sin föregångare i sjätte stycket av nuvarande anvisningar till 40 §. En väsentlig ändring i förhållande till nuvarande ordning är dock att anmälningsskyldigheten enligt den nu aktuella paragrafen föreligger endast i uppenbara fall och när mottagaren åberopar en F-skattsedel. Det är alltså å ena sidan fråga om en lindring i anmälningsskyldigheten som har sin grund i att det inom det nya systemet läggs en helt annan vikt vid skattsedelsinnehavet än tidigare. Å andra sidan har regeln skärpts genom att underlåtenhet att göra anmälan kan medföra att utbetalaren åläggs betalningsansvar för den skatt och de socialavgifter som mottagaren underlåter att betala (se 75 c § UBL resp. 16 § USAL och kommentarerna till dessa paragrafer). Anmälan skall ske skriftligen.

En arbetstagare som ställts till förfogande enligt bestämmelserna i lagen om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft är alltid att anse som arbetstagare hos uthyraren och inte hos en sådan utbetalare av ersättning som avses i förevarande paragraf. I sådana fall skall alltså anmälan till skattemyndigheten inte göras.

Ordet avlöningstillfälle har ersatts med utbetalningstillfälle eftersom skatteavdrag för betalning av såväl preliminär A-skatt som kvarstående skatt i vissa fall skall göras också från ersättning som hos mottagaren skall hänföras till inkomst av näringsverksamhet. I 1 mom. anges att endast sådan arbetsgivare från vilken arbetstagaren har sin huvudsakliga inkomst av arbete är skyldig att göra ett förhöjt skatteavdrag. Det innebär alltså att reglerna om förhöjt skatteavdrag inte gäller ränta och utdelning. Enligt ett särskilt tillägg skall de inte heller gälla vid utbetalning av ersättning från arbetslöshetskassa. I momenten har även gjorts ändringar av redaktionell natur.

Anvisningarna till 41 § har upphävts genom SFS 1990:653. Hänvisningen sist i paragrafen till anvisningarna har därför slopats.

43 § 1 mom.

Ändringarna i *första stycket* föranleds dels av att skatteavdrag i vissa fall skall göras även från ersättning som hos mottagaren taxeras som inkomst av näringsverksamhet, dels av att skatteavdrag i vissa fall skall göras också på ersättning som betalas ut till en juridisk person.

Ändringen i *andra stycket* föranleds av att skatteavdrag i vissa fall skall göras även från ersättning som hos mottagaren taxeras som inkomst av näringsverksamhet.

I *tredje stycket* har nuvarande bestämmelse i första meningen ändrats så att den endast gäller för skattsedel på slutlig skatt eftersom en skattsedel på preliminär A-skatt inte längre skall överlämnas till arbetsgivaren utan endast visas upp för denne (se kommentaren till 40 § 1 mom. första stycket). En skattsedel på slutlig skatt skall däremot, som ett alternativ till att den uppvisas, kunna överlämnas till arbetsgivaren enligt bestämmelserna i 40 § 2 mom. Om skattsedeln har överlämnats till arbetsgivaren skall den återlämnas om arbetstagaren slutar sitt arbete under den tid då skatteavdrag för kvarstående skatt skall göras och i annat fall senast den 18 april året efter taxeringsåret. En bestämmelse om detta har tagits in i det nu aktuella stycket.

2 mom.

I momentet har endast gjorts redaktionella ändringar.

45 § 1 mom.

För att syftet med bestämmelsen om preliminär A-skatt för juridiska personer skall uppnås har i *första stycket* lagts till en bestämmelse som innebär att preliminär A-skatt skall beräknas även om den juridiska personen vidarebefordrar all vinst till delägarna. En sådan ordning medför i vissa fall nackdelar. För att undvika dessa har i 52 a § förts in regler som tillåter att den preliminära skatten används bl.a. för betalning av innehållen skatt. Här har också tagits in en regel om att överskjutande ingående mervärdesskatt skall beaktas vid jämkning. I stycket har också gjorts ändringar av redaktionell natur.

I *andra stycket* har bestämmelserna om jämkning av preliminär B-skatt

ersatts med motsvarande regler för jämkning av preliminär F-skatt och särskild A-skatt. I stycket har vidare lagts till en regel om jämkning av skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa. En motsvarande bestämmelse finns för närvarande i 6 § lagen om skatteavdrag från sjukpenning m.m. Dessutom har redaktionella ändringar gjorts.

I *fjärde stycket* anges i vilken ordning den preliminära skatten på olika slag av ersättningar skall jämkas. I första hand skall ett beslut om jämkning avse skatt på ersättning för arbete som utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av arbete. Därigenom berörs inte sidoarbetsgivare av jämningsbeslutet. Skulle i något fall den nyss nämnda skatten inte räcka till får jämningsbeslut även omfatta skatt på annan ersättning för arbete. Då blir alltså även sidoarbetsgivare berörda. I sista hand får ett jämningsbeslut avse även skatt på ränta eller utdelning. I ett sådant fall gäller enligt 46 § 2 mom. *fjärde stycket* att preliminär skatt över huvud taget inte skall tas ut på ränta på eller utdelning från visst konto eller vissa värdepapper. Har särskild A-skatt debiterats skall dock jämkningen i första hand avse sådan skatt.

Nuvarande bestämmelser i *sjätte stycket* har slopats eftersom bestämmelserna i 84 § om omprövning ger skattemyndigheten möjlighet att också göra de ändringar av den preliminära skatten som reglerats här.

2 mom.

Momentet har justerats så att hänsyn skall tas också till överskjutande ingående mervärdeskatt vid beräkning av den beloppsgräns som gäller vid förtida återbetalning av för mycket betald preliminär skatt.

46 § 2 mom.

Bestämmelserna i *femte stycket* skall gälla i fråga om preliminär F-skatt och särskild A-skatt i stället för preliminär B-skatt. Vid beräkning av särskild A-skatt skall dessutom bestämmelserna i 14 § gälla.

3 mom.

Av 45 § 1 mom. *fjärde stycket* och 46 § 2 mom. *fjärde stycket* framgår att ett beslut om jämkning skall avse viss ersättning för arbete eller viss ränta eller viss utdelning. Bestämmelsen i *andra stycket* förevarande moment innebär, med den definition av begreppet arbetsgivare som tagits in i 2 § 2 mom., att jämningsbeslutet skall överlämnas till den som betalar ut den ersättning, ränta eller utdelning som omfattas av beslutet.

I *tredje stycket* har ordet avlöningstillfälle ersatts med utbetalningstillfälle eftersom reglerna i momentet skall tillämpas även i fråga om ersättning för arbete som inte är anställningsinkomst. I momentet har också gjorts ändringar av redaktionell natur.

4 mom.

Ändringarna är endast av redaktionell natur.

Bestämmelserna om anstånd i *första stycket* har gjorts tillämpliga på preliminär F-skatt och särskild A-skatt i stället för på preliminär B-skatt. I stycket har dessutom gjorts en ändring av redaktionell natur.

2 mom.

Bestämmelserna om anstånd i momentet har gjorts tillämpliga på preliminär F-skatt och särskild A-skatt i stället för på preliminär B-skatt. I momentet har dessutom gjorts en ändring av redaktionell natur.

52 §

Nuvarande bestämmelser i 24 § 2 mom. om när inbetalning av innehållen skatt skall ske har av redaktionella skäl flyttats till *första stycket* i den här aktuella paragrafen.

I den allmänna motiveringen (se avsnitt 3.19) har föreslagits att preliminär F-skatt och särskild A-skatt skall betalas på samma sätt och till samma konto som nu sker i fråga om B-skatt. *Andra stycket* har ändrats i enlighet med detta. I stycket har också gjorts en ändring av redaktionell natur.

52 a §

Den som bedriver näringsverksamhet genom en juridisk person, t.ex. ett aktiebolag, vill inte sällan ta ut hela vinsten i form av lön. Vid utbetalning av lön är bolaget skyldigt att göra skatteavdrag och betala in det innehållna beloppet till skattemyndigheten. En aktiebolag som har fått sin F-skattsedel återkallad och i stället tilldelats en A-skattsedel kan i vissa fall få likviditetsproblem på grund av att skatteavdrag skall göras på de ersättningar för arbete som betalas ut till bolaget. Genom bestämmelserna i denna paragraf öppnas en möjlighet för juridiska personer som har en A-skattsedel att under visst villkor använda betald A-skatt till betalning av innehållen skatt. Villkoret är att det är sannolikt att den preliminära A-skatten överstiger den juridiska personens slutliga skatt. Ett sådant villkor innebär för handelsbolagens del att den preliminära A-skatten alltid kan användas på detta sätt. När det gäller handelsbolag ges bolaget dessutom möjlighet att använda betald preliminär A-skatt för betalning av en delägars preliminära skatt. De nu aktuella reglerna rörande handelsbolag kan antas medföra att bestämmelserna i 27 b § kommer att tillämpas endast i mindre utsträckning.

54 § 1 mom.

Enligt den nya terminologin likställs den som betalar ut sådan ränta eller utdelning för vilken preliminär skatt skall betalas med arbetsgivare. Bestämmelserna i *första stycket* skall inte gälla i fråga om ränta eller utdelning. Första stycket har ändrats i enlighet med detta.

55 § 1 mom.

Med hänsyn till att skatteavdrag i vissa fall skall göras även från ersättning för arbete som betalas till en juridisk person har i *första stycket* angetts att uppgift får krävas även om organisationsnummer.

56 §

Bestämmelserna om avräkning i förevarande paragraf har gjorts tillämpliga på preliminär F-skatt och särskild A-skatt.

65 §

Det kan i vissa fall inträffa att en skattskyldig under ett uppbördsår debiteras såväl preliminär F-skatt som särskild A-skatt. Detta kan t.ex. ske om en A-skattsedelsinnehavare, som har debiterats särskild A-skatt, under uppbördsåret får A-skattsedeln ersatt med en F-skattsedel samtidigt som han debiteras F-skatt. Blir det aktuellt att avkorta den preliminära skatten behövs en regel om vilken preliminära skatt som avkortningen i första hand skall avse. En sådan regel har tagits in i *första stycket*. Regeln innebär att det är den tidigast debiterade preliminära skatten som skall avkortas först.

75 §

Nuvarande bestämmelse i *första stycket* om att skatteavdrag för okända arbetstagare skall anses utgöra 40 % av lönen medför efter skattereformen i allmänhet ett för högt skatteavdrag. Procenttalet har sänkts till 30 för att bättre passa de regler om betalning av preliminär skatt som gäller nu. I *stycket* har också gjorts en ändring av redaktionell natur.

Om en juridisk person har tilldelats en A-skattsedel skall den juridiska personen ses som arbetstagare vid tillämpningen av bestämmelserna i UBL. Detta skall emellertid inte gälla handelsbolag i fråga om de bestämmelser som finns i 75 § *tredje stycket* eftersom sådana bolag inte är inkomstskattesubjekt och till följd därav inte heller är skyldiga att själva betala preliminär A-skatt. En bestämmelse om detta har tagits in i sista meningen i *stycket*.

75 c §

I paragrafen, som är ny, regleras frågan om solidarisk betalningsskyldighet. Frågan har behandlats i den allmänna motiveringen i avsnitt 3.9. Paragrafen har utformats i enlighet med vad lagrådet har förordat.

I *första stycket* anges huvudförutsättningen för att ålägga utbetalaren betalningsskyldighet för betalningsmottagarens obetalda skatt, nämligen att utbetalaren underlåtit att i samband med utbetalningen göra anmälan enligt 40 a § trots att han varit skyldig att göra det.

Någon tid inom vilken anmälan skall göras var inte uttryckligen föreskriven i det till lagrådet remitterade lagförslaget. Det är dock tydligt att anmälan måste göras i nära anslutning till utbetalningstillfället, om inte bestäm-

melserna skall bli verkningslösa. Underlåtenhet att göra anmälan enligt 40 a § torde som lagrådet påpekat ofta inte bli upptäckt förrän vid en närmare granskning av utbetalarens och betalningsmottagarens skatteförhållanden. Det är givetvis inte tillfredsställande om utbetalaren skulle kunna undgå påföljd för sin underlåtenhet genom att göra anmälan på ett så sent stadium. Ett krav på att anmälan enligt 40 a § skall göras i samband med utbetalningen har därför på lagrådets inrådan tagits in i förevarande paragrafs första stycke.

Det solidariska ansvaret kan komma i fråga när någon uppdragit ett arbete till en fysisk eller juridisk person som innehar en F-skattesedel. Parterna i ett sådant förhållande betecknas i den nu aktuella paragrafen som utbetalare resp. betalningsmottagare. Ett solidariskt ansvar kan komma i fråga också när uppdraget getts till en fysisk person som har både en F-skattesedel och en A-skattesedel men som skriftligen har åberopat F-skattesedeln. I sådana fall skall nämligen den fysiska personen enligt 39 § 1 mom. fjärde stycket anses inneha endast en F-skattesedel.

Det solidariska ansvaret för skatt skall inte gälla i fråga om all ersättning för arbete. Ansvaret skall bara gälla sådan ersättning för arbete som betalas ut som ett led i en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet. Detta anges också i första stycket.

För att ett solidariskt ansvar skall kunna krävas ut förutsätts vidare att anmälningsskyldighet enligt 40 a § förelegat men försumrats, dvs. att det måste anses ha varit uppenbart för den som uppdragit arbetet att den som utfört arbetet varit att anse som anställd hos honom.

Om utbetalaren gör gällande att anmälningsskyldighet enligt 40 a § inte förelegat på grund av att han hyrt arbetstagare enligt bestämmelserna i lagen om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft ankommer det givetvis på utbetalaren att visa att de tidsgränser som anges i nämnda lag inte överskridits.

Till tjänst räknas enligt 31 § första stycket KL inte bara anställning utan även uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur, om den inte är att hänföra till näringsverksamhet eller inkomst av kapital. När det gäller det solidariska ansvaret är det emellertid begränsat till sådana ersättningar för arbete som utgör anställningsinkomster hos mottagaren. Övriga inkomster som är att hänföra till inkomst av tjänst enligt KL och som kan vara väsentligt svårare för utbetalaren att skilja ut från andra inkomstslag har sålunda lämnats utanför i detta sammanhang.

Den situation som de nu aktuella bestämmelserna i första hand syftar till att reglera är när någon med en F-skattesedel anlitas för ett arbete som utförs under samma ledning och på samma sätt som gäller för utbetalarens övriga anställda. En annan situation där bestämmelserna kan bli tillämpliga är när en F-skattesedelsinnehavare ersätter en ordinarie anställd som har semester eller är sjuk. Har extra personal uthyrts enligt bestämmelserna i lagen om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft skall solidariskt ansvar givetvis inte krävas ut.

Det solidariska ansvaret förutsätter att det har varit uppenbart att ersättningen utgjorde anställningsinkomst hos mottagaren. Skattemyndigheten har alltså i första hand att ta ställning till om anställningsförhållandet varit

uppenbart för en arbetsgivare i allmänhet. Myndigheten bör dock också kunna ta hänsyn till vilka möjligheter den aktuella utbetalaren haft att bedöma anställningsfrågan.

I andra och tredje styckena anges hur det belopp för vilket solidariskt ansvar kan komma i fråga skall beräknas.

I *andra stycket* är ansvaret kopplat till den skatt som F-skattsedelsinnehavaren resp. delägaren skall betala. Med den definition på skatt som ges i 1 § UBL kommer ansvaret att omfatta bl.a. inkomstskatt och egenavgifter. Det är att märka att mervärdeskatt omfattas av UBL:s definition av skatt endast till den del sådan skatt skall redovisas i allmän självdeklaration.

Vad gäller storleken av den solidariska ansvarigheten kan konstateras att det med hänsyn till att det är fråga om ansvar för F-skattsedelsinnehavarens egen skatt och egenavgifter är mycket svårt och ibland till och med omöjligt att beräkna den skatt och de avgifter som belöper på en viss arbetsersättning. Det är därför nödvändigt att använda sig av en schablonregel. Med 13 § AUL som förebild har regeln konstruerats så att betalningsansvaret omfattar F-skattsedelsinnehavarens resp. delägarens skatt för det beskattningsår då ersättningen skall tas upp till beskattning intill ett belopp som svarar mot en viss procent av ersättningen. I detta fall omfattar ansvaret betalningsmottagarens eller delägarens obetalda skatt intill ett belopp motsvarande 60 % av ersättningen för arbetet.

I *tredje stycket*, som avser det fallet att arbetet har utförts av någon som har anlitats av betalningsmottagaren direkt eller genom en eller flera mellanmän, har valts en annan metod. I detta fall förutsätts att reglerna i 75 eller 77 § har tillämpats, dvs. att betalningsskyldighet enligt någon av de nämnda paragraferna har ålagts arbetsgivaren till den som utfört arbetet. Då kan samma ansvar krävas ut även av utbetalaren. Här knyts således betalningsskyldigheten an till det belopp som fastställts enligt reglerna i 75 eller 77 §. Bestämmelsen blir tillämplig på utbetalaren oavsett i hur många led uppdraget har delegerats.

I *fjärde stycket* anges att det solidariska ansvaret inte får krävas ut om betalningsmottagaren har betalat sin preliminära F-skatt för uppbördsåret inom föreskriven tid. Bestämmelsen innebär att fråga om solidariskt ansvar kan tas upp till prövning efter den 18 i uppbörds månaden för den preliminära F-skatten.

75 d §

Genom behörighetsregeln i *första stycket* kommer en fråga om solidariskt ansvar att prövas av samma skattemyndighet som prövar frågor om arbetsgivares ansvar enligt 75 och 77 §§.

Att solidariskt ansvar inte kan krävas ut enligt bestämmelserna i 75 c § om den skatt som belöper på ersättningen har preskriberats framgår av bestämmelserna i *andra stycket*.

I *tredje stycket* anges att ansvarsbeloppet får drivas in enligt den ordning som gäller för restförd skatt. Bestämmelsen har sin förebild i 77 a § andra stycket sista meningen.

I *första stycket* regleras omfattningen av regressrätten för den som i enlighet med beslut om solidariskt ansvar enligt 75 c § har betalat ansvarsbeloppet.

I *andra stycket* anges att för själva regressförfarandet skall bestämmelserna i 76 § gälla.

77 §

Ändringen föranleds av att 24 § 2 mom. har slopats.

78 § 1 och 2 mom.

I den allmänna motiveringen (avsnitt 3.10) har föreslagits att revision skall få göras hos den som ansöker om en F-skattesedel eller som redan har tilldelats en sådan skattsedel. I 1 mom. har förts in en bestämmelse om detta. Syftet med en sådan revision skall vara att kontrollera att till skattemyndigheten lämnade uppgifter om bedriven näringsverksamhet är riktiga. Bestämmelsen har sin förebild i 28 § första stycket ML. Där sägs bl.a. att revision får göras hos den som har anmält sig för registrering för kontroll av att lämnade uppgifter är riktiga och fullständiga. I 1 mom. första stycket har också gjorts en ändring som hänger samman med att uttrycket handelsböcker, som förekom i 1929 års bokföringslag, inte längre används i bokföringslagstiftningen.

Ändringen i 2 mom. motiveras av att begreppet arbetstagare genom ändringen i 2 § 2 mom. har getts en vid betydelse i UBL.

79 §

I det föreslagna systemet ges en F-skattesedel väsentliga rättsverkningar. Det måste därför finnas bestämmelser om straff för den som tillskansar sig en F-skattesedel genom att lämna oriktiga uppgifter till skattemyndigheten. Detsamma gäller den som företräder en juridisk person i ett ärende om F-skattesedel till den juridiska personen. Straffbestämmelserna i *första stycket* har ändrats så att de omfattar även de nu nämnda situationerna. Nuvarande straffbestämmelser för de fall då oriktiga uppgifter lämnas till en arbetsgivare har kompletterats och flyttats till en ny paragraf, 79 a §. I första stycket har också gjorts redaktionella ändringar.

Ändringarna i *andra stycket* är endast av redaktionell natur.

79 a §

Till *första stycket* i denna paragraf, som är ny, har från 79 § flyttats bestämmelserna om straff för den som till en arbetsgivare har lämnat oriktiga uppgifter om förhållande som har betydelse för uppgiftslämnarens skyldighet att betala skatt. Bestämmelserna har utvidgats till att gälla även uppgifter beträffande en juridisk person som företräds av uppgiftslämnaren. I paragrafen anges oriktig uppgift om innehav av F-skattesedel såsom ett exempel på sådana oriktiga uppgifter om förhållande som har betydelse för skyldigheten att betala skatt som straffbeläggs. Böter, som var den enda påföljden enligt

79 §, har inte ansetts vara tillräckligt i dessa fall. Fängelse i högst sex månader har därför förts in i straffskalan.

Prop. 1991/92:112

Oriktig uppgift om innehav av F-skattesedel kan givetvis lämnas på olika sätt. Ett är att uppgiften lämnas genom att det i en faktura felaktigt anges att utställaren har en F-skattesedel. En uppdragsgivare får i princip ta en sådan uppgift för god (se 39 § 1 mom. tredje stycket). Ett annat sätt är att återropa en F-skattesedel vars giltighetstid har gått ut eller som har återkallats.

Det bör framhållas att den som återopar en F-skattesedel eller ett F-skattebevis som har förfalskats av honom eller har utfärdats för en annan person kan straffas enligt 14 kap. 1 § resp. 15 kap. 12 § brottsbalken.

I *andra stycket* anges att ansvar enligt första stycket inte skall inträda om ansvar för gärningen kan dömas ut enligt skattebrottslagen eller brottsbalken.

Av *tredje stycket* framgår att ansvar inte skall dömas ut i ringa fall.

80 §

I paragrafen har endast ändringar av redaktionell natur gjorts.

83 §

I 38 b § första stycket har tagits in en bestämmelse om att en återkallad F-skattesedel skall överlämnas till skattemyndigheten tillsammans med F-skattebeviset. Den nu aktuella paragrafen har kompletterats med en bestämmelse som ger skattemyndigheten möjlighet att, sedan den anmanat skattsedelsinnehavaren att återlämna de nyss nämnda handlingarna, förelägga den som varit försumlig vite.

102 §

Enligt nuvarande ordning får länsrättens beslut i fråga om bl.a. sättet för att ta ut preliminär skatt inte överklagas. Denna begränsning har nu slopats. Det innebär att skattemyndighetens beslut om tilldelning av A-skattesedel och F-skattesedel samt återkallelse av F-skattesedel får överklagas till länsrätt. Därifrån får överklagande ske till kammarrätt och regeringsrätten.

104 §

I 2 § 2 mom. anges att med arbetsgivare och arbetstagare likställs den som utger sådan ränta eller utdelning som mottagaren skall betala preliminär skatt för resp. den som har att betala den preliminära skatten. De bestämmelser i UBL som avser arbetsgivare och arbetstagare blir därigenom automatiskt tillämpliga även på den som utger eller tar emot sådan ränta eller utdelning som preliminär A-skatt skall betalas för. Nuvarande bestämmelser i den nu aktuella paragrafen har därför slopats. I de fall en bestämmelse i UBL inte skall gälla i fråga om ränta eller utdelning har detta angetts i den aktuella paragrafen.

I *punkt 1* av de nuvarande anvisningarna till 3 § regleras frågan huruvida en skattskyldig skall betala preliminär A-skatt eller preliminär B-skatt. Nu avses skyldigheten att betala preliminär skatt bli direkt knuten till vilken typ av skattsedel på preliminär skatt den skattskyldige har tilldelats. Regler om utfärdande av skattsedlar på preliminär skatt finns i 33 – 38 §§.

När skattemyndigheten ställs inför frågan vilken typ av preliminär skatt en skattskyldig skall betala skall utgångspunkten vara att han skall betala preliminär A-skatt. Har den skattskyldige ansökt om en F-skattesedel och är förutsättningarna för en sådan skattsedel uppfyllda skall han betala preliminär F-skatt. Mot den bakgrunden finns inte längre något behov av punkt 1 av anvisningarna till 3 §. Den har därför slopats.

Nuvarande bestämmelser i *punkt 2* kompletterar bestämmelserna i 3 § 2 mom. 1 i dess nu gällande lydelse. Bestämmelserna har närmast karaktär av verkställighetsföreskrifter. De har därför utmönstrats ur lagen.

till 39 §

I 2 § 2 mom. definieras bl.a. begreppen arbetsgivare och arbetstagare och i 39 § 1 mom. andra stycket 2 har tagits in en bestämmelse om att skatteavdrag inte skall göras på ersättning som betalas ut av ett handelsbolag till en delägare i bolaget. De nuvarande bestämmelserna i punkt 1 i anvisningarna till 39 § har därför slopats.

Inom det nya systemet skall skatteavdrag göras även från biinkomster. Det är alltså inte lika betydelsefullt att veta vilken av flera anställningar som är den skattskyldiges huvudanställning. Det kan emellertid vara av betydelse bl.a. i vissa fall när skatteavdragets storlek skall beräknas. Skatteavdrag enligt tabell får nämligen göras endast av huvudarbetsgivare (se 4 §). En arbetsgivare som är osäker om huruvida han är huvudarbetsgivare eller inte har möjlighet att vända sig till skattemyndigheten och få ett besked enligt 44 §. Med hänsyn till detta har även nuvarande bestämmelser i punkt 2 i anvisningarna slopats.

I en ny *punkt 1* har tagits in bestämmelser som motsvarar dem som nu finns i punkten 3 första stycket. I punkt 1 har emellertid preliminär B-skatt ersatts med preliminär F-skatt. Dessutom har särskild A-skatt lagts till.

Bestämmelser om skatteavdrag för betalning av kvarstående skatt finns i 39 § 1 a mom. Dessa bestämmelser är inte inskränkta till att avse någon viss del av den kvarstående skatten. Någon påminnelse om detta behövs inte här. Nuvarande bestämmelser i punkt 3 andra stycket har därför också slopats.

Till en ny *punkt 2* har, efter en redaktionell ändring, flyttats nuvarande bestämmelser i punkten 4.

Till en ny *punkt 3* har flyttats nuvarande bestämmelser i punkten 5. Bestämmelserna har ändrats på det sättet att beslutande myndighet skall vara skattemyndigheten i stället för RSV. Vidare har ordet anställning ersatts med arbete som även kan avse näringsverksamhet. Bestämmelserna har dessutom blivit föremål för redaktionella ändringar.

Nuvarande regel i *första stycket* att skatteavdrag för betalning av preliminär skatt får underlåtas om det är uppenbart för arbetsgivaren att anställningen hos honom är att anse som bisyssla har slopats. Detta är en konsekvens av den nya ordningen som innebär att skatteavdrag skall göras även på biinkomster. Övriga ändringar i första stycket är endast av redaktionell natur.

Ändringarna i *andra stycket* föranleds dels av att den preliminära B-skatten har ersatts med preliminär F-skatt och av att F-skattsedeln skall kombineras med ett F-skattebevis på samma sätt som B-skattsedeln kombinerades med ett skattekort, dels av att en F-skattsedels rättsverkningar skall gälla t.o.m. februari månad året efter det inkomstår för vilket den utfärdats. I stycket har också redaktionella ändringar gjorts.

I *tredje och fjärde styckena* har endast redaktionella ändringar gjorts.

I *femte stycket* har skattekort ersatts med F-skattebevis. Dessutom har redaktionella ändringar gjorts.

Bestämmelserna om anmälningsskyldighet i nuvarande sjätte stycket har, efter vissa ändringar, getts en mer framträdande plats. De har flyttats till 40 a § (se vidare kommentaren till denna paragraf).

Bestämmelserna i *sjätte stycket*, tidigare sjunde stycket, har anpassats till vad som föreskrivs i 40 § om uppvisande av skattsedel. I stycket har också redaktionella ändringar gjorts.

till 45 §

I *punkt 2* har möjligheten för skattemyndigheten att genom jämkning besluta att preliminär A-skatt skall betalas i stället för preliminär B-skatt slopats.

Inom det nya systemet skall en F-skattsedel inte få bytas ut mot en A-skattsedel endast av den anledningen att man därigenom skulle få en bättre överensstämmelse mellan den preliminära och den slutliga skatten. En F-skattsedel skall, mot innehavarens vilja, kunna ersättas med en A-skattsedel endast om det finns grund för en återkallelse av F-skattsedeln. Dessutom har hänvisningen till anvisningarna till 3 § tagits bort eftersom dessa anvisningar har slopats.

I *punkt 3 andra stycket* har gjorts en följdändring till de nya reglerna om beräkning av beloppsgränsen i 45 § 2 mom.

till 46 §

Bestämmelserna i *första stycket* har ändrats till att i stället för B-skatt gälla F-skatt. Dessutom har de utvidgats till att också omfatta situationer då särskild A-skatt kan komma i fråga. En bestämmelse om att preliminär självdeklaration skall lämnas då någon ansöker om en F-skattsedel har tagits in i 17 § 1 mom. Det finns därför inget behov av att här ta in ytterligare bestämmelser för en sådan situation.

Den föreslagna lagen skall träda i kraft den 1 januari 1993. Fram till den 1 april 1993 skall emellertid, med ett undantag, äldre bestämmelser om preliminär skatt tillämpas. Förfarandet vid övergången till det nya skattsedelssystemet har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 3.22) till vilken det hänvisas.

Vad gäller mervärdeskatt som redovisas i en allmän självdeklaration innebär mina förslag att UBL skall tillämpas fullt ut. Nuvarande regler innebär däremot bl.a. att mervärdeskatten inte skall ingå i underlaget för debitering av preliminär skatt. I fråga om den möjlighet till förtida återbetalning av överskjutande skatt som avses i 45 § 2 mom. UBL har det visat sig finnas delade meningar huruvida även överskjutande ingående mervärdeskatt omfattas. Enligt min mening saknas skäl att inte tillåta förtida återbetalning av sådan skatt. I övergångsbestämmelserna bör anges att vid återbetalning av för mycket betald preliminär skatt som avser inkomståret 1992 skall hänsyn tas också till överskjutande ingående mervärdeskatt. I fråga om inkomståret 1991 har riksdagen redan beslutat en sådan ordning (1991/92:SkU15, rskr. 123).

6.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

3 kap. Kontrolluppgifter m.m.

4 §

I *tredje stycket*, som gäller ersättningar och förmåner som mottagaren får för arbete och som hos mottagaren skall taxeras som inkomst av näringsverksamhet, har den ändringen vidtagits att kontrolluppgiftsskyldigheten gjorts beroende av om mottagaren saknar en F-skattesedel. Ändringen innebär att kontrolluppgift i vissa fall skall lämnas för näringsidkare och juridiska personer (som exempelvis inte sköter sina skattebetalningar och därför har fått sin F-skattesedel ersatt med en A-skattesedel).

Nuvarande bestämmelser i *tredje stycket* om likställighetsavtal och skatteavdrag enligt AUL har utmönstrats eftersom likställighetsavtalen slopas (jfr. avsnitt 3.14) och AUL upphävs (jfr. avsnitt 3.20).

5 §

Nuvarande punkt 3 i *första stycket* har utmönstrats till följd av att AUL upphävs. Detta innebär att kontrolluppgift skall lämnas utan anmaning beträffande bl.a. sådana ersättningar för arbete som ges ut av fastighetsägare och ägare av bostadslägenheter till någon som har en A-skattesedel eller saknar skattsedel på preliminär skatt om inte undantagsbestämmelsen i punkt 1 är tillämplig, dvs. om inte ersättningen understiger 1 000 kr. för hela året.

9 §

Fjärde stycket har anpassats till att AUL upphävs.

Skyldigheten att lämna upplysning om huruvida arbetsgivaren skall betala arbetsgivaravgifter på utgivet belopp har ersatts med en skyldighet att lämna uppgift om någon medlem i gruppen har en F-skattesedel. Den uppgiften är nödvändig för att skattemyndigheten skall kunna avgöra om arbetsgivaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter på utgivet belopp.

37 §

Skyldigheten att efter föreläggande lämna kontrolluppgift för näringsidkare har ändrats till att avse sådana personer som har en F-skattesedel antingen som enda skattsedel eller i kombination med en A-skattesedel om F-skattesedeln har återopats skriftligen.

4 kap. Övriga bestämmelser

13 §

Paragrafen har kommenterats i avsnitt 3.21. I den nya avfattningen anges särskilt taxeringshandlingar avseende aktiebolag och ekonomiska föreningar med hänsyn till att gallringen av sådana handlingar påtagligt avviker från vad som gäller i fråga om andra taxeringshandlingar.

6.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring

Av den allmänna motiveringen (avsnitt 3.4 och 3.6) framgår att den som betalar ut ersättning för utfört arbete till någon som har en A-skattesedel eller som saknar skattsedel på preliminär skatt skall vara skyldig att betala arbetsgivaravgifter på ersättningen. Har den som utfört arbetet i stället en F-skattesedel antingen då ersättningen för arbetet bestäms eller då ersättningen betalas ut skall han vara skyldig att själv betala socialavgifterna på ersättningen i form av egenavgifter. Av den allmänna motiveringen framgår vidare att sådan ersättning för arbete som skall utgöra underlag för beräkning av arbetsgivaravgifter skall hänföras till inkomst av anställning vid beräkning av sjukpenning- och pensionsgrundande inkomst. På motsvarande sätt skall sådan ersättning för vilken egenavgifter skall betalas hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete.

De ändringar som nu föreslås i lagen om allmän försäkring är sådana justeringar som behöver göras i definitionerna av begreppen inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete på grund av de rättsverkningar som A- och F-skattesedlarna avses få i fråga om skyldigheten att betala socialavgifter på ersättning för arbete inom det nya systemet. Förslaget medför ändringar i 3 kap. 2 och 2 a §§ samt i 11 kap. 2 §. Dessutom föreslås en ändring i 20 kap. 2 § som har sin grund i att den s.k. undantagslagen avses bli upphävd. Den föreslagna lagtexten har utformats i enlighet med vad lagrådet förordat i fråga om lagen om ändring i UBL.

2 §

Socialavgiftslagen är lagtekniskt sammankopplad med lagen om allmän försäkring. Sålunda skall egenavgifter enligt bestämmelser i socialavgiftslagen betalas för sådan inkomst som enligt lagen om allmän försäkring är att hänföra till inkomst av annat förvärvsarbete. Vidare skall sådan ersättning för arbete som enligt socialavgiftslagen skall ingå i underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter enligt motsvarande bestämmelser i lagen om allmän försäkring utgöra inkomst av anställning för mottagaren. Dessa samband bör finnas även fortsättningsvis. Det innebär att definitionerna av begreppen inkomst av anställning och av annat förvärvsarbete behöver justeras.

I förevarande paragraf anges för närvarande vilka ersättningar som skall hänföras till inkomst av anställning vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst. I paragrafen finns också bestämmelser om vilka ersättningar som skall hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete. Bestämmelser om inkomst av annat förvärvsarbete finns dessutom i 2 a §.

Nuvarande bestämmelser i 2 § första stycket innebär bl.a. att en försäkrads inkomst av eget arbete såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst skall hänföras till inkomst av anställning. Den bestämmelsen står kvar inom det nya systemet men kompletteras med vissa undantagsregler i 2 a §, exempelvis skall ersättning för arbete som en arbetsgivare betalar ut till en arbetstagare som har tilldelats en F-skattesedel hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete. Arbetsinkomster som förvärvas av någon som har en A-skattesedel eller som saknar skattsedel på preliminär skatt skall däremot alltid hänföras till inkomst av anställning.

Enligt nuvarande bestämmelser i *andra stycket* skall ersättning för utfört arbete räknas som inkomst av anställning även om mottagaren inte är anställd hos den som utger ersättningen. I fråga om ersättning som utgör inkomst av näringsverksamhet gäller detta emellertid endast under förutsättning att den försäkrade och den som utger ersättningen är överens om detta. Möjligheten att träffa sådana avtal, s.k. likställighetsavtal, har nu slopats. Motivet för detta framgår av den allmänna motiveringen (se avsnitt 3.14). Kvar står huvudregeln att även uppdragsersättningar som överstiger 1 000 kr. skall hänföras till inkomst av anställning. Detta skall dock inte gälla om uppdragsersättningen enligt bestämmelserna i 2 a § är att hänföra till inkomst av annat förvärvsarbete. Detta framgår av det nu gjorda tillägget i *andra stycket*.

2 a §

I första och andra styckena finns för närvarande bestämmelser som anger att vissa ersättningar som utbetalas från utlandet skall anses som inkomst av annat förvärvsarbete vid beräkning av den sjukpenninggrundande inkomsten. Dessa bestämmelser kan sägas vara undantag från vad som föreskrivs i 2 §. *I tredje stycket*, som är nytt, har i tre punkter tagits in ytterligare bestämmelser som kompletterar bestämmelserna i 2 §.

Med en F-skattesedel skall, enligt vad som sägs i den allmänna motive-

ringen, följa skyldighet för skattsedelsinnehavaren att betala egenavgifter på ersättning för utfört arbete. Sådan ersättning skall hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete oberoende av hur den taxeras hos mottagaren. En bestämmelse om detta har tagits in i *punkt 1*. I 2 a § punkten 1 anges också när F-skattsedeln skall föreligga för att få den rättsverkan som nyss sagts. Mottagaren skall sålunda ha en gällande F-skattsedel antingen då ersättningen för arbetet betalas ut eller då ersättningen för arbetet bestäms.

I den allmänna motiveringen har vidare föreslagits att den som betalar ut ersättning för arbete till någon som har en A-skattsedel eller som saknar skattsedel på preliminär skatt alltid skall betala arbetsgivaravgifter på ersättningen. Sådan ersättning skall hänföras till inkomst av anställning. Detta gäller även om ersättningen hos mottagaren taxeras som inkomst av näringsverksamhet.

Från den nu angivna huvudregeln skall dock finnas två undantag. I dessa undantagsfall skall ersättningen i stället hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete. Härigenom uppnås enhetlighet med vad som skall gälla enligt UBL (se kommentaren till 3 § 2 mom. och 39 § 1 mom. UBL).

Det första undantaget, som anges i *punkt 2*, gäller det fallet att ersättning för arbete betalats ut av en fysisk person eller ett dödsbo till någon som har en A-skattsedel eller som saknar skattsedel på preliminär skatt. I ett sådant fall skall arbetsgivaravgifter inte betalas på ersättningen om den inte betalats ut inom näringsverksamhet som bedrivits av den fysiska personen eller av dödsboet och ersättningen under inkomståret kan antas komma att understiga 10 000 kr. I nu angivet fall skall egenavgifter betalas för ersättningen och den skall därför hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete.

Det andra undantaget, som anges i *punkt 3*, avser det fallet att ersättning för arbete betalas ut till någon som har en A-skattsedel eller saknar skattsedel på preliminär skatt och som är delägare i ett handelsbolag. I sådant fall skall ersättningen hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete om ersättningen betalas ut av bolaget.

Av den allmänna motiveringen framgår också att den som har både en A- och en F-skattsedel måste återropa F-skattsedeln skriftligen om han vill att den skattsedeln rättsverkningar skall gälla. Om han gör det anses han ha endast en F-skattsedel. I konsekvens med detta skall ersättning för arbete som betalas ut till någon som har både en A- och en F-skattsedel hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete om F-skattsedeln skriftligen återropas för utbetalaren. F-skattsedeln skall för att få effekt återropas antingen då ersättningen för arbetet bestäms eller då ersättningen betalas ut. Bestämmelser om detta har tagits in i *fjärde stycket*, som också är nytt.

11 kap. Om pensionsgrundande inkomst

De rättsverkningar som har föreslagits följa med A- och F-skattsedlarna har såsom framgår av kommentarerna till 3 kap. 2 § medfört att omfattningen av begreppen inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete vid beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten har ändrats. Motsvarande ändringar skall göras också i dessa begrepp vid beräkningen av den pensionsgrundande inkomsten.

I likhet med vad som gäller i fråga om 3 kap. 2 § första stycket innebär bestämmelserna i 11 kap. 2 § första stycket att tjänsteinkomst som uppbärs av någon som har en A-skattsedel eller som saknar skattsedel på preliminär skatt skall hänföras till inkomst av anställning. Någon särskild bestämmelse om detta behöver alltså inte föras in.

I fråga om ersättning för arbete som någon utfört för någon annans räkning utan att vara anställd i dennes tjänst gäller bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket även vid beräkning av den pensionsgrundande inkomsten. Detta framgår av 11 kap. 2 § andra stycket. De ändringar som har gjorts i 3 kap. 2 § andra stycket kommer således automatiskt att gälla även vid beräkning av pensionsgrundande inkomst. Det återstår då endast att i 11 kap. föra in bestämmelser som motsvarar dem som tagits in i 3 kap. 2 a § tredje och fjärde styckena samt att göra en följdändring i 11 kap. 2 § till de föreslagna ändringarna i 3 kap. 2 a §.

2 §

Genom tillägget i *andra stycket* blir bestämmelserna i 3 kap. 2 a § tredje och fjärde styckena tillämpliga även vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst.

I *tredje stycket* av förevarande paragraf finns en hänvisning till 3 kap. 2 a §. Nyss har föreslagits att denna paragraf skall få två nya stycken, tredje och fjärde styckena. I förtydligande syfte har hänvisningen preciserats till 3 kap. 2 a § första stycket.

20 kap. Övriga bestämmelser

2 §

Av den allmänna motiveringen (se avsnitt 3.20) framgår att den s.k. undantagslagen föreslås bli upphävd. På grund härav har hänvisningen i *femte stycket* till den lagen fått utgå.

I likhet med vad som skall gälla i fråga om skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter skall en uppgift från den som utställer en faktura eller någon därmed jämförlig handling, om att han har en F-skattsedel tas för god vid tillämpningen av bestämmelserna om sjukpenning- och pensionsgrundande inkomst i denna lag (se även kommentarerna till 39 § 1 mom. UBL). Bestämmelser i detta hänseende har tagits in i *sjätte stycket*, som är nytt. I detta stycke har också tagits in en hänvisning till 79 a § UBL som innehåller bestämmelser om straffrättslig påföljd för den som till en arbetsgivare lämnar oriktig uppgift om innehav av F-skattsedel. Paragrafen föreslås ändrad också enligt lagförslag i prop. 1991/92:124.

6.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

Inom det nya systemet skall skattsedlarna på preliminär skatt styra i vilken form socialavgifterna skall betalas på ersättning för arbete som utges till skattsedelsinnehavaren. Särskilda regler avses dock gälla för ersättning som

utges till delägare i handelsbolag av bolaget. Socialavgiftslagen innehåller bl.a. bestämmelser om underlag för beräkning av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Bestämmelserna är redan nu utformade på det sättet att det finns ett lagtekniskt samband mellan arbetsgivaravgifter och begreppet inkomst av anställning i lagen om allmän försäkring. Detsamma gäller i fråga om egenavgifter och begreppet inkomst av annat förvärvsarbete. På grund av det nyss nämnda lagtekniska sambandet medför de ändringar som har föreslagits i lagen om allmän försäkring att avgiftsunderlagen i socialavgiftslagen också har ändrats. Ändringarna i socialavgiftslagen har kunnat begränsas till 1 kap. 2 § och 2 kap. 4 §.

1 kap. Inledning

2 §

I paragrafens första stycke anges för närvarande att de avgifter som regleras i lagen skall betalas av arbetsgivare och av den som är försäkrad enligt lagen om allmän försäkring och som har inkomst av annat förvärvsarbete än anställning. Däremot sägs inget om i vilken form avgifterna skall betalas. Av andra bestämmelser i lagen framgår indirekt att avgifterna skall betalas antingen som arbetsgivaravgifter eller som egenavgifter.

I avsikt att göra lagen mer lättläst har i *första stycket* tagits in en uttrycklig bestämmelse om att avgifterna utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Dessutom anges vem som är skyldig att betala resp. avgifter.

Som framgår av kommentaren till förslaget till lag om ändring i lagen om allmän försäkring har i 3 kap. 2 a § nämnda lag tagits med bestämmelser om ytterligare ersättningar som skall hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete än anställning. Även den som uppbär sådana ersättningar skall betala egenavgifter. En särskild bestämmelse om detta behövs emellertid inte eftersom 3 kap. 2 a § redan anges i första stycket.

I paragrafens tredje stycke anges för närvarande att bestämmelser om betalning av avgifter vid vissa uppdrag finns i den s.k. undantagslagen. Den lagen skall nu upphävas och stycket har därför slopats. Paragrafen föreslås ändrad också enligt lagförslag i prop. 1991/92:124.

2 kap. Arbetsgivaravgifter

3 §

I denna paragraf anges att underlag för beräkning av arbetsgivaravgifter är bl.a. sådan ersättning för utfört arbete som avses i 3 kap. 2 § andra stycket lagen om allmän försäkring. Detta lagrum har nu ändrats på det sättet att den som betalar ut ersättning för utfört arbete i annan form än pension till någon som inte har en F-skattesedel skall anses som arbetsgivare även om mottagaren inte är anställd hos den som utger ersättningen. Mottagaren skall i sådana fall anses som arbetstagare. Detta innebär att den som betalar ut ersättning till någon som har en A-skattesedel eller som saknar skattsedel på preliminär skatt är att anse som arbetsgivare. Till följd av den hänvisning till lagen om allmän försäkring som redan finns i den nu aktuella paragrafen

blir arbetsgivaren skyldig att betala arbetsgivaravgifter på ersättningen utan att någon ändring behöver göras i socialavgiftslagen.

Prop. 1991/92:112

4 §

Bestämmelserna om ersättningar för arbete som betalas ut till någon som inte har en F-skattesedel i 3 kap. 2 § lagen om allmän försäkring kompletteras med bestämmelser i två nya stycken, tredje och fjärde styckena, i 3 kap. 2 a § samma lag. Där anges att ersättning för arbete som enligt 3 kap. 2 § skall anses som inkomst av anställning under vissa förutsättningar skall räknas som inkomst av annat förvärvsarbete. Detta gäller t.ex. när en arbetsgivare betalar ut ersättning för arbete till en arbetstagare som har en F-skattesedel. I ett sådant fall skall arbetsgivaren inte vara skyldig att betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet.

I 2 kap. 4 § socialavgiftslagen regleras vilka ersättningar man skall bortse från vid beräkning av avgiftsunderlaget. Enligt paragrafens första stycke 11 gäller detta bl.a. i fråga om sådan ersättning som avses i 3 kap. 2 a § lagen om allmän försäkring. Eftersom bestämmelserna om att ersättning för arbete som betalas ut till någon som innehar en F-skattesedel skall räknas som inkomst av annat förvärvsarbete har tagits in i just denna paragraf kommer dessa ersättningar att undantas från underlaget för arbetsgivaravgifter utan att några särskilda ändringar behöver göras i socialavgiftslagen.

I *andra stycket* har dock gjorts ett tillägg som anger ramarna för de aktuella schablonerna. Därigenom uppnås likformighet med 11 § tredje stycket UBL.

3 kap. Egenavgifter

4 §

I denna paragrafs första stycke anges grunden för beräkning av de egenavgifter som avses i 3 kap. 1 § 1 och 5–7 (3 kap. 1 § 1 och 4–6 enligt förslag i prop. 1991/92:149). Den utgörs av sådan inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 3 kap. 2 och 2 a §§ lagen om allmän försäkring. I dessa paragrafer har ändringar nu gjorts som bl.a. innebär att ersättning för arbete som betalas till någon som har en F-skattesedel skall hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete. Med hänsyn härtill kommer sådana ersättningar att utgöra grund för de nyss nämnda egenavgifterna utan att några särskilda ändringar behöver göras i socialavgiftslagen.

I den nu aktuella paragrafens andra stycke anges grunden för beräkning av de egenavgifter som anges i 3 kap. 1 § 2–4 (3 kap. 1 § 2 och 3 enligt förslag i prop. 1991/92:149). Den utgörs av sådan inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 11 kap. 3 § lagen om allmän försäkring.

I 11 kap. 2 § anges vad som vid beräkning av pensionsgrundande inkomst skall hänföras till inkomst av anställning. Enligt tredje stycket i paragrafen gäller därvid bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket i tillämpliga delar. De ändringar som har gjorts i sistnämnda lagrum och som gäller vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst får alltså effekt även vid beräkning av pensionsgrundande inkomst.

I 11 kap. 2 § lagen om allmän försäkring har nu tagits in också en hänvisning till 3 kap. 2 a § som bl.a. gäller ersättningar för arbete som utges till någon som har en F-skattesedel. Sådana ersättningar skall inte heller vid beräkning av pensiongrundande inkomst hänföras till inkomst av anställning. I 11 kap. 3 § anges vad som vid beräkning av pensiongrundande inkomst avses med inkomst av annat förvärvsarbete. Den är formulerad på det viset att de ersättningar som anges i 3 kap. 2 a § kommer att hänföras till inkomst av annat förvärvsarbete. Med hänsyn härtill kommer även i detta fall sådana ersättningar för arbete som betalas till den som har en F-skattesedel att utgöra grund för de sist nämnda egenavgifterna utan att några särskilda ändringar behöver göras i socialavgiftslagen.

6.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

I lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, USAL, har bestämmelserna i 6 § om kostnadsavdrag ändrats så att de korresponderar med 11 § UBL. Vidare har i tre nya paragrafer, 16–18 §§, tagits in bestämmelser om ett solidariskt betalningsansvar för arbetsgivaravgifter i vissa fall. Slutligen har i en ny paragraf, 22 c §, tagits in bestämmelser om ett sekundärt ansvar för arbetsgivaravgifter i vissa fall. Dessutom har vissa redaktionella ändringar gjorts i lagen. Den föreslagna lagtexten har utformats i enlighet med vad lagrådet förordat i fråga om lagen om ändring i UBL.

2 §

Begreppet lön i förevarande paragraf avses omfatta samtliga ersättningar för arbete på vilka arbetsgivaravgifter skall beräknas. Av författningskommentarerna till 1 kap. 2 § och 2 kap. 3 § socialavgiftslagen framgår att arbetsgivarbegreppet har vidgats. På grund av detta har definitionen av lönebegreppet i USAL automatiskt utvidgats i motsvarande mån.

6 §

Ändringen i tredje stycket syftar till att uppnå parallellitet mellan 6 § USAL och 11 § UBL.

16 §

Huvudregeln inom det nya systemet är att den som har uppdragit ett arbete åt någon som har en F-skattesedel inte skall vara skyldig att vare sig göra skatteavdrag från eller betala arbetsgivaravgifter på ersättningen för arbetet. Dock skall den som uppdragit arbetet i vissa fall kunna åläggas ett med F-skattesedelsinnehavaren solidariskt betalningsansvar för de inkomstskatter och socialavgifter som hänför sig till ersättningen för arbetet.

Egenavgifterna omfattas av UBL:s definition av skatt. Av detta följer att de föreslagna bestämmelserna om solidariskt ansvar för skatt i 75 c § UBL också omfattar egenavgifterna (se författningskommentarerna till 75 c § UBL).

Av den allmänna motiveringen (se avsnitt 3.9) framgår emellertid att ett solidariskt betalningsansvar också för arbetsgivaravgifter skall kunna krävas ut i vissa fall. Detta gäller när ett arbete uppdragits till en F-skattsedelsinnehavare som såsom arbetsgivare i sin tur låtit annan utföra arbetet, om arbetsgivaravgifter skall betalas på den ersättning som utges till den som utfört arbetet. I ett sådant fall skall den som betalar ut ersättningen för arbetet kunna åläggas ett med F-skattsedelsinnehavaren solidariskt betalningsansvar för avgifterna och den dröjsmålsavgift som belöper på avgiftsbeloppet.

Vad som sagts nu gäller dock endast under förutsättning *att* arbetet har uppdragits inom en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet, *att* utbetalaren inte i samband med utbetalningen av ersättningen gjort anmälan enligt 40 a § UBL, och *att* betalningsmottagaren inte betalat arbetsgivaravgifterna inom föreskriven tid. Bestämmelser av denna innebörd har tagits in i *första och andra styckena*. De motsvarar de föreslagna bestämmelserna i 75 c § UBL.

I *tredje stycket* föreskrivs att det solidariska betalningsansvaret inte får krävas ut sedan F-skattsedelsinnehavarens skyldighet att betala avgifterna fallit bort på grund av preskription.

I *fjärde stycket* sägs att belopp som en utbetalare ålagts att betala enligt bestämmelserna i första stycket får drivas in i samma ordning som gäller för restförd skatt enligt UBL.

Genom bestämmelserna i tredje och fjärde styckena uppnås likformighet med bestämmelserna i 75 d § andra och tredje styckena UBL.

17 §

I paragrafen ges närmare bestämmelser om vad som i 16 § skall avses med en F-skattsedelsinnehavare. Bestämmelserna stämmer överens med motsvarande regler i UBL (se bl.a. 39 § 1 mom. och kommentarerna till denna paragraf).

Med en F-skattsedelsinnehavare avses en person som i enlighet med bestämmelserna i UBL innehar enbart en F-skattsedel antingen då ersättningen bestäms eller då den betalas ut. Bestämmelser i dessa avseenden har tagits in i *första stycket*.

I första stycket har också tagits in en bestämmelse om att en uppgift i en anbudshandling, faktura eller någon därmed jämförlig handling om att utställaren innehar en F-skattsedel får tas för god. Detta skall dock inte gälla om den som uppdragit arbetet känt till att uppgiften var oriktig.

Har en fysisk person såväl en F-skattsedel som en A-skattsedel skall han anses vara en F-skattsedelsinnehavare endast om han skriftligen åberopat F-skattsedeln. En sådan uppgift om innehav av F-skattsedel som får tas för god skall gälla som skriftligt åberopande. Bestämmelser om detta har tagits in i *andra stycket*. Motsvarande bestämmelser finns i 39 § 1 mom. tredje stycket UBL.

18 §

I *första stycket* har tagits in en behörighetsregel. Med hänsyn till bestämmelserna i 3 § blir den skattmyndighet hos vilken arbetsgivaren är registrerad

för inbetalning och redovisning av arbetstagares skatt behöri g att tillämpa bestämmelserna i 16 §. Är arbetsgivaren inte registrerad skall beslut i nu aktuell fråga i stället fattas av skattemyndigheten i det län där arbetsgivaren är bosatt. Saknar en arbetsgivare, som är bosatt utomlands eller är juridisk person, fast driftställe här i landet, skall beslutet fattas av skattemyndigheten i Stockholms län.

I *andra-fjärde styckena* finns bestämmelser om regressrätt för den som fullgjort sin solidariska betalningsskyldighet enligt 16 §. Bestämmelserna har utformats med 76 § UBL som förebild.

22 e §

Av den allmänna motiveringen (avsnitt 3.9) framgår att en fysisk person med A-skattsedel som utfört ett arbete i vissa fall skall kunna göras subsidiärt ansvarig för de arbetsgivaravgifter som belöper på ersättningen för arbetet.

Det subsidiära ansvaret avses kunna krävas ut endast av sådan A-skattese-delsinnehavare som bedriver näringsverksamhet och endast för sådan ersättning för arbete som hänför sig till näringsverksamheten.

Det subsidiära ansvaret avses vidare kunna utkrävas endast när arbetsgi- varens betalningsskyldighet för avgifterna eftergetts enligt bestämmelserna i nuvarande 22 d §. Det måste dessutom ha varit uppenbart för A-skattese- delsinnehavaren att den som uppdragit arbetet inte insåg att han var arbets- givare och med hänsyn till föreliggande omständigheter måste anses ha sak- nat anledning att räkna med att han var arbetsgivare. Motsvarande avses gälla i fråga om den som saknar skattsedel på preliminär skatt.

Bestämmelser av nu angiven innebörd har tagits in i *första stycket* av före- varande nya paragraf.

I *andra stycket* har tagits in en behörighetsregel. Med hänsyn till bestäm- melserna i 3 § blir den skattemyndighet hos vilken arbetsgivaren är registre- rad för inbetalning och redovisning av arbetstagares skatt behöri g att till- lämpa bestämmelserna i första stycket. Är arbetsgivaren inte registrerad skall beslut i nu aktuell fråga i stället fattas av skattemyndigheten i det län där arbetsgivaren är bosatt. Saknar en arbetsgivare, som är bosatt utomlands eller är juridisk person, fast driftställe här i landet, fattas beslut av skatte- myndigheten i Stockholms län.

25 §

Lagen om allmän löneavgift har upphört att gälla fr.o.m. 1992 (prop. 1991/92:60, SkU10, rskr. 97, SFS 1991:1852). Paragrafens bestämmelser rör- rande sådan avgift har därför slopats. I paragrafen har i stället tagits in mot- svarande bestämmelser rörande särskild löneskatt.

Övergångsbestämmelserna till lagen (1991:1907) om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Genom lagstiftning i slutet av år 1991 infördes i 3 § USAL en möjlighet att överflytta beslutsbehörigheten mellan skattemyndigheterna motsvarande

den som gäller på taxeringsområdet. Lagstiftningen trädde i kraft den 1 januari 1992. Enligt nuvarande övergångsbestämmelser skall vad gäller 3 § USAL äldre bestämmelser fortfarande gälla i fråga om arbetsgivaravgifter som belöper på tid före ikraftträdandet. Den föreslagna ändringen innebär att beslutsbehörigheten kan flyttas över även vad gäller beslut rörande arbetsgivaravgifter som belöper på tid före den 1 januari 1992.

6.6 Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt

2 §

Möjligheten att träffa s.k. likställighetsavtal har slopats (se avsnitt 3.14). Den effekt som nu uppnås med ett likställighetsavtal kan inom det nya systemet uppnås genom att en F-skattsedel kombineras med en A-skattsedel. I de fall skattsedelsinnehavaren vill att en viss ersättning skall hänföras till inkomst av anställning åberopar han inte F-skattsedeln. Därigenom kommer ersättningen inte att bli skattegrundande enligt bestämmelserna i 1 § lagen om särskild inkomstskatt på vissa förvärvsinkomster. Med hänsyn till vad som nu har sagts har nuvarande bestämmelse i tredje stycket slopats.

6.7 Förslaget till lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343)

7 §

I paragrafens *punkt 3* anges att det centrala skatteregistret får innehålla uppgift också om innehav av skattsedel på preliminär skatt, dvs. A-skattsedel eller F-skattsedel, samt uppgift om beslut om återkallelse av en F-skattsedel och skälen för sådana beslut.

Genom att uppgifterna om preliminärskattsedlarna och om återkallelse av F-skattsedel har tagits in i punkt 3 ges också kronofogdemyndigheten terminalåtkomst till uppgifterna. I 10 § femte stycket skatteregisterlagen sägs nämligen att kronofogdemyndighet får ha terminalåtkomst till det centrala skatteregistret i fråga om bl.a. uppgifter enligt 7 § 3. Terminalåtkomsten får bl.a. avse den som är registrerad som gäldenär hos kronofogdemyndigheten eller make till gäldenären eller annan som sambeskattas med gäldenären.

7 Hemställan

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta förslagen till

1. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272),
2. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
3. lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring,
4. lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter,
5. lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare,

6. lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa för- Prop. 1991/92:112
värvsinkomster,
7. lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343).

8 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden har lagt fram.

Sammanfattning av förslagen i finansdepartementets promemoria Ds 1988:59, F- skattebevis – Nya regler för skatteavdrag och socialavgifter

Prop. 1991/92:112
Bilaga 1

Skattsedelstildelningen

1. Det skall finnas två olika typer av skattsedlar för preliminär skatt; A-skattsedel och F-skattsedel.
2. En fysisk person skall kunna tilldelas endera av skattsedlarna eller en kombination av A- och F-skattsedel. En juridisk person skall kunna tilldelas antingen en F- eller en A-skattsedel.
3. En F-skattsedel skall utfärdas endast efter ansökan. F-skattsedel skall kunna tilldelas fysisk person som driver rörelse eller som gör troligt att han kommer att driva rörelse. Detsamma gäller i fråga om jordbruk om personen kan antas ha behov av en F-skattsedel.
4. F-skattsedel skall kunna tilldelas aktiebolag och ekonomiska föreningar som driver rörelse.
5. Även handelsbolag skall – trots att de inte är inkomstskattesubjekt – kunna tilldelas en F-skattsedel om bolaget är registrerat i handelsregistret. Ett handelsbolag skall dock av naturliga skäl inte debiteras preliminär F-skatt.
6. F-skattsedel får inte utfärdas om det föreligger grund för återkallelse av sådan skattsedel eller sådan grund förelegat under de två närmast föregående åren.
7. A-skattsedel skall tilldelas en fysisk person som inte skall ha en F-skattsedel. Även juridiska personer vars F-skattsedel har återkallats skall tilldelas en A-skattsedel.
8. A-skattsedel skall också kunna tilldelas en fysisk person som har en F-skattsedel. Om detta sker skall F-skattsedeln utfärdas under villkor att A-skattsedeln används i anställningsförhållanden. En kombination av A- och F-skattsedel skall kunna tillkomma på initiativ från såväl den skattskyldige som skattemyndigheten.
9. Den som har en A-skattsedel och har sådana inkomstförhållanden att hans preliminära skatt inte kan antas bli betald genom att skatteavdrag görs skall även kunna debiteras preliminär skatt, s.k. D-skatt.
10. Vid F-skattsedeln skall fogas ett F-skattebevis. Av detta bevis skall framgå hur den preliminära skatt och de socialaavgifter som belöper på ersättning för arbete som uppdras åt honom skall betalas. Det skall också framgå om F-skattsedeln har kombinerats med en A-skattsedel och vad som gäller härvidlag.

Skattsedlarnas rättsverkningar för utbetalaren

11. En arbets- eller uppdragsgivares skyldigheter i fråga om källskatteavdrag och socialavgifter knyts direkt an till vilken typ av skattsedel mot-

parten har. Delvis olika regler skall gälla beroende på om den som uppdragit arbetet har gjort det inom ramen för en bokföringspliktig verksamhet eller inte.

12. En uppdrags- eller arbetstagares skattsedelssinnehav vid utbetalningstillfället skall vara avgörande för vilka skyldigheter som åligger parterna i fråga om socialavgifter och skatteavdrag.

Parterna skall dock ha möjlighet att avtala om att förhållandena vid tidpunkten för ersättningens bestämmande i stället skall vara avgörande.

Skattsedlarna skall förnyas årligen. F-skattesedelns rättsverkningar skall begränsas till att gälla t.o.m. den 25 februari året efter det år den har utfärdats.

13. Den som mottar ersättning för arbete skall vara skyldig att visa vilken typ av skattsedel han har. Har han en kombination av A- och F-skatteseedel skall han anses ha endast en A-skatteseedel om han inte skriftligen åberopat F-skattesedelen.
14. En uppgift på en faktura om att utställaren har en F-skatteseedel skall få tas för god. Detta gäller dock inte om den som betalar ut ersättningen insett eller bort inse att uppgiften var oriktig. Uppgift på faktura om F-skatteseedelssinnehav skall gälla som sådant skriftligt åberopande som avses i punkt 13.
15. Den som betalar ut ersättning för arbete till någon som har enbart en F-skatteseedel skall, om inte ett likställighetsavtal har träffats, alltid vara befriad från skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Detta gäller även om F-skatteseedelssinnehavaren anlitar annan för att utföra arbetet. Dock skall uppdragsgivaren i vissa fall kunna åläggas ett med mottagaren solidariskt ansvar för dennes skatter och socialavgifter.
16. Den som uppdrar ett arbete till en fysisk person som har en F-skatteseedel skall i ett undantagsfall kunna åläggas ett med F-skatteseedelssinnehavaren solidariskt ansvar för dennes inkomstskatt och egenavgifter till den del de kan hänföras till ersättningen för arbetet. Detta gäller om arbetet utförts av F-skatteseedelssinnehavaren under sådana förhållanden att det måste anses ha varit uppenbart för den som uppdragit arbetet att en fast eller tillfällig anställning har förelegat.
17. Den som uppdrar ett arbete till en fysisk eller juridisk person med F-skatteseedel som i sin tur låter någon annan utföra arbetet skall i ett undantagsfall också kunna åläggas ett med F-skatteseedelssinnehavaren, eller annan som har ålagts betalningsskyldighet för källskatt och arbetsgivaravgifter som hänför sig till ersättningen för arbetet, solidariskt ansvar för skatten och avgifterna. Detta gäller om den som utfört arbetet gjort det under sådana förhållanden att det måste anses ha varit uppenbart för den som uppdragit arbetet att en fast eller tillfällig anställning hos honom har förelegat.
18. När ett uppdrag ges till någon som saknar F-skatteseedel och det måste anses vara uppenbart för honom att uppdragsgivaren inte insåg att han var arbetsgivare och med hänsyn till omständigheterna måste anses ha saknat anledning att räkna med att han var arbetsgivare skall uppdrags-

tagaren kunna åläggas ett med uppdragsgivaren solidariskt betalningsansvar för de arbetsgivaravgifter som belöper på ersättningen för arbetet.

Prop. 1991/92:112
Bilaga 1

19. Den som betalar ut ersättning för arbete till någon som har en A-skattesedel skall enligt en huvudregel vara skyldig att göra skatteavdrag från och betala arbetsgivaravgifter på ersättningen. Detta gäller oberoende av om utbetalaren är huvudarbetsgivare eller inte och oberoende av om ersättningen hos mottagaren taxeras som inkomst av tjänst, rörelse eller jordbruksfastighet. Från denna huvudregel finns två undantag.
20. Det ena undantaget avser det fallet att mottagaren har både en A-skattesedel och en F-skattesedel. I den situationen föreligger inte skyldighet att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter om mottagaren skriftligen åberopar F-skattesedeln.
21. Det andra undantaget avser det fallet att ersättningen betalas ut utom bokföringspliktig verksamhet. Utbetalaren är alltså en fysisk person som inte är bokföringsskyldig. I sådant fall skall skatteavdrag inte göras och arbetsgivaravgifter inte betalas om ersättningen för arbetet kan antas komma att understiga 10 000 kr. under en tidrymd av ett år. I nämnda undantagsfall skall den som utfört arbetet själv svara för den preliminära skatten och socialavgifterna (egenavgifter).
22. Den som betalar ut ersättning för arbete till en juridisk person med en A-skattesedel skall göra skatteavdrag enligt en schablon. Den innebär att 50 % av ersättningen skall dras av och betalas in till skattemyndigheterna på samma sätt som innehållen skatt.

Innehållet belopp skall gottskrivas den juridiska personen som preliminär skatt. Om uppdragstagaren är handelsbolag skall beloppet i stället gottskrivas som mervärdeskatt.

Skattsedlarnas rättsverkningar för innehavaren

23. Den preliminära skatten skall betalas som preliminär A-, D- eller F-skatt. Preliminär A-skatt skall betalas genom skatteavdrag. Preliminär D- och F-skatt skall betalas enligt särskild debitering.
24. En F-skattsedelsinnehavare är skyldig att själv svara för den preliminära skatt och de socialavgifter som belöper på de ersättningar han får för utfört arbete. Socialavgifterna skall betalas i form av egenavgifter. Detta gäller även om ersättningen för arbetet taxeras som inkomst av tjänst.
25. En F-skattsedelsinnehavare som åtar sig ett arbete som han låter någon annan utföra skall anses vara arbetsgivare åt den som utfört arbetet när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter.

Likställighetsavtal

26. En fysisk person som har en F-skattesedel skall med uppdragsgivaren kunna ingå avtal om att denne skall betala arbetsgivaravgifter och göra

skatteavdrag (s.k. likställighetsavtal).

Prop. 1991/92:112

Ett likställighetsavtal skall omfatta både arbetsgivaravgifter och skatteavdrag.

Bilaga 1

Ett avtal som enbart avser arbetsgivaravgifter skall anses omfatta också skyldigheten att göra skatteavdrag.

Ett avtal som enbart avser skyldigheten att göra skatteavdrag skall inte påverka skyldigheten att betala socialavgifter.

27. Likställighetsavtal skall, i likhet med vad som nu gäller inte kunna ingås, om den som åtagit sig ett arbete är en juridisk person.

Storleken av skatteavdraget

28. Underlag för beräkning av såväl skatteavdrag som arbetsgivaravgifter skall vara ersättning för utfört arbete (alltså ej ersättning för material m.m.). Hänsyn skall inte tas till om ersättningen utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av tjänst eller inte. Genom en sådan regel införs ett system med skatteavdrag på biinkomster.
29. Vid beräkning av skatteavdrag (men ej vid beräkning av arbetsgivaravgifter) jämförs med ersättning för arbete bl.a. pensioner. Dessa kommer sålunda alltid att bli föremål för skatteavdrag.
30. Skatteavdrag skall i regel beräknas enligt skattetabell. Blir avdraget mindre än 30 % skall avdrag dock göras efter detta procenttal om inte den som betalar ut ersättningen är huvudarbetsgivare.
31. Skyldighet att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter föreligger inte om ersättningen för arbete från en och samme utbetalare under ett kalenderår understiger 1 000 kr.
32. Skatteavdrag för K-skatt skall göras endast av huvudarbetsgivare.

Återkallelse av F-skattesedel

33. En F-skattesedel skall återkallas om
- a) innehavaren begär att skattsedeln skall återkallas,
 - b) innehavaren upphör med att driva rörelse eller annan verksamhet som motiverar innehavet av F-skattsedeln,
 - c) innehavaren brister i redovisning eller betalning av preliminär eller slutlig skatt eller socialavgifter,
 - d) innehavaren underlåter att efterkomma villkor som förenats med skattsedeln eller på annat sätt missbrukar sin F-skattesedel,
 - e) innehavaren har meddelats näringsförbud eller
 - f) innehavaren är bolagsman i annat handelsbolag än kommanditbolag eller är komplementär i ett kommanditbolag och bolagets F-skattesedel har återkallats.

Återkallelse enligt punkterna c och d skall inte ske när underlåtenheten eller missbruket är att anse som ringa.

Ett handelsbolags skattesedel skall utöver i de fall som anges ovan i punkterna a, b och d återkallas om en annan delägare i bolaget än en

g) brister i redovisning eller betalning av egen preliminär eller slutlig skatt och skatten hänförs till inkomster från handsbolagets verksamhet,

h) fått sin F-skattesedel återkallad eller

i) meddelats näringsförbud.

Underlåtelse enligt g skall inte föranleda återkallelse om underlåtenheten är att anse som ringa.

34. Ny F-skattesedel får inte utfärdas förrän tidigast två år efter dagen för ett återkallelsebeslut.

Förfaranderegler

35. Beslut om i vilken form den preliminära skatten skall betalas (A-, D- eller F-skatt) samt beslut om återkallelse av F-skattesedel skall meddelas av den lokala skattemyndigheten. Sådana beslut skall kunna överklagas hos länsrätt, kammarrätt och, efter prövningstillstånd, hos regeringsrätten.

Det allmänna ombudet skall få överklaga ett beslut om skattsedelstilldelning endast när beslutet innebär att en fysisk eller juridisk person skall tilldelas en F-skattesedel. Det allmänna ombudet får också överklaga ett beslut som rör återkallelse av en F-skattesedel.

Övrigt

36. Reglerna om skatteavdrag på sjukpenning m.m., artistersättning samt på folkpension och tilläggspension flyttas in under särskilda rubriker i uppbördslagen.
37. Den som lämnar osann uppgift om innehav av F-skattesedel kan dömas till böter eller fängelse i högst sex månader.
38. AUL upphävs.
39. Den s.k. undantagslagen upphävs.
40. Den föreslagna lagstiftningen avses träda i kraft den 1 januari 1991. Reglerna om F-skattsedlarnas rättsverkningar skall dock inte träda i kraft förrän den 1 april 1991.

Förteckning över de remissinstanser som yttrat sig över finansdepartementets promemoria Ds 1988:59, F-skattebevis – nya regler för skatteavdrag och socialavgifter

Prop. 1991/92:112
Bilaga 2

Riksåklagaren (RÅ), datainspektionen, riksförsäkringsverket (RFV), vägverket, riksskatteverket (RSV), statskontoret, riksrevisionsverket (RRV), statistiska centralbyrån (SCB), kammarrätten i Stockholm, kammarrätten i Göteborg, länsrätten i Stockholms län, länsrätten i Malmöhus län, försäkringsrätten för Mellansverige, Byggtreprenörerna, Föreningen Auktoriserade revisorer FAR (FAR), Företagareförbundet SFR, Företagens uppgiftslämnardelegation (FUD), Försäkringskasseförbundet, Handelsn arbetsgivareorganisation, HSB:s riksförbund (HSB), Kooperativa förbundet (KF), Kooperationens pensionsanstalt, Konstnärliga och Litterära yrkesutövers samarbetsnämnd (KLYS), Landsorganisationen i Sverige (LO), Landstingsförbundet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Målaremästarnas riksförening, Schaktentreprenörernas riksförbund, Småföretagens riksorganisation, Svenska arbetsgivareföreningen (SAF), Svenska försäkringsbolags riksförbund, Svenska kommunförbundet, Svenska revisorsamfundet SRS, Svenska åkeriförbundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges fastighetsägarförbund, Sveriges grossistförbund, Sveriges handelsagenters förbund, Sveriges industriförbund (SIF), Sveriges köpmannaförbund, Sveriges redareförening, Sveriges redovisningskonsulters förbund, Tjänstemännens centralorganisation (TCO), Stockholms handelskammare och Sveriges riksidrottsförbund.

RÅ har bifogat yttranden som han har hämtat in från överåklagaren i Stockholm, regionåklagarmyndigheterna i Härnösand, Kalmar och Västerås samt statsåklagarmyndigheten för speciella mål.

RSV har under remissarbetets gång erhållit yttrande från tio av landets länsskattemyndigheter och fem av landets kronofogdemyndigheter. Länsmyndigheternas synpunkter har arbetats in i verkets yttrande.

Försäkringskasseförbundet har under arbetet med sitt yttrande berett de allmänna försäkringskassorna tillfälle att lämna synpunkter på det remitterade förslaget. Synpunkterna utgör underlag för förbundets yttrande.

Småföretagens riksorganisation och Sveriges köpmannaförbund har avgett ett gemensamt yttrande. Till detta yttrande hänvisar också Svenska åkeriförbundet.

Handelsn arbetsgivareorganisation, SAF, Svenska försäkringsbolags riksförbund, SIF och Stockholms handelskammare hänvisar i sina remissvar till ett yttrande från Näringslivets skattedelegation. Svenska försäkringsbolags riksförbund avger därutöver ett eget yttrande.

Sveriges grossistförbund hänvisar för sin del till det yttrande som avgetts av Svenska revisorsamfundet SRS.

Förteckning över de remissinstanser som yttrat sig över riksskatteverkets förslag den 29 juni 1989 till ändringar i reglerna för preliminär beskattning av ersättningar för artistisk verksamhet (RSV, Dnr F 13-1198-89)

Riksförsäkringsverket, Statens kulturråd, Arbetsmarknadsstyrelsen, Statskontoret, Riksrevisionsverket, Kammarrätten i Jönköping, Länsrätten i Örebro län, Folkbildningsförbundet, Konstnärliga och litterära yrkesutövarers samarbetsnämnd (KLYS), Svenska teaterförbundet samt Sveriges Radio AB.

Dessutom har Folketshusrörelsens förhandlingsorganisation och Folkets Parkers Centralorganisation, Musiketablisementens Förening och EMA Telstar AB, Föreningen Turnerande Sällskap och Svenska musikerförbundet avgett ett gemensamt yttrande.

Svenska rikskonserter, som inte har lämnat något eget yttrande, har hänvisat till det yttrande som lämnats av Svenska teaterförbundet.

Sveriges Hotell- och Restaurangförbund har anslutit sig till det yttrande som avgetts av bl.a. Musiketablisementens Förening.

1 Förslag till

Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs i fråga om uppbördslagen (1953:272)¹

dels att 24 § 2 mom. och 104 § samt anvisningarna till 3 § skall upphöra att gälla,

dels att nuvarande 14 § och 24 § 1 mom. skall betecknas 13 § 3 mom. och 24 §,

dels att 1 §, 2 § 1, 2 och 4 mom., 3 § 1 och 2 mom., 4 § 1 och 4 mom., 5–7, 10–12, 13 § 1 och 2 mom. samt nya 3 mom., 15, 17, 20, 22, nya 24, 25 och 26 §§, 27 § 2 och 3 mom., 33, 34–36 §§, 39 § 1–3 mom., 40, 41 och 43 §§, 45 § 1 och 2 mom., 46 § 2–4 mom., 48 § 1 och 2 mom., 52 §, 54 § 1 mom., 55 § 1 mom., 56, 65, 75 och 77 §§, 78, 79, 80, 83 och 102 §§, anvisningarna till 39, 40, 45 och 46 §§ samt rubrikerna närmast före 13 och 22 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas nya paragrafer, 7 a, 14, 27 b, 33 a–33 d, 36 a, 38 a, 38 b, 39 a, 40 a, 52 a, 75 c–75 e och 79 a §§ samt nya moment, 3 § 3 och 4 mom., 4 § 2 mom. och 13 § 3 mom. samt närmast före 3, 14, 15, 33 och 38 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §²

Med skatt avses i denna lag, om inte annat anges:

1. kommunal inkomstskatt,
2. statlig inkomstskatt,
3. statlig förmögenhetsskatt,
4. statlig fastighetsskatt,
5. skogsvårdsavgift,
6. egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter,
7. avkastningsskatt,
8. särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
9. skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324),
10. mervärdesskatt i fall som avses i 21 § lagen (1968:430) om mervärdesskatt,
11. annuitet på avdikningslån.

Att vad som sägs i denna lag om egenavgifter enligt lagen om socialavgifter även tillämpas i fråga om skatt enligt 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster framgår av 3 § sistnämnda lag.

2 §

1 mom. Beteckningar som används i kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, taxeringslagen (1990:324) eller lagen (1968:430) om mervärdesskatt har samma betydelse i denna lag, om inte annat anges eller framgår av sammanhanget.

¹ Lagen omtryckt 1991:97.

² Senaste lydelse 1991:697.

Med skattskyldig likställs i denna lag handelsbolag, om inte annat framgår av sammanhanget.

2 m o m.³I denna lag förstås med slutlig skatt: skatt som har påförts vid den årliga debiteringen på grund av skattemyndighets beslut eller på grund av annat beslut, som enligt gällande föreskrifter skall beaktas vid sådan debitering, och återstår efter iakttagande av bestämmelserna om nedsättning av skatt enligt 4 mom.;

preliminär skatt: i 3 § nämnd skatt, som betalas i avräkning på slutlig skatt; överskjutande ingående mervärdeskatt: den del av ingående mervärdeskatt som återstår sedan utgående mervärdeskatt avräknats;

kvarstående skatt: skatt, som återstår att betala, sedan preliminär skatt och överskjutande ingående mervärdeskatt har avräknats från slutlig skatt;

överskjutande skatt: sådan preliminär skatt och överskjutande ingående mervärdeskatt som överstiger slutlig skatt;

tillkommande skatt: skatt som skall betalas på grund av eftertaxering eller enligt beslut om debitering sedan påföringen av slutlig skatt har avslutats;

kvarskatteavgift: avgift enligt 27 § 3 mom.;

respirränta: ränta enligt 32 §;

anståndsränta: ränta enligt 49 § 4 mom.;

ö-skatteränta: ränta enligt 69 § 1 mom.;

restitutionsränta: ränta enligt 69 § 2 mom.;

skattereduktion: nedsättning av skatt enligt 4 mom.;

inkomstår: det kalenderår, som närmast har föregått taxeringsåret;

uppbördsår: tiden från och med februari månad ett år till och med januari månad det följande året;

uppbörds månad: varje månad under uppbördsåret;

gift skattskyldig: skattskyldig som taxeras med tillämpning av 52 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370) och 11 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt;

ogift skattskyldig: annan skattskyldig fysisk person än nyss har sagts.

ogift skattskyldig: annan skattskyldig fysisk person än nyss har sagts;

arbetsgivare: den som betalar ut ersättning för vilken mottagaren enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. första och andra styckena skall betala preliminär A-skatt, varvid med arbetsgivare likställs den som utger ränta eller utdelning för vilken mottagaren enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. tredje stycket skall betala preliminär A-skatt;

arbetstagare: skattskyldig som skall betala preliminär A-skatt enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. första och andra styckena, varvid med arbetstagare likställs den som skall betala preliminär A-skatt enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. tredje stycket;

lön: lön eller annan ersättning för

³ Senaste lydelse 1991:1869.

4 mom.⁴ Skattereduktion medges skattskyldig för underskott av kapital enligt 3 § 14 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Skattereduktionen *uppgår* till 25 procent av den del av underskottet som inte överstiger 100 000 kronor och 18 procent av återstoden. *Har* skattskyldig under beskattningsåret varit skyldig att betala sjömansskatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt och *har* denna *nedsatts* enligt 12 § 4 mom. samma lag på grund av underskott av kapital skall skattereduktionen dock minskas med det belopp varmed nedsättning har skett.

Skattereduktion sker endast i fråga om statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift och statlig fastighetsskatt.

Bestämmelserna om skattereduktion *iakttagas* vid debitering av slutlig skatt, tillkommande skatt och *preliminär B-skatt* samt vid *fastställande* av preliminär A-skatt. Öretal som uppkommer vid beräkning av skattereduktion bortfaller.

1 mom.⁵ I den omfattning nedan anges skall skattskyldig betala preliminär skatt med belopp, vilket så nära som möjligt kan antas motsvara i den slutliga skatten ingående *statlig inkomstskatt, statlig förmögenhetsskatt, avkastningsskatt, egenavgifter, kommunal inkomstskatt, skogsvårdsavgift, statlig fastighetsskatt och särskild löneskatt på pensionskostnader*.

vilken mottagaren enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. första och andra styckena skall betala preliminär A-skatt, varvid med lön likställs sådan ränta och utdelning för vilken preliminär A-skatt skall betalas enligt bestämmelserna i 3 § 2 mom. tredje stycket.

4 mom. Skattereduktion medges skattskyldig för underskott av kapital enligt 3 § 14 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. Skattereduktionen *skall uppgå* till 25 procent av den del av underskottet som inte överstiger 100 000 kronor och 18 procent av återstoden. *Om en* skattskyldig under beskattningsåret *har* varit skyldig att betala sjömansskatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt och denna *har satts ned* enligt 12 § 4 mom. samma lag på grund av underskott av kapital skall skattereduktionen dock minskas med det belopp varmed nedsättning har skett.

Bestämmelserna om skattereduktion *skall tillämpas* vid debitering av slutlig skatt, tillkommande skatt, *preliminär F-skatt och särskild A-skatt* samt vid *beräkning* av preliminär A-skatt *utom i de fall beräkningen skall ske enligt skattetabell*. Öretal som uppkommer vid beräkning av skattereduktion bortfaller.

Preliminär skatt

3 §

1 mom. I den omfattning nedan anges skall skattskyldig betala preliminär skatt med belopp, vilket så nära som möjligt kan antas motsvara *den slutliga skatten minskad med överskjutande ingående mervärdesskatt. Hänsyn skall dock inte tas till i den slutliga skatten ingående skatte-tillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324) eller annuitet på avdikningslån.*

⁴ Senaste lydelse 1991:1835.

⁵ Senaste lydelse 1991:697.

2 mom.⁶ Preliminär skatt utgår såsom preliminär A-skatt eller preliminär B-skatt.

1. Preliminär A-skatt skall med de undantag, som framgår av vad nedan i detta moment och i 10 § sägs, betalas för sådan inkomst av tjänst, vilken helt eller delvis utgår i pengar och vilken hänför sig till den skattskyldiges huvudsakliga arbetsanställning eller annars utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. För inkomst av sådan huvudsaklig arbetsanställning hos fysisk person eller dödsbo, som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, skall dock preliminär A-skatt erläggas endast om vad som utbetalats utgör utgift i en av arbetsgivaren bedriven näringsverksamhet.

Med tjänst likställs i denna lag rätt till pension, livränta, som utgår på grund av sjuk-, olycksfalls- eller skadeförsäkring eller annorledes än på grund av försäkring och inte utgör vederlag vid avyttring av egendom, ersättning, som i annan form än livränta utgår på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst, samt undantagsförmåner och sådant periodiskt understöd eller sådan därmed jämförlig periodisk intäkt för vilken givaren enligt 23 § kommunalskattelagen (1928:370) är berättigad till avdrag.

Den preliminära skatten skall betalas genom skatteavdrag (preliminär A-skatt) eller genom särskild debitering (preliminär F-skatt och särskild A-skatt).

Handelsbolag skall, om inte annat sägs i denna lag, betala preliminär A-skatt trots att slutlig skatt inte skall påföras.

2 mom. Preliminär A-skatt skall för inkomståret betalas av den som har tilldelats en A-skattsedel enligt bestämmelserna i 33 a eller 38 b § eller som saknar skattsedel på preliminär skatt. Vad som sagts nu gäller dock inte staten, landstingskommuner, kommuner eller andra menigheter. Preliminär A-skatt skall, om inte annat föreskrivs i detta moment eller i 10 §, betalas för sådan ersättning för arbete, vilken helt eller delvis lämnas i pengar. Preliminär A-skatt skall inte betalas för ersättning som tillsammans med annan ersättning för arbete från samma arbetsgivare understiger 10 000 kronor under inkomståret, om arbetsgivaren är en fysisk person eller ett dödsbo och om vad som utbetalats inte utgör utgift i en av arbetsgivaren bedriven näringsverksamhet.

Med ersättning för arbete likställs i denna lag

1. pension,
2. livränta, som inte utgör ersättning vid avyttring av egendom,
3. ersättning, som i annan form än livränta lämnas på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring, tagen i samband med tjänst,
4. inkomst som avses i punkt 12 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370), samt
5. undantagsförmåner och sådant periodiskt understöd eller sådan därmed jämförlig periodisk intäkt för vilken givaren enligt 23 § kommunalskattelagen (1928:370) är berättigad till avdrag.

⁶ Senaste lydelse 1991:697.

Preliminär A-skatt skall *också*, med de undantag som föreskrivs i 10 §, betalas för sådan ränta och utdelning *vilken utgår* i pengar och för vilken kontrolluppgift skall lämnas med tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 22, 23, eller 27 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Preliminär A-skatt skall *utgå* enligt skattetabell, som avses i 4 §, eller enligt de grunder som anges i 7, 12 eller 40 §. För enskilda fall får skattemyndighet föreskriva särskild beräkningsgrund, exempelvis att skatten skall beräknas på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall *utgå* med särskilt angiven procent av inkomsten eller att preliminär skatt inte skall betalas för viss ränta eller utdelning.

Är den, som åtnjuter ovan avsedd inkomst av *tjänst*, skattskyldig *jämval* för annan inkomst eller för förmögenhet får skattemyndighet, *då* särskilda skäl *föreligger*, föreskriva att preliminär A-skatt skall betalas också för sistnämnda inkomst eller för förmögenheten. Därvid skall den skattskyldiges preliminära skatt beräknas antingen till viss procent av *den huvudsakliga inkomsten av tjänst* eller enligt skattetabell på nämnda inkomst ökad med visst belopp eller också *utgå* med visst belopp utöver vad i skattetabellen anges för *den huvudsakliga inkomsten av tjänst*.

Är i fall varom i föregående stycke sägs inkomsten vid sidan av den hu-

Preliminär A-skatt skall, med de undantag som föreskrivs i 10 §, betalas för sådan ränta och utdelning *som betalas ut* i pengar och för vilken kontrolluppgift skall lämnas med tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 22, 23, eller 27 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter *oavsett om mottagaren har en A-skattesedel eller inte. Detsamma gäller den som får dagpenning från arbetslöshetskassa, korttidsstudiestöd eller särskilt vuxenstudiestöd.*

Preliminär A-skatt skall, *i fråga om en fysisk person*, beräknas enligt skattetabell, som avses i 4 §, eller enligt de grunder som anges i 7, 12 eller 40 § *och i fråga om en juridisk person enligt de grunder som anges i 7 a eller 40 §*. För enskilda fall får skattemyndighet *i fråga om sådan ersättning som utgör mottagarens huvudsakliga inkomst av arbete* föreskriva särskild beräkningsgrund, exempelvis att skatten skall beräknas på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall *beräknas* med särskilt angiven procent av inkomsten eller att preliminär skatt inte skall betalas för viss ränta eller utdelning.

Är den, som åtnjuter ovan avsedd inkomst av *arbete*, skattskyldig *också* för annan inkomst *från vilken skatteavdrag inte kan göras* eller för förmögenhet får skattemyndighet, *om det finns* särskilda skäl, föreskriva att preliminär A-skatt skall betalas också för sistnämnda inkomst eller för förmögenheten. Därvid skall den skattskyldiges preliminära skatt beräknas antingen till viss procent av *arbetsinkomsten* eller enligt skattetabell på nämnda inkomst ökad med visst belopp eller också *beräknas* med visst belopp utöver vad i skattetabellen anges för *arbetsinkomsten*. *Motsvarande gäller när den skattskyldige skall betala statlig fastighetsskatt.*

vudsakliga inkomsten av tjänst bety-
dande i förhållande till denna eller
föreligger annars särskilda omstän-
digheter, får skattemyndighet före-
skriva, att preliminär B-skatt skall er-
läggas i stället för preliminär A-skatt.

Ytterligare bestämmelser om preli-
minär A-skatt finns i lagen
(1990:326) om skatteavdrag i vissa
fall från folkpension m.m., lagen
(1990:327) om skatteavdrag från
sjukpenning m.m. och lagen
(1990:328) om skatteavdrag i vissa
fall från artistersättning.

2. Preliminär B-skatt skall
för inkomståret betalas av skattskyldig, som inte skall betala preliminär A-skatt enligt 1 första eller andra stycket. Preliminär B-skatt skall avse de skatter och avgifter som anges i 1 mom. Preliminär B-skatt skall betalas enligt särskild debitering.

Skattemyndigheten får besluta att fysisk person, som har inkomst av sådan uppdragsverksamhet som avses i 4 § lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, skall betala preliminär A-skatt i stället för preliminär B-skatt. Ett sådant beslut får meddelas om den för inkomståret beräknade slutliga skatten kan antas till huvudsaklig del bli betald genom avdrag för skatt.

(Se vidare anvisningarna.)

3 mom. Preliminär F-skatt skall för inkomståret betalas av den som har tilldelats en F-skattesedel enligt bestämmelserna i 33 b § första stycket. Preliminär F-skatt skall, om inte annat bestämts med stöd av bestämmelserna i andra stycket, avse de skatter och avgifter som avses i 1 mom.

Om skattemyndigheten enligt bestämmelserna i 33 b § andra stycket har beslutat att en skattskyldig, som är skyldig att betala preliminär F-skatt i stället skall betala preliminär A-skatt för sådan ersättning för arbete som betalas ut i ett anställningsförhållande, skall detta beaktas vid beräkningen av den preliminära F-skatten.

4 mom. Särskild A-skatt skall för inkomståret betalas av skattskyldig som har tilldelats en A-skattesedel, om skattemyndigheten beslutar om det. Ett sådant beslut får meddelas om överensstämmelsen mellan den preliminära och den slutliga skatten därigenom kan antas bli bättre än om preliminär A-skatt betalas endast genom skatteavdrag. Särskild A-skatt får avse de skatter och avgifter som avses i 1 mom.

4 §

1 mom. För inkomst av tjänst som hänför sig till bestämd tidsperiod och uppbärs vid regelbundet åter-

1 mom. För inkomst av arbete som hänför sig till bestämd tidsperiod och uppbärs vid regelbundet

kommande tillfällen eller till arbetsanställning som är avsedd att vara kortare tid än en vecka skall preliminär A-skatt utgå med belopp, som anges i skattetabeller, om inte skattemyndighet har bestämt annat. Skattetabellerna skall ange den preliminära skatt som belöper på olika inkomstbelopp, beräknade för månad eller den kortare tid som anges i tabellerna. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje inkomstår sådana tabeller.

Tabellerna skall grundas på följande förutsättningar, nämligen

att inkomsten är oförändrad under inkomståret,
att den skattskyldige endast kommer att taxeras för den inkomst som anges i tabellen,

att den skattskyldige inte skall erlagga annan skatt eller avgift som avses i denna lag än statlig inkomstskatt och kommunal inkomstskatt,

att den skattskyldige vid taxering för inkomsten inte erhåller andra avdrag än grundavdrag samt avdrag som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370) med ett belopp av 4 000 kronor, dock högst tio procent av inkomsten.

återkommande tillfällen och arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka skall preliminär A-skatt utgå med belopp, som anges i skattetabeller, om inte annat framgår av 7 eller 7 a § eller av skattemyndighets beslut. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje inkomstår sådana tabeller.

Tabellerna skall, om inte annat sägs i 2 mom., ange den preliminära skatten på olika inkomstbelopp, beräknade för en månad eller den kortare tid som anges i tabellerna och grundas på följande förutsättningar, nämligen

att den skattskyldige inte skall betala annan skatt eller avgift som avses i denna lag än statlig inkomstskatt och kommunal inkomstskatt,

2 mom. För inkomst som avses i första, andra och femte styckena i punkt 12 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370), med undantag för vårdbidrag enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, skall avdrag för preliminär A-skatt göras med ledning av särskilda skattetabeller. Detta gäller också i fråga om skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa.

De särskilda tabellerna för beräkning av skatteavdrag på ersättning som avses i första stycket första meningen skall för olika sjukpenninggrundande inkomster enligt 3 kap. lagen om allmän försäkring ange den preliminära skatt som skall tas ut på en viss ersättning uttryckt i procent av ersättningen. I tabellerna skall det finnas särskilda kolumner med pro-

centsatser dels för ersättningar som grundas på hela den sjukpenninggrundande inkomsten, dels för ersättningar som grundas på 80 eller 90 procent av den sjukpenninggrundande inkomsten. Ersättning som en allmän försäkringskassa lämnar enligt 20 § lagen (1991:1047) om sjuklön skall anses grundad på 90 procent av den sjukpenninggrundande inkomsten.

De procenttal efter vilka skatteavdrag skall göras skall grundas på skattesatsen för en årlig inkomst motsvarande den skattskyldiges sjukpenninggrundande inkomst eller, om ersättningen grundas på 80 eller 90 procent av den sjukpenninggrundande inkomsten, den andel av den sjukpenninggrundande inkomsten som ersättningen beräknas på.

Om någon sjukpenninggrundande inkomst inte har fastställts för den skattskyldige, skall det underlag som utgör grund för ersättningen anses som sjukpenninggrundande inkomst när skatteavdraget bestäms.

Avdrag för preliminär A-skatt på föräldrapenning görs endast om den sjukpenninggrundande inkomsten uppgår till lägst 6 000 kronor.

Skattetabellen för skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa skall grundas på för landet genomsnittlig skattesats till kommunal inkomstskatt under beskattningsåret. Skattesatsen bestäms med tillämpning av avrundning enligt 5 §.

4 mom. I skattetabellerna skall också anges det belopp varmed preliminär A-skatt skall beräknas på inkomst för dag av sådan anställning som är avsedd att vara kortare tid än en vecka. Skattebeloppet skall beräknas på grundval av beräknelig genomsnittlig sysselsättning under året och med ledning av för riket genomsnittlig skattesats till kommunal inkomstskatt föregående år. I övrigt skall vad ovan i denna paragraf sägs i tillämpliga delar gälla vid skattebeloppens beräkning.

4 mom. I skattetabellerna skall också anges det belopp varmed preliminär A-skatt skall beräknas på inkomst för en dag av sådant arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka. Skattebeloppet skall beräknas på grundval av beräknelig genomsnittlig sysselsättning under året och med ledning av för riket genomsnittlig skattesats till kommunal inkomstskatt föregående år. I övrigt skall vad ovan i denna paragraf sägs i tillämpliga delar gälla vid skattebeloppens beräkning.

5 §⁷

Vid beräkning av preliminär A-skatt enligt skattetabell skall för *en* var skattskyldig, beträffande vilken *icke* skall tillämpas enligt 4 § 3 mom. andra stycket fastställd särskild tabell, tillämpas den tabell, som avser en sammanlagd utdebitering till kommunal inkomstskatt och landstingsskatt, vilken för *skattekrona* och *skatteöre* är lika med det belopp, som för inkomståret bestämts till utdebitering i kommunen eller kommundelen. Ingår i sistnämnda utdebitering öretal, uppgående till högst femtio, *användes* den tabell, som avser närmast lägre utdebitering. *Där* est i utdebiteringen ingår öretal, överstigande femtio, tillämpas den tabell som avser närmast högre utdebitering. Att *å* inkomst av *arbetsanställning*, som är *avsedd* att vara kortare tid än en vecka, preliminär A-skatt dock kan beräknas enligt vilken som helst för inkomståret upprättad skattetabell, framgår av bestämmelserna i 4 § 4 mom.

Vid beräkning av preliminär A-skatt enligt skattetabell skall för *varje* skattskyldig, beträffande vilken *inte* skall tillämpas enligt 4 § 3 mom. andra stycket fastställd särskild tabell, tillämpas den tabell, som avser en sammanlagd utdebitering till kommunal inkomstskatt och landstingsskatt, vilken för *skattekronor* och *skatteören* är lika med det belopp, som för inkomståret bestämts till utdebitering i kommunen eller kommundelen. Ingår i sistnämnda utdebitering öretal, uppgående till högst femtio, *används* den tabell, som avser närmast lägre utdebitering. *Om* i utdebiteringen ingår öretal, överstigande femtio, tillämpas den tabell som avser närmast högre utdebitering. Att *på* inkomst av *arbete* som är *avsett* att *pågå* kortare tid än en vecka, preliminär A-skatt dock kan beräknas enligt vilken som helst för inkomståret upprättad skattetabell, framgår av bestämmelserna i 4 § 4 mom.

6 §

Preliminär A-skatt enligt skattetabell utgår vid varje tillfälle, då inkomst uppbärs, med det belopp som anges i vederbörlig tabell för det inkomstbelopp och den tidsperiod som är i fråga.

Beträffande inkomst av *anställning* som avses i 4 § 4 mom. skall, om inkomst som *intjänats* under flera dagar uppbärs vid ett tillfälle, den preliminära A-skatten beräknas på grundval av inkomsten under varje ifrågakommande dag och med tillämpning av vad som anges i skattetabellen för dagsinkomst.

Är *anställningen* annan än sådan, varom i 4 § 4 mom. sägs, skall gälla att, *därest* inkomsten avser annan tidsperiod än som är i skattetabellen *upptagen*, först uträknas *huru* mycket av inkomsten som belöper på en i tabellen upptagen tidsperiod av minst en veckas längd. Skatten

För inkomst av *arbete* som avses i 4 § 4 mom. skall, om inkomst som *tjänats in* under flera dagar uppbärs vid ett tillfälle, den preliminära A-skatten beräknas på grundval av inkomsten under varje ifrågakommande dag och med tillämpning av vad som anges i skattetabellen för dagsinkomst.

Är *inkomsten* annan än sådan, som avses i 4 § 4 mom., skall gälla att, *om* inkomsten avser annan tidsperiod än som är *upptagen* i skattetabellen, först uträknas *hur* mycket av inkomsten som belöper på en i tabellen upptagen tidsperiod av minst en veckas längd. Skatten beräknas där-

⁷ Senaste lydelse 1991:1908.

beräknas därefter med utgångspunkt från det skattebelopp, som skulle utgå för sådan del av inkomsten, och efter förhållandet mellan, å ena sidan, längden av den tidsperiod den uppburna inkomsten avser och, å andra sidan, den i tabellen angivna tidsperiodens längd.

Uppbäres vid anställning varom nu är fråga inkomst för kortare tidsperiod än en vecka, skall preliminär skatt *icke* utgå mer än en gång i veckan. Därvid *skola* de under samma vecka uppburna inkomstbeloppen sammanräknas och anses på en gång utbetalda.

För inkomst av *tjänst*, som *icke* avser bestämd tidsperiod eller *icke uppbäres* vid regelbundet återkommande tillfällen, skall *utgå* preliminär A-skatt med *trettio* procent av inkomsten.

Uppbäres inkomst som avses i första stycket *jämte* inkomst, som avses i 4 § 1 mom. *första stycket*, skall preliminär A-skatt utgå enligt grunder som riksskatteverket fastställer.

För inkomst som avses i 3 § 2 mom. 1 tredje stycket skall preliminär skatt utgå med *tjugofem* procent av inkomsten. Preliminär skatt på ränta eller utdelning på utländska värdepapper skall utgå med så stort belopp att det tillsammans med den skatt som innehållits i utlandet uppgår till *tjugofem* procent av räntan eller utdelningen.

Skatt enligt första eller andra stycket *uttages icke* på belopp under *tio* kronor.

Att särskilda grunder för uttagande av preliminär A-skatt kan föreskrivas i vissa fall framgår av 3 § 2 mom.

cfter med utgångspunkt från det skattebelopp, som skulle utgå för sådan del av inkomsten, och efter förhållandet mellan, å ena sidan, längden av den tidsperiod den uppburna inkomsten avser och, å andra sidan, den i tabellen angivna tidsperiodens längd.

Uppbärs vid *arbete* inkomst för en kortare tidsperiod än en vecka, skall preliminär skatt *inte* utgå mer än en gång i veckan. Därvid *skall* de under samma vecka uppburna inkomstbeloppen sammanräknas och anses på en gång utbetalda.

7 §⁸

För inkomst av *arbete som uppbärs av en fysisk person och som inte* avser bestämd tidsperiod eller *inte uppbärs* vid regelbundet återkommande tillfällen skall preliminär A-skatt *utgå* med 30 procent av inkomsten. *Detsamma gäller i fråga om inkomst som inte utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av arbete.*

Uppbärs inkomst som avses i första stycket *första meningen tillsammans med* inkomst, som *utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av arbete*, skall preliminär A-skatt utgå enligt grunder som riksskatteverket fastställer *med beaktande av bestämmelserna i 3 § 1 mom.*

För inkomst som avses i 3 § 2 mom. tredje stycket skall preliminär skatt utgå med 25 procent av inkomsten. Preliminär skatt på ränta eller utdelning på utländska värdepapper skall utgå med så stort belopp att det tillsammans med den skatt som innehållits i utlandet uppgår till 25 procent av räntan eller utdelningen.

Skatt enligt första eller andra stycket *tas inte ut* på belopp under 100 kronor.

⁸ Senaste lydelse 1991:1835.

Bestämmelserna i denna paragraf gälla icke om annat följer av 40 §.

Bestämmelserna i denna paragraf gäller inte om annat följer av 40 §.

7 a §

För inkomst av arbete som uppbärs av en juridisk person skall preliminär A-skatt utgå med 30 procent av inkomsten.

Skatt enligt första stycket skall inte tas ut på belopp under 100 kronor.

Att genom jämkning kan föreskrivas ändrade grunder för uttag av preliminär skatt framgår av 45 § 1 mom.

10 §⁹

Preliminär A-skatt skall beräknas på ersättningar för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa inom riket som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) endast till den del ersättningarna överstiger de schablonbelopp som anges i nämnda lagrum eller, såvitt gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften. På ansökan av den som betalar ut ersättning får skattemyndigheten besluta att i den mån tjänsteresa varar mer än tre månader motsvarande skall gälla till den del ersättningarna inte överstiger vad som anges i punkt 3 a av anvisningarna till nämnda paragraf.

På ersättning för ökade levnadskostnader vid sådan tjänsteresa utom riket som avses i punkt 3 sista stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen skall preliminär A-skatt beräknas endast till den del ersättningen överstiger avdragsgillt belopp enligt nämnda lagrum.

I fråga om ersättning för resa med egen bil i tjänsten gäller att preliminär A-skatt beräknas på ersättningen endast till den del den överstiger det i punkt 3 c av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen angivna beloppet.

Beträffande annan skattepliktig ersättning för kostnader som är förenade med tjänsten beräknas preliminär A-skatt endast om det är uppenbart att ersättningen avser kostnader som inte är avdragsgilla vid mottagarens inkomsttaxering eller att den överstiger avdragsgillt belopp. I sådant fall beräknas skatten på hela ersättningen respektive den del av ersättningen som överstiger det avdragsgilla beloppet. Preliminär A-skatt skall inte utgå för:

a) *folkpension och tilläggspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, om inte annat följer av bestämmelserna i lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m. eller den skattskyldige begär att avdrag för sådan skatt skall göras;*

b) *familjebidrag till den som tjänstgör inom totalförsvaret;*

c) *sådan pension, livränta eller från försäkringsföretag utgående annan skattepliktig ersättning, som uppgår till högst hälften av det basbelopp som enligt lagen om allmän för-*

a) *familjebidrag till den som tjänstgör inom totalförsvaret;*

⁹ Senaste lydelse 1991:1908.

säkring gällde för året före det år under vilket ersättningen utges. Vad nu har sagts skall dock ej tillämpas på pension och vårdbidrag, som utgår på grund av lagen om allmän försäkring, delpension enligt lagen (1979:84) om delpensionsförsäkring och på yrkesskadelivränta eller livränta enligt lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring eller lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd;

d) ränta eller utdelning som tillkommer en annan juridisk person än svenskt dödsbo eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige;

e) ränta eller utdelning som enligt dubbelbeskattningsavtal är helt undantagen från beskattning i Sverige;

f) ränta på förfogarkonto som avses i 3 kap. 57 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, om räntan inte uppgår till 1 000 kronor;

g) ränta på konto för klientmedel;

h) ränta som ingår i belopp som redovisats enligt 3 kap. 22 § sista stycket lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter eller

i) utdelning som avses i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen eller 3 § 1 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

b) ränta eller utdelning som tillkommer en annan juridisk person än svenskt dödsbo eller en fysisk person som inte är bosatt i Sverige;

c) ränta eller utdelning som enligt dubbelbeskattningsavtal är helt undantagen från beskattning i Sverige;

d) ränta på förfogarkonto som avses i 3 kap. 57 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, om räntan inte uppgår till 1 000 kronor;

e) ränta på konto för klientmedel;

f) ränta som ingår i belopp som redovisats enligt 3 kap. 22 § sista stycket lagen om självdeklaration och kontrolluppgifter;

g) utdelning som avses i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen eller 3 § 1 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt; eller

h) ersättning till en och samma idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

11 §¹⁰

Preliminär A-skatt skall beräknas å det belopp, som återstår sedan från inkomsten avräknats dels avgifter, som den skattskyldige *erlägger* för sådan pensionsförsäkring eller

Preliminär A-skatt skall beräknas på det belopp, som återstår sedan från inkomsten avräknats dels avgifter, som den skattskyldige *betalar* för sådan pensionsförsäkring eller sjuk-

¹⁰ Senaste lydelse 1991:1908.

sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, dels ock avgifter, som den skattskyldige i samband med tjänsten *erlägger* för egen eller efterlevandes pensionering *annorledes* än genom försäkring.

Till andra vid taxering medgivna avdrag för kostnader *för fullgörande av tjänst* än ovan sagts får hänsyn *inte* tas vid beräkning av preliminär A-skatt.

eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, dels avgifter, som den skattskyldige i samband med tjänsten *betalar* för egen eller efterlevandes pensionering *på annat sätt* än genom försäkring.

Till andra vid taxering medgivna avdrag för kostnader *från inkomst som uppbärs av en fysisk person* än ovan sagts får hänsyn tas vid beräkning av preliminär A-skatt endast om *kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarrens ersättning från arbetsgivaren under inkomståret. I sådant fall gäller bestämmelserna i tredje stycket.*

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får fastställa en schablon för beräkning av en skattskyldigs kostnader i en viss verksamhet. Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp. Om en sådan schablon är tillämplig på den skattskyldige, skall kostnaderna beräknas enligt schablonen. Finns det inte någon schablon skall skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma hur en arbetstagarers kostnader skall beräknas.

Utan hinder av andra stycket får skattemyndigheten på ansökan av arbetsgivaren besluta att vid beräkningen av preliminär A-skatt hänsyn inte skall tas till förmån av fri hemresa eller ersättning för kostnad för hemresa med allmänna kommunikationer till den del förmånen eller ersättningen inte överstiger avdragsgillt belopp enligt punkt 3 b av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370).

12 §

I fråga om inkomst som inte berättigar till avdrag som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370) skall preliminär A-skatt i fall som avses i 4 och 40 §§ utgå enligt de grunder som anges i sistnämnda paragrafer med beaktande av att rätt till sådant avdrag inte föreligger.

I fråga om inkomst som inte berättigar till avdrag som avses i 33 § 2 mom. kommunalskattelagen (1928:370) skall preliminär A-skatt i fall som avses i 4 och 40 §§ utgå enligt de grunder som anges i sistnämnda paragrafer med beaktande av att rätt till sådant avdrag inte föreligger. *Vad gäller folkpension och annan ersättning som utbetalas tillsammans med sådan pension får dock den utbetalande myndigheten eller inrättningen vid beräkning av preliminär*

A-skatt med frångående av dessa bestämmelser ta hänsyn till att den skattskyldige kan vara berättigad till särskilt grundavdrag, om därmed bättre överensstämmelse kan uppnås mellan preliminär och slutlig skatt. Skattemyndighets beslut med stöd av 3 § 2 mom. beträffande preliminär skatt för förmånstagaren får dock inte frångås.

Preliminär B-skatt**Preliminär F-skatt**

13 §

1 mom. Preliminär B-skatt skall tas ut med belopp motsvarande 120 procent av den i 14 § angivna delen av den slutliga skatt som har påförts den skattskyldige året före inkomståret. Understiger den slutliga skatten den ursprungligen debiterade B-skatten tas preliminär B-skatt ut med 110 procent.

Preliminär B-skatt enligt första stycket får inte tas ut med lägre belopp än som motsvarar den preliminära B-skatt som har debiterats för året före inkomståret.

Bestämmelserna i första och andra styckena gäller inte när preliminär B-skatt skall beräknas med ledning av preliminär taxering enligt 2 mom. eller när annars särskilda omständigheter föreligger.

Vid beräkning av preliminär B-skatt skall, om möjligt, hänsyn tas till preliminär A-skatt som den skattskyldige kan ha att betala enligt 3 § 2 mom. 1 tredje stycket eller på grund av bestämmelserna i lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m. eller lagen (1990:328) om skatteavdrag i vissa fall från artistersättning m.m.

2 mom. Har skattskyldig inte påförts slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret, men kan han antas bli påförd sådan skatt enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret, skall preliminär B-skatt beräknas med ledning av särskild taxering (preliminär taxering).

1 mom. Preliminär F-skatt skall tas ut med ett belopp motsvarande 120 procent av den skatt enligt 3 mom. som har bestämts för den skattskyldige vid den årliga debiteringen året före inkomståret. Understiger denna skatt den ursprungligen debiterade F-skatten tas preliminär F-skatt ut med 110 procent.

Preliminär F-skatt enligt första stycket får inte tas ut med ett lägre belopp än som motsvarar den preliminära F-skatt som har debiterats för året före inkomståret.

Bestämmelserna i första och andra styckena gäller inte när preliminär F-skatt skall beräknas med ledning av preliminär taxering enligt 2 mom. eller när annars särskilda omständigheter föreligger.

Vid beräkning av preliminär F-skatt skall, om möjligt, hänsyn tas till preliminär A-skatt som den skattskyldige kan ha att betala.

2 mom. Har skattskyldig inte påförts slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret, men kan han antas bli påförd sådan skatt enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret, skall preliminär F-skatt beräknas med ledning av särskild taxering (preliminär taxering).

Preliminär *B-skatt* skall också beräknas med ledning av preliminär taxering, om det med sannolikhet kan antas, att den i 14 § angivna delen av den slutliga skatten enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret kommer att avvika från motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor.

Preliminär *B-skatt* får beräknas på grundval av preliminär taxering även i annat fall än som sägs i första eller andra stycket, om det är fråga om mer betydande skillnad mellan annars utgående preliminär skatt och beräknad slutlig skatt eller det finns andra särskilda skäl.

14 § I den slutliga skatt som avses i 13 § 1 mom. första stycket, 13 § 2 mom. andra stycket och 17 § 1 mom. 2 skall inte inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324), mervärdeskatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt eller sådan i denna lag inte omnämnd skatt eller avgift, vilken har påförts enligt bestämmelse i annan författning.

Preliminär *F-skatt* skall också beräknas med ledning av preliminär taxering, om det med sannolikhet kan antas, att den skatt som avses i 3 mom. enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret kommer att avvika från motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor.

Preliminär *F-skatt* får beräknas på grundval av preliminär taxering även i annat fall än som sägs i första eller andra stycket, om det är fråga om mer betydande skillnad mellan annars utgående preliminär skatt och beräknad slutlig skatt eller det finns andra särskilda skäl.

3 m o m. Vid tillämpning av bestämmelserna i 1 mom. första stycket, 2 mom. andra stycket och 17 § 1 mom. 2 avses med skatt slutlig skatt minskad med skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324) samt överskjutande ingående mervärdeskatt.

Särskild *A-skatt*

14 §

Vid beräkning av särskild *A-skatt* skall gälla vad som föreskrivs i 13 § 1 och 3 mom. om preliminär *F-skatt*.

Preliminär taxering

15 §

Preliminär taxering skall ske i enlighet med de bestämmelser som skall tillämpas vid den årliga taxeringen året efter inkomståret. Vid debitering av den preliminära skatten skall hänsyn dock inte tas till sådan skatt som inte ingår i den slutliga skatten enligt 14 §.

Vid den preliminära taxeringen skall hänsyn tas till de förhållanden som kan antas komma att ligga till grund för taxering under året efter inkomståret.

Preliminär taxering skall ske i enlighet med de bestämmelser som skall tillämpas vid den årliga taxeringen året efter inkomståret. Vid debitering av den preliminära skatten skall hänsyn dock inte tas till sådan skatt som inte ingår i den slutliga skatten enligt 13 § 3 mom.

17 §

1 mom. Skattskyldig, som skall

1 mom. Skattskyldig skall utan

betala preliminär B-skatt, skall utan anmaning lämna preliminär självdeklaration:

1) om han inte har påförts slutlig skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret;

2) om den i 14 § angivna delen av den slutliga skatten enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret, såvitt senast den 1 december året före inkomståret kan bedömas, kommer att överstiga motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor; eller

3) om han året före inkomståret har haft att betala preliminär A-skatt enligt 3 § 2 mom. 1 första eller andra stycket.

2 mom. Skattskyldig må i andra fall än i 1 mom. sägs avgiva preliminär självdeklaration, därest han så finner erforderligt.

anmaning lämna preliminär självdeklaration:

1. när han ansöker om skattsedel på preliminär F-skatt, eller

2. om han har debiterats preliminär F-skatt eller särskild A-skatt och den skatt som avses i 13 § 3 mom. enligt den årliga taxeringen året efter inkomståret, såvitt senast den 1 december året före inkomståret kan bedömas, kommer att överstiga motsvarande skatt enligt den årliga taxeringen året före inkomståret med minst en femtedel av sistnämnda skatt, dock minst 2 000 kronor.

2 mom. Skattskyldig får även i andra fall än som avses i 1 mom. avge preliminär självdeklaration, om han anser att det behövs.

20 §

Finnes anledning antaga, att skattskyldig enligt 17 § 1 mom. varit skyldig att utan anmaning avgiva preliminär självdeklaration, men har han icke avlämnat sådan deklaration inom föreskriven tid eller befinnes avgiven deklaration ofullständig, äger skattemyndigheten anmana den skattskyldige att avgiva dylik deklaration eller att fullständiga den avgivna deklarationen.

Finns det anledning att anta, att skattskyldig enligt 17 § 1 mom. varit skyldig att utan anmaning avge preliminär självdeklaration, men har han inte avlämnat sådan deklaration inom föreskriven tid eller är avgiven deklaration ofullständig, får skattemyndigheten anmana den skattskyldige att avge sådan deklaration eller att fullständiga den avgivna deklarationen.

Den skattskyldige får också anmanas att avge en preliminär självdeklaration om det finns anledning att anta att han bör betala särskild A-skatt.

Debitering av skatt m.m. samt utfärdande av skattsedel

Debitering av skatt m.m.

22 §¹¹

Skattemyndighet beslutar i fråga om beräkning av preliminär A-skatt samt debitering av preliminär B-

Skattemyndighet beslutar i fråga om beräkning av preliminär A-skatt samt debitering av preliminär F-

¹¹ Senaste lydelse se prop. om ett nytt avgiftssystem vid försenade skattebetalningar m.m.

skatt och slutlig, kvarstående och tillkommande skatt. Skattemyndighet fastställer också avgiftsunderlag för egenavgifter. Skatt, avgift och ränta beräknas enligt denna lag i helt krontal, varvid öretal bortfaller.

skatt, särskild A-skatt samt slutlig, kvarstående och tillkommande skatt. Skattemyndighet fastställer också avgiftsunderlag för egenavgifter. Skatt, avgift och ränta beräknas enligt denna lag i helt krontal, varvid öretal bortfaller.

24 §

1 mom. För varje skattskyldig, som skall betala preliminär A-skatt för annan inkomst än inkomst av kapital, skall bestämmas tillämplig skattetabell i enlighet med bestämmelserna i 5 § eller, i förekommande fall, den särskilda beräkningsgrund efter vilken skatten skall utgå.

För fysisk person, som skall betala preliminär A-skatt för annan inkomst än inkomst av kapital, skall bestämmas tillämplig skattetabell i enlighet med bestämmelserna i 5 § eller, i förekommande fall, den särskilda beräkningsgrund efter vilken skatten skall utgå.

Har för kommunal inkomstskatt fastställd skattesats ändrats genom beslut som meddelats så sent under december månad året före inkomståret att ändringen inte kan beaktas vid beräkningen av den preliminära skatten, skall den först fastställda skattesatsen tillämpas.

25 §

Vid debitering av preliminär B-skatt med ledning av preliminär taxering skall iakttas:

Vid debitering av preliminär F-skatt och särskild A-skatt med ledning av preliminär taxering skall iakttas:

att egenavgifter uträknas med ledning av bestämmelserna i lagen (1981:691) om socialavgifter samt

att kommunal inkomstskatt uträknas med ledning av den skattesats, som för inkomståret gäller i beskattningsorten.

26 §

Preliminär B-skatt skall debiteras i en gemensam post. Skattebeloppet avrundas till det närmast lägre hela krontal, som utan att öretal uppkommer är jämnt delbart med antalet uppbörds månader under vilka skatten skall betalas. Skatt som inte uppgår till 600 kronor påförs ej.

Preliminär F-skatt och särskild A-skatt skall debiteras i en post. Skattebeloppet avrundas till det närmast lägre hela krontal, som utan att öretal uppkommer är jämnt delbart med antalet uppbörds månader under vilka skatten skall betalas.

Preliminär B-skatt skall betalas med lika stora belopp senast den 18 i uppbörds månader mars, maj, juli, september, november och januari under uppbördsåret eller, vid debitering under inkomståret, i var och en av de nyss nämnda uppbörds månader som återstår efter utgången av den månad då skatten debiteras.

Preliminär F-skatt och särskild A-skatt skall betalas med lika stora belopp senast den 18 i uppbörds månader mars, maj, juli, september, november och januari under uppbördsåret eller, vid debitering under inkomståret, i var och en av de nyss nämnda uppbörds månader som återstår efter utgången av den månad då skatten debiteras.

Preliminär F-skatt som inte uppgår till 2 000 kronor för uppbördsåret på-

27 §

2 mom.¹² Vid debitering av slutlig skatt skall skattskyldig gottskrivas:

1) debiterad preliminär *B-skatt*;

1. debiterad preliminär *F-skatt*
och debiterad särskild *A-skatt*;

2) sådan preliminär *A-skatt*, som den skattskyldiges arbetsgivare i strid mot denna lag eller med stöd av lagen meddelade bestämmelser underlåtit att innehålla genom skatteavdrag och som till följd härav fastställts till betalning;

2. sådan preliminär *A-skatt*, som den skattskyldiges arbetsgivare ålagts att betala enligt 75 §;

3) annan än under 1 och 2 avsedd preliminär skatt, som av den skattskyldige erlagts;

3. annan än under 1 och 2 avsedd preliminär skatt, som har betalats av den skattskyldige i den mån skatten inte har använts för betalning av innehållen preliminär skatt enligt bestämmelserna i 52 a § första stycket;

4) överskjutande ingående mervärdeskatt; samt

4. överskjutande ingående mervärdeskatt; samt

5) skatt som överförs från stat med vilken Sverige ingått överenskommelse om uppbörd och överföring av skatt.

5. skatt som överförs från stat med vilken Sverige ingått överenskommelse om uppbörd och överföring av skatt.

Vid debitering av slutlig skatt skall skattskyldig också gottskrivas särskild inkomstskatt som betalats enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta samt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. för tid under beskattningsåret då den skattskyldige varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här.

3 mom.¹³ Överstiger skattskyldigs slutliga skatt, efter avdrag för överskjutande ingående mervärdeskatt, den preliminära skatt som han har betalat senast den 18 februari året efter inkomståret och den preliminära skatt som skall gottskrivas honom enligt 2 mom. 1 eller 2, skall den skattskyldige betala en avgift (*kvarskatteavgift*) på det överskjutande beloppet. Kvarskatteavgift tas ut med en procentsats motsvarande 20 procent av den statslåneränta som gällde vid utgången av november inkomståret på det överskjutande beloppet till den del det har täckts av preliminär skatt som har betalats senast den 30 april året efter inkomståret och med en procentsats motsvarande 125 procent av statslåneräntan på resterande del. Avgiften bestäms till procenttal med högst en decimal. Om särskild beräkning i vissa fall föreskrivs i 4 mom.

Avgift, i förekommande fall efter avdrag för ö-skatteränta, påförs inte om beloppet understiger femtio kronor. Vid beräkningen av avgiften gäller

att i den slutliga skatten inte inräknas skattetillägg eller förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324);

att avgift inte skall beräknas på överskjutande belopp till den del det uppgår till högst den mervärdeskatt

att avgift inte skall beräknas på överskjutande belopp till den del det uppgår till högst 20 000 kronor och

¹² Lydelse enligt prop. 1991/92:82.

¹³ Senaste lydelse se prop. om ett nytt avgiftssystem vid försenade skattebetalningar m.m.

som avses i 1 § första stycket jämte 20 000 kronor och har betalats senast den 30 april året efter inkomståret.

har betalats senast den 30 april året efter inkomståret.

Ändras debitering eller tillgodoräkning av preliminär skatt eller överskjutande ingående mervärdeskatt eller debiteras tillkommande skatt, görs ny beräkning av kvarskatteavgift. Avgiften bestäms därvid till belopp som skulle ha utgått, om beräkningen gjorts vid den årliga debiteringen av motsvarande slutliga skatt.

Bestämmelserna i denna lag om kvarstående skatt och tillkommande skatt skall tillämpas på kvarskatteavgift om inte annat anges.

27 b §

Ett belopp som innehållits genom skatteavdrag på ersättning för arbete till ett handelsbolag skall gottskrivas bolaget som sådan utgående mervärdeskatt som avses i 5 § lagen (1968:431) om mervärdeskatt för den sista redovisningsperioden under det kalenderår då det innehölls. Detta gäller även om beloppet inte har betalats in till skattemyndigheten.

Ett skattebelopp, som inte har innehållits men betalats in av den som betalat ut ersättningen i enlighet med ett beslut av skattemyndigheten eller allmän förvaltningsdomstol, skall gottskrivas bolaget som utgående mervärdeskatt för den redovisningsperiod då ersättningen betalades ut.

Bestämmelserna i första och andra styckena tillämpas inte om skattemyndigheten meddelat beslut om betalning enligt 52 a §.

Utfärdande av skattsedel

33 §

För skattskyldig skall utfärdas skattsedel, särskild för preliminär skatt, för slutlig skatt och för tillkommande skatt. Skattsedel skall dock inte utfärdas för preliminär skatt enligt 3 § 2 mom. 1 tredje stycket. Vid skattsedel på preliminär A-skatt skall fogas skattekort och skattetabell. Vid skattsedel på preliminär B-skatt skall fogas skattekort, varjämte inbetalningskort skall tillställas den skattskyldige. Vid skattsedel på tillkommande skatt samt vid sådan skattsedel på slutlig skatt enligt vilken kvarstående skatt skall betalas skall fogas inbetalningskort.

För skattskyldig skall utfärdas skattsedel, särskild för preliminär skatt, för slutlig skatt och för tillkommande skatt. Skattsedel skall dock inte utfärdas för preliminär skatt enligt 3 § 2 mom. tredje stycket. För handelsbolag får utfärdas skattsedel på preliminär skatt.

Om den skattskyldiges slutliga skatt består uteslutande av skatt på ränta eller utdelning för vilken preliminär skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. I tredje stycket behöver någon skattsedel på slutlig skatt inte utfärdas.

Närmare föreskrifter om skattsedel och handlingar som skall fogas till skattsedel meddelas av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

Skattsedel, skattekort och inbetalningskort skall upprättas i enlighet med formulär som fastställs av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

33 a §

Skattsedel på preliminär A-skatt (*A-skattsedel*) skall utfärdas för skattskyldig som inte skall betala preliminär F-skatt. En A-skattsedel skall även utfärdas för skattskyldig om skattemyndigheten beslutat om ett sådant villkor som avses i 33 b § andra stycket.

En A-skattsedel får efter ansökan också utfärdas för ett handelsbolag som är registrerat i handelsregistret.

33 b §

Skattsedel på preliminär F-skatt (*F-skattsedel*) skall, om inte annat följer av 33 c §, efter ansökan utfärdas för en skattskyldig som bedriver näringsverksamhet eller som kan antas komma att bedriva sådan verksamhet.

Skattemyndigheten får besluta att en F-skattsedel utfärdas under villkor att den inte åberopas i ett anställningsförhållande. Då skall preliminär A-skatt betalas för sådan ersättning för arbete som betalas ut i anställningsförhållandet. Av F-skattsedeln skall framgå att även en A-skattsedel har utfärdats.

I det fall som avses i andra stycket skall skattemyndigheten, om det är möjligt, underrätta arbetsgivaren om beslutet.

Bestämmelserna i första stycket gäller även i fråga om ett handelsbolag som är registrerat i handelsregistret.

33 c §

För varje uppbördsår skall utan ansökan utfärdas en F-skattsedel för den som vid utgången av närmast föregående uppbördsår har en sådan skattsedel.

En F-skattsedel får inte utfärdas för den som har fått en tidigare utfärdad F-skattsedel återkallad på grund av sådant missbruk som avses i 38 a § första stycket 3 förrän två år förflutit från återkallelsebeslutet.

En F-skattsedel får inte utfärdas för den som har fått en tidigare F-skattsedel återkallad på annan grund än som avses i andra stycket så länge grunden för återkallelsen finns kvar. En F-skattsedel får inte heller utfärdas för den som inte har haft någon F-skattsedel men för vilken det finns grund för återkallelse av en sådan skattsedel.

Om det finns särskilda skäl får en F-skattsedel utfärdas trots vad som sägs i andra och tredje styckena.

33 d §

Till en A-skattsedel skall fogas ett skattekort. Till en F-skattsedel skall fogas ett F-skattebevis. Om den skattskyldige har debiterats preliminär F-skatt eller särskild A-skatt skall han tillställas inbetalningskort. Till en skattsedel på tillkommande skatt samt till en sådan skattsedel på slutlig skatt enligt vilken kvarstående skatt skall betalas skall fogas inbetalningskort.

Om den skattskyldiges slutliga skatt består uteslutande av skatt på ränta eller utdelning för vilken preliminär skatt skall betalas enligt 3 § 2 mom. tredje stycket behöver någon skattsedel på slutlig skatt inte utfärdas.

Skattsedel, skattekort, F-skattebevis och inbetalningskort skall upprättas i enlighet med formulär som fastställs av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer.

34 §

Skattsedel enligt 33 § utfärdas av

Skattsedel enligt 33 § utfärdas av

den skattemyndighet som *har* att besluta i fråga om den skatt som skattsedeln avser.

den skattemyndighet som *skall* besluta i fråga om den skatt som skattsedeln avser. *Skattsedel på preliminär skatt som avser handelsbolag utfärdas av skattemyndigheten i det län där bolaget enligt uppgift i handelsregistret har sin adress.*

35 §

Skattsedel å slutlig skatt skall *tillställas* den skattskyldige senast den 15 december under taxeringsåret.

Skattsedel, avseende preliminär A-skatt, skall översändas till skattskyldig senast den 18 januari under inkomståret.

Uppbär skattskyldig, som tidigare *icke* haft inkomst för vilken preliminär A-skatt *uttages*, sådan inkomst under inkomståret, skall han *ofördröjligen göra anmälan därom hos* vederbörande skattemyndighet. Denna *har att skyndsamt sända* skattsedel till den skattskyldige.

Skattsedel på slutlig skatt skall *översändas till* den skattskyldige senast den 15 december under taxeringsåret.

En A-skattesedel skall översändas till den skattskyldige senast den 18 januari under inkomståret.

Uppbär skattskyldig, som tidigare *inte* haft inkomst för vilken preliminär A-skatt *skall betalas*, sådan inkomst under inkomståret, skall han *anmäla detta till* vederbörande skattemyndighet. Denna *skall sända en* skattsedel till den skattskyldige *så snart det kan ske.*

36 §

Skattsedel, upptagande preliminär B-skatt, skall översändas till skattskyldig senast den 25 februari under inkomståret.

Skattsedel å preliminär B-skatt, som grundar sig på preliminär taxering verkställd under inkomståret, så ock skattsedel å tillkommande skatt skola översändas till skattskyldig så snart det kan ske.

En F-skattesedel skall översändas till den skattskyldige senast den 25 februari under inkomståret.

En F-skattesedel, som grundar sig på preliminär taxering verkställd under inkomståret, och skattsedel på tillkommande skatt skall översändas till den skattskyldige så snart det kan ske.

36 a §

Ett besked om debitering av särskild A-skatt skall översändas till den skattskyldige senast den 25 februari under inkomståret.

Ett besked om debitering av särskild A-skatt som grundar sig på preliminär taxering verkställd under inkomståret, skall översändas till den skattskyldige så snart det kan ske.

Återkallelse av F-skattesedel m.m.

38 a §

En F-skattesedel skall återkallas om innehavaren

1. begär att skattsedeln skall återkallas,

2. upphör att bedriva näringsverksamhet,

3. underlåter att efterkomma villkor som meddelats med stöd av 33 b § andra stycket eller på annat sätt missbrukar sin F-skattsedel och underlåtenheten eller missbruket inte är ringa,

4. trots föreläggande av skattemyndigheten underlåter att inom utsatt tid lämna allmän självdeklaration eller, i fråga om handelsbolag, uppgifter som avses i 2 kap. 25 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter, eller endast lämnar en självdeklaration med så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för taxering och underlåtenheten inte är ringa,

5. brister i redovisning eller betalning av preliminär eller slutlig skatt, skatt som skall innehållas genom skatteavdrag, sådana avgifter som uppbärs enligt lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare eller mervärdeskatt som uppbärs enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt och bristen inte är ringa,

6. har meddelats näringsförbud,

7. är försatt i konkurs, eller

8. är företagsledare i ett fåmansföretag eller i ett fåmansägt handelsbolag och företagets respektive bolagets F-skattsedel har återkallats på grund av ett förhållande som kan hänföras till företagsledaren.

Återkallelse enligt första stycket 3–8 får underlåtas om det finns särskilda skäl.

Ett fåmansföretags eller ett fåmansägt handelsbolags F-skattsedel skall, om inte särskilda skäl talar emot det, återkallas också om en F-skattsedel inte får utfärdas för en företagsledare på grund av ett förhållande som avses i första stycket 3–5 eller 7.

38 b §

Om en F-skattsedel har återkal-

1 mom. Vid utbetalning av kon-
tant *belopp, som för mottagaren*
(arbetstagaren) utgör sådan in-
komst av tjänst som i 3 § 2 mom. un-
der 1 första och andra styckena avses
(lön), skall den som utbetalar belop-
pet (arbetsgivaren) göra avdrag
för betalning av preliminär A-skatt
som arbetstagaren har att betala
(skatteavdrag) om inte annat föl-
jer av bestämmelserna i lagen
(1983:850) om undantag från vissa
bestämmelser i uppbördslagen
(1953:272) m.m. Bestämmelser om
skyldighet att göra avdrag i vissa fall
när det utbetalade beloppet inte utgör
sådan lön finns i lagen (1982:1006)
om avdrags- och uppgiftsskyldighet
beträffande vissa uppdragsersätt-
ningar. Bestämmelser om skatteav-
drag finns dessutom i lagen
(1990:326) om skatteavdrag i vissa
fall från folkpension m.m., lagen
(1990:327) om skatteavdrag från
sjukpenning m.m. och lagen
(1990:328) om skatteavdrag i vissa
fall från artistsättning m.m.

39 §

1 mom. Vid utbetalning av kon-
tant *ersättning för arbete* skall *arbets-*
givaren göra avdrag för betalning av
preliminär A-skatt som arbetstaga-
ren har att betala (skatteavdrag).

Skyldighet att göra skatteavdrag
enligt första stycket föreligger inte om

1. *det kan antas att vad arbetsgiva-*
ren kommer att betala ut till arbetsta-
garen under inkomståret inte uppgår
till minst 1 000 kronor,

2. *arbetsgivaren kan visa att ersätt-*
ningen för arbetet bestämts under så-
dan tid då arbetstagaren hade enbart
en F-skattesedel,

3. *arbetstagaren har både en A-*

Har *arbetstagare*, vilken har att vidkännas skatteavdrag för preliminär A-skatt, att *erlägga* kvarstående skatt, som har debiterats året före det år skatteavdraget skall göras, är arbetsgivaren skyldig att vid utbetalning av lön göra skatteavdrag även för sådan skatt. *Avdragsskyldighet föreligger* dock inte, om *anställningen är avsedd* att vara kortare tid än en vecka. För betalning av den kvarstående skatten skall arbetsgivaren vid varje utbetalningstillfälle *avdraga* ett belopp motsvarande så stor del av skatten som belöper på utbetalningstillfället med hänsyn till antalet utbetalningstillfällen före ingången av uppbörds månaden april. Belopp, som dras av vid annat utbetalningstillfälle än det första, skall dock avrundas till närmast lägre hela antal kronor och återstoden dras av vid det första utbetalningstillfället.

skattesedel och en F-skattesedel och F-skattesedeln skriftligen åberopas antingen när ersättningen för arbetet bestäms eller när den betalas ut,

4. ersättningen betalas ut av ett handelsbolag och mottagaren är bolagsman i bolaget.

Har *en fysisk person*, vilken har att vidkännas skatteavdrag för preliminär A-skatt att *betala* kvarstående skatt, som har debiterats året före det år skatteavdraget skall göras, är arbetsgivaren, *om inte annat framgår av fjärde stycket*, skyldig att vid utbetalning av ersättning för arbete göra skatteavdrag även för sådan skatt *om arbetstagaren har sin huvudsakliga inkomst av arbete från honom. Detsamma gäller även den som betalar ut annan ersättning för arbete om skattemyndigheten har beslutat att avdrag för kvarstående skatt skall göras eller mottagaren begär det. En arbetsgivare är dock inte skyldig att göra avdrag för kvarstående skatt, om arbetet är avsett att pågå kortare tid än en vecka.*

Avdrag för kvarstående skatt skall inte göras från sådan ersättning som avses i punkt 12 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) eller livränta, om inte skattemyndigheten har beslutat att avdrag för kvarstående skatt skall göras eller mottagaren begär det, och inte heller från ränta eller utdelning. Uigörs ersättningen av korttidsstudiestöd eller särskilt vuxenstudiestöd skall dock avdrag för kvarstående skatt göras om inte mottagaren visar upp intyg från en annan arbetsgivare att denne gör ett sådant avdrag.

För betalning av den kvarstående skatten skall arbetsgivaren, *om inte annat följer av 40 § 2 mom. andra stycket*, vid varje utbetalningstillfälle dra av ett belopp motsvarande så stor del av skatten som belöper på utbetalningstillfället med hänsyn till antalet utbetalningstillfällen före in-

gången av uppbörds månaden april. Belopp, som dras av vid annat utbetalningstillfälle än det första, skall dock avrundas till närmast lägre hela antal kronor och återstoden dras av vid det första utbetalningstillfället.

Öretal som uppkommer vid beräkning av skatteavdrag bortfaller.

2 mom. Under januari månad och, då särskilda förhållanden därtill föranleda, jämväl under februari månad må skatteavdrag för gäldande av preliminär A-skatt, beräknad enligt skattetabell, ske enligt den tabell som senast tillämpats under nästföregående inkomstår.

3 mom. Vid utbetalning eller gottskrivning av sådan ränta eller utdelning som avses i 3 § 2 mom. I tredje stycket skall den som har att avge kontrolluppgift beträffande räntan eller utdelningen göra skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt som mottagaren har att betala. I fråga om sådant avdrag skall bestämmelserna i 27 § 2 mom., 39 § 1 mom. tredje stycket och 44 § gälla i tillämpliga delar. Vad som där sägs om arbetsgivare och arbetstagare skall då gälla den som har att avge kontrolluppgift beträffande räntan eller utdelningen, respektive den som gottskrivs eller mottar räntan eller utdelningen.

2 mom. Under januari månad och, om det finns särskilda skäl, också under februari månad får skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt, beräknad enligt skattetabell, ske enligt den tabell som senast tillämpats under det föregående inkomståret.

3 mom. Vid utbetalning eller gottskrivning av sådan ränta eller utdelning som avses i 3 § 2 mom. tredje stycket skall den som har att avge kontrolluppgift beträffande räntan eller utdelningen göra skatteavdrag för betalning av preliminär A-skatt som mottagaren har att betala. I fråga om sådant avdrag skall bestämmelserna i 39 § 1 mom. sjätte stycket gälla i tillämpliga delar.

39 a §

Den som tar emot ersättning för arbete är skyldig att upplysa den som betalar ut ersättningen om vilken skattsedel på preliminär skatt han har. Detta kan ske genom att han visar upp skattsedeln eller ett F-skattebevis eller, om ersättningen betalas mot en faktura, denna innehåller uppgift om utställarens och mottagarens namn och adress eller annan för identifieringen godtagbar angivelse, utställarens personnummer eller organisationsnummer samt innehav av F-skattesedel.

Om arbetstagaren har både en A-skattesedel och en F-skattesedel skall han anses ha endast en A-skattesedel, om han inte skriftligen åberopar F-skattsedeln. Om han gör detta skall

han anses ha endast en F-skattesedel. I fråga om ersättning som avses i 3 § 2 mom. andra stycket skall dock arbetstagaren anses ha endast en A-skattesedel.

Om ersättningen för arbetet betalas enligt en sådan faktura som avses i första stycket får uppgiften om innehav av F-skattesedel tas för god och även gälla som sådant skriftligt åbe-ropande som anges i andra stycket. Detta gäller dock inte om den som betalar ut ersättningen känner till att uppgiften är oriktig.

40 §

1 mom. Arbetstagare, som skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt, skall överlämna skattsedel på sådan skatt till arbetsgivaren omedelbart efter det han mottagit den. Annan arbetstagare skall snarast för arbetsgivaren uppvisa skattsedel på preliminär B-skatt eller skattekort på sådan skatt eller intyg av skattemyndighet, att han inte har att betala preliminär A-skatt.

Fullgör inte arbetstagare sin skyldighet enligt första stycket, skall avdrag för preliminär skatt göras enligt skatttabellen för den ort, där arbetsgivaren har sitt kontor eller lönen i annat fall utbetalas, jämte tio procent av nämnda avdrag.

Åtnjuter arbetstagaren, förutom kontant inkomst, annan förmån som avses i 8 § första stycket, skall skatteavdraget enligt andra stycket beräknas även på förmånens värde för den tid lönen avser.

1 mom. Den, som skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt på ersättning för arbete, skall snarast visa upp skattsedel på sådan skatt för den som skall göra skatteavdraget. Annan person skall snarast för den som betalar ut ersättning för arbete visa upp intyg av skattemyndighet, att han inte har att betala preliminär A-skatt, om han inte enligt 39 a § har visat upp en F-skattesedel eller ett F-skattebevis eller på en faktura lämnat uppgift om innehavet av en sådan skattsedel.

Fullgör inte den som tar emot ersättning för arbete sin skyldighet enligt första stycket, skall avdrag för preliminär skatt göras, i fråga om en juridisk person, med 30 procent av ersättningen och, i fråga om en fysisk person, enligt skatttabellen för den ort, där den som skall göra skatteavdraget har sitt kontor eller ersättningen i annat fall utbetalas jämte tio procent av nämnda avdrag. Skatteavdraget skall dock vara 30 procent av sådan ersättning för arbete som inte utgör en fysisk persons huvudsakliga inkomst av arbete.

Åtnjuter den som skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt, förutom kontant ersättning, annan förmån som avses i 8 § första stycket, skall skatteavdraget enligt andra stycket beräknas även på förmånens värde för den tid ersättningen avser.

Förhöjningen av avdrag som avses i andra stycket skall utgöra minst en

krona för daglön, fem kronor för veckolön, tio kronor för halvmånadslön och tvåveckorslön samt tjugo-kronor för månadslön.

2 mom. Arbetstagare, som skall vidkännas skatteavdrag enligt 1 mom., skall omedelbart efter det han mottagit skattsedel *å* slutlig skatt överlämna den eller vederbör-
lig del därav till *arbetsgivaren* eller för *arbetsgivare* uppvisa skattsedeln eller vederbör-
lig del därav eller in-
tyg av skattemyndighet att han *icke* har att *erlägga* kvarstående skatt.

Fullgör *icke* arbetstagare sin skyl-
dighet enligt första stycket, *göres*
under tid, då avdrag för kvarstående
skatt skall verkställas, avdrag för så-
dan skatt vid varje *avlöningsstillfälle*
med lika stort belopp som skall *av-
dras* för preliminär A-skatt. Att
skatteavdrag för kvarstående skatt
icke skall verkställas vid *anställning*,
som är *avsedd* att *vara* kortare tid än
en vecka, framgår av 39 § 1 mom.

3 mom. Bestämmelserna om
skatteavdrag när skattsedel *icke*
lämnats tillämpas *icke*, om *arbetsgi-
varen* erhållit besked av skattemyn-
digheten beträffande vederbör-
ligt skatteavdrag från *arbetstagarens*
lön. I sådant fall skall *arbetsgivaren*
göra skatteavdrag enligt det erhållna
beskedet.

(Se vidare anvisningarna.)

2 mom. Arbetstagare, som skall
vidkännas skatteavdrag enligt 1
mom., skall omedelbart efter det
han mottagit skattsedel *på* slutlig
skatt överlämna den eller vederbör-
lig del därav till *den arbetsgivare som*
enligt 39 § 1 mom. tredje stycket är
skyldig att göra skatteavdrag för den
kvarstående skatten eller för *denne*
uppvisa skattsedeln eller vederbör-
lig del därav eller intyg av skatte-
myndighet att han *inte* har att *betala*
kvarstående skatt.

Fullgör *inte* arbetstagare sin skyl-
dighet enligt första stycket, *görs* un-
der tid, då avdrag för kvarstående
skatt skall verkställas, avdrag för så-
dan skatt vid varje *utbetalningstill-
fälle* med lika stort belopp som skall
dras av för preliminär A-skatt. Att
skatteavdrag för kvarstående skatt
inte skall verkställas vid *arbete* som
är *avsett att pågå* kortare tid än en
vecka, framgår av 39 § 1 mom.

3 mom. Bestämmelserna om
skatteavdrag när skattsedel *inte* läm-
nats tillämpas *inte*, om *den som är*
skyldig att göra skatteavdraget erhål-
lit besked av skattemyndigheten be-
träffande vederbör-
ligt skatteavdrag från *den skattskyldiges ersättning för*
arbete. I sådant fall skall skatteav-
drag *göras* enligt det erhållna beske-
det.

(Se vidare anvisningarna.)

40 a §

*Om det är uppenbart att ett arbete
har utförts under sådana förhållan-
den att den som utfört arbetet är att
anse som anställd hos den som beta-
lar ut ersättningen för arbetet skall
denne skriftligen anmäla förhållan-
det till skattemyndigheten om den
som tar emot ersättningen åberopar
en F-skattsedel. Detta gäller dock
inte om arbetet har utförts av en ar-
betstagare som hyrts ut enligt be-
stämmelserna i lagen (1991:746)
om privat arbetsförmedling och ut-
hyrning av arbetskraft.*

41 §

1 mom. Anmäler arbetstagare till arbetsgivare att skatteavdrag för preliminär A-skatt skall göras med större belopp än som följer av bestämmelserna i denna lag eller *eljest* föreskrivits, är arbetsgivaren skyldig att göra avdrag med det begärda beloppet från och med det *avlönings-tillfälle*, som infaller *näst efter* det två veckor förflutit från det anmälningen skedde. Har skattemyndighet med stöd av 45 § 3 mom. beslutat om minskning av skatteavdrag, *äger* arbetsgivaren dock *icke* tillmötesgå arbetstagarens begäran om förhöjt skatteavdrag.

2 mom. Om det belopp, som skulle återstå sedan skatteavdrag för kvarstående skatt har gjorts, jämte den inkomst den skattskyldige i övrigt kan åtnjuta understiger vad den skattskyldige behöver för eget underhåll och familjens behov (förbehållsbeloppet) får skattemyndigheten efter ansökan av den skattskyldige förordna antingen att skatteavdrag över huvud taget inte skall göras eller att för skatteavdraget får tas i anspråk endast vad av lönen överskjuter förbehållsbeloppet.

Förbehållsbeloppet beräknas med ledning av bestämmelserna i 15 kap. 6 a § utsökningsbalken.

Arbetsgivare skall tillämpa beslut om skatteavdrag enligt första stycket senast från och med det *avlönings-tillfälle* som inträffar sedan en vecka förflutit från det han fått del av beslutet eller, om det *ej* kan ske, inom fyra dagar efter nämnda *avlönings-tillfälle* tillstålla den skattskyldige det belopp som skulle ha tillkommit denne om beslutet tillämpats. (Se vidare anvisningarna.)

1 mom. Anmäler arbetstagare till arbetsgivare att skatteavdrag för preliminär A-skatt skall göras *från ersättning som utgör arbetstagarens huvudsakliga inkomst av arbete* med större belopp än som följer av bestämmelserna i denna lag eller *annars* föreskrivits, är arbetsgivaren skyldig att göra avdrag med det begärda beloppet från och med det *utbetalningstillfälle*, som infaller *sedan* två veckor förflutit från det anmälningen skedde. *Sådan skyldighet finns dock inte vid utbetalning av dagpenning från arbetslöshetskassa.* Har skattemyndighet med stöd av 45 § 3 mom. beslutat om minskning av skatteavdrag, *får* arbetsgivaren dock *inte* tillmötesgå arbetstagarens begäran om förhöjt skatteavdrag.

Arbetsgivare skall tillämpa beslut om skatteavdrag enligt första stycket senast från och med det *utbetalningstillfälle* som inträffar sedan en vecka förflutit från det han fått del av beslutet eller, om det *inte* kan ske, inom fyra dagar efter nämnda *utbetalningstillfälle* tillstålla den skattskyldige det belopp som skulle ha tillkommit denne om beslutet tillämpats.

43 §

1 mom.¹⁴ *Arbetsgivare* skall vid varje *avlöningsstillfälle* genom särskilt kvitto eller på annat lämpligt sätt lämna *arbetstagare* uppgift om det belopp, som genom skatteavdrag har innehållits på *lönen*. Skyldighet att lämna sådan uppgift föreligger dock inte, om *lönen* kvitteras på avlöningslista, där skatteavdraget

1 mom. *Den som betalar ut ersättning för arbete* skall vid varje *utbetalningstillfälle* genom särskilt kvitto eller på annat lämpligt sätt lämna *mot-tagaren* uppgift om det belopp, som genom skatteavdrag har innehållits på *ersättningen*. Skyldighet att lämna sådan uppgift föreligger dock inte, om *ersättningen* kvitteras på av-

¹⁴ Senaste lydelse 1991:1908.

har angivits. I fråga om folkpension och tilläggspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, delpension enligt lagen (1979:84) om delpensionsförsäkring, livränta enligt lagen (1954:243) om yrkes-skadeförsäkring, lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän eller annan jämförbar ersättning enligt äldre lagstiftning behöver uppgift om skatteavdragets belopp dock inte lämnas om avdraget är lika stort som vid det närmast föregående utbetalningstillfället.

Har skatteavdrag för kvarstående skatt inte kunnat göras med så stort belopp, som motsvarar den kvarstående skatten, skall arbetsgivaren vid det *avlöningstillfälle*, som närmast föregår uppbörds månaden april, underrätta arbetstagaren om storleken av felande belopp.

Efter den 18 i *den sista uppbörds månaden*, under vilken skatt enligt *skattsedel* skall *erläggas*, eller, om arbetstagare tidigare har *slutat sin anställning*, vid *dennas* slut skall arbetsgivaren återlämna skattsedeln till arbetstagaren. Har arbetstagaren *slutat sin anställning* under tid då avdrag för kvarstående skatt skall göras, skall arbetsgivaren lämna arbetstagaren skriftlig uppgift om summan av gjorda skatteavdrag för sådan skatt och den tid som avdragen avser. Sådan uppgift, som skall vara undertecknad eller signerad av arbetsgivaren eller någon hos honom anställd, skall också omfatta arbetsgivarens namn och adress.

Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer formulär till blanketter för uppgifter enligt detta moment. Blanketterna skall kostnadsfritt tillhandahållas arbetsgivare.

2 mom. Arbetsgivare är *pliktig* att låta arbetstagare, *när så utan väsentlig olägenhet kan ske*, taga del av för honom utfärdad skattsedel, som förvaras hos arbetsgivaren.

löningslista, där skatteavdraget har angivits. I fråga om folkpension och tilläggspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, delpension enligt lagen (1979:84) om delpensionsförsäkring, livränta enligt lagen (1954:243) om yrkes-skadeförsäkring, lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän eller annan jämförbar ersättning enligt äldre lagstiftning behöver uppgift om skatteavdragets belopp dock inte lämnas om avdraget är lika stort som vid det närmast föregående utbetalningstillfället.

Har skatteavdrag för kvarstående skatt inte kunnat göras med så stort belopp, som motsvarar den kvarstående skatten, skall arbetsgivaren vid det *utbetalningstillfälle*, som närmast föregår uppbörds månaden april, underrätta arbetstagaren om storleken av felande belopp.

Efter den 18 i *uppbörds månaden april* eller, om arbetstagare tidigare har *avslutat sitt arbete*, vid *dettas* slut skall arbetsgivaren återlämna skattsedeln *på slutlig skatt* till arbetstagaren. Har arbetstagaren *avslutat sitt arbete* under tid då avdrag för kvarstående skatt skall göras, skall arbetsgivaren lämna arbetstagaren skriftlig uppgift om summan av gjorda skatteavdrag för sådan skatt och den tid som avdragen avser. Sådan uppgift, som skall vara undertecknad eller signerad av arbetsgivaren eller någon hos honom anställd, skall också omfatta arbetsgivarens namn och adress.

2 mom. Arbetsgivare är *skyldig* att låta arbetstagare *ta* del av för honom utfärdad skattsedel, som förvaras hos arbetsgivaren, *när det kan ske utan väsentlig olägenhet*.

45 §

1 mom. Sedan skattsedel på preliminär skatt har utfärdats, får, om bättre överensstämmelse mellan den preliminära och den motsvarande slutliga skatten därigenom kan antagas uppkomma, genom jämkning föreskrivas ändrade grunder för uttagande av den preliminära skatten. Jämkning skall göras bland annat i följande fall, nämligen

1) då skattskyldig gör sannolikt eller det annars för myndigheten framstår såsom troligt, att den preliminära skatten till följd av ändring i inkomst eller i avdrag för omkostnader i förvärvskälla eller beträffande allmänna avdrag eller av annan anledning kommer att avvika från motsvarande slutliga skatt; eller

2) då genom ändring i inkomstförhållandena eller av annat skäl ändrad skatteform synes påkallad.

I fall, som avses i första stycket under 1), bör såvitt angår preliminär A-skatt jämkning göras bara då på grund av jämkningen preliminär skatt skulle tas ut med minst en femtedel högre eller lägre belopp än som utan jämkning skulle *erläggas*. Jämkning av preliminär *B-skatt* i nyss angivna fall bör göras bara då påräknelig skatt med minst en femtedel över- eller understiger den tidigare antagna skatten, dock med minst 2 000 kronor.

1 mom. Sedan skattsedel på preliminär skatt har utfärdats, får, om bättre överensstämmelse mellan den preliminära *skatten* och den motsvarande slutliga skatten *minskad med överskjutande ingående mervärde-skatt* därigenom kan *antas* uppkomma, genom jämkning föreskrivas ändrade grunder för uttagande av den preliminära skatten. *Vid jämkning av preliminär A-skatt för en juridisk person får dock hänsyn inte tas till den juridiska personens kostnader för lön till delägare*. Jämkning skall göras bland annat i följande fall, nämligen

1. då skattskyldig gör sannolikt eller det annars för myndigheten framstår såsom troligt, att den preliminära skatten till följd av ändring i inkomst eller i avdrag för omkostnader i förvärvskälla eller beträffande allmänna avdrag eller av annan anledning kommer att avvika från motsvarande slutliga skatt; eller

2. då genom ändring i inkomstförhållandena eller av annat skäl ändrad skatteform synes påkallad.

I fall, som avses i första stycket 1, bör såvitt angår preliminär A-skatt jämkning göras bara då på grund av jämkningen preliminär skatt skulle tas ut med minst en femtedel högre eller lägre belopp än som utan jämkning skulle *betalas*. Jämkning av preliminär *F-skatt eller särskild A-skatt* i nyss angivna fall bör göras bara då påräknelig skatt med minst en femtedel över- eller understiger den tidigare antagna skatten, dock med minst 2 000 kronor. *Jämkning av skatteavdrag från dagpenning från arbetslöshetskassa får ske endast vid arbetslöshetstillfälle där dagpenning har betalats för längre tid än en månad och skatteavdrag enligt tabell skulle medföra ett avsevärt överuttag av preliminär skatt. Jämkning av skatt för sådan mottagare av dagpenning som debiterats preliminär F-skatt eller särskild A-skatt skall i*

första hand avse den debiterade skatten.

Oavsett vad som sägs i föregående stycke, får jämkning verkställas om skillnaden mellan slutlig och annars utgående preliminär skatt skulle bli mer betydande eller det föranleds av särskilda omständigheter.

Jämkning skall i första hand ske av preliminär skatt på andra inkomster än ränta och utdelning.

Jämkning skall i första hand ske av preliminär skatt på *sådan ersättning som utgör den skattskyldiges huvudsakliga inkomst av arbete och därefter på andra inkomster än ränta och utdelning. Om särskild A-skatt har debiterats, skall dock jämkningen i första hand avse sådan skatt.*

I fråga om preliminär skatt på ränta och utdelning får jämkning ske även om skattsedel avseende annan preliminär skatt inte har utfärdats.

Får en skattemyndighet genom anmälan av skattskyldig eller annars vetskap om att preliminär skatt har blivit påförd obehörigen eller med oriktigt belopp eller att felaktighet har ägt rum vid utskrivandet av skattsedel, skall myndigheten vidtaga den jämkning av nämnda skatt, som kan behövas.

Innan jämkning äger rum, skall den skattskyldige beredas tillfälle att yttra sig, om detta inte uppenbarligen är obehövligt.

Jämkning får inte verkställas efter inkomstårets utgång med mindre den preliminära skatten därigenom nedsätts. Ansökan om sådan jämkning skall av skattskyldig inges före utgången av april månad året efter inkomståret.

2 mom. Har skattskyldig inbetalt preliminär skatt med belopp, som beräknas *överskjuta* motsvarande slutliga skatt med minst en femtedel av *sistnämnda skatt*, dock minst 500 kronor, skall efter beslut av skattemyndigheten i samband med jämkning det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige på det sätt som anges i 68 § 1 mom. utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Då särskilda omständigheter föranleder det, får skattemyndighet besluta om återbetalning av för mycket erlagd preliminär skatt, även om den inbetalda preliminärskatten inte överstiger den beräknade slutliga skatten på det sätt som nyss har angivits.

2 mom. Har skattskyldig inbetalt preliminär skatt med belopp, som beräknas *överstiga skillnaden mellan* motsvarande slutliga skatt *och överskjutande ingående mervärdesskatt* med minst en femtedel av *nämnda skillnad*, dock minst 500 kronor, skall efter beslut av skattemyndigheten i samband med jämkning det överskjutande beloppet återbetalas till den skattskyldige på det sätt som anges i 68 § 1 mom. utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Då särskilda omständigheter föranleder det, får skattemyndighet besluta om återbetalning av för mycket erlagd preliminär skatt, även om den inbetalda preliminärskatten inte överstiger den beräknade slutliga skatten *minskad med den överskjutande ingående mervärdesskatten* på det sätt som nyss har angivits.

46 §

2 mom. Beslut om jämkning skall tillställas den skattskyldige. Innebär beslutet, att debiterad preliminär skatt, som förfaller till betalning efter det beslutet meddelats, skall betalas med annat belopp än som tidigare utfärdad skattsedel utvisar, skall därjämte utfärdas ny skattsedel upptagande den ändrade skatten.

Sker jämkning av preliminär skatt, skall i beslutet anges, att skatten skall beräknas t.ex. på viss del av inkomsten eller på inkomsten minskad med visst belopp eller att skatten skall tas ut med viss procent av inkomsten.

Vid jämkning av preliminär skatt, som tas ut efter i 7 § första stycket nämnd procentsats, skall i beslutet anges efter vilken procentsats den ändrade skatten skall tas ut.

Sker jämkning av preliminär skatt på ränta eller utdelning skall i beslutet anges att preliminär skatt inte skall tas ut på ränta på eller utdelning från visst konto eller vissa värdepapper.

Sker jämkning av preliminär *B-skatt*, skall skatten beräknas på samma sätt som i 13, 15 och 25 §§ anges beträffande påföring av sådan skatt efter preliminär taxering.

Sker jämkning av preliminär *F-skatt* eller *särskild A-skatt*, skall skatten beräknas på samma sätt som i 13–15 och 25 §§ anges beträffande påföring av sådan skatt efter preliminär taxering.

3 mom. Beslut om jämkning, som grundar sig på ansökan av skattskyldig, skall meddelas skyndsamt. Beslutet och, i förekommande fall, den nya skattsedeln skall genast tillställas den skattskyldige utan kostnad för denne.

Arbetsstagare som har att vidkännas skatteavdrag skall genast till arbetsgivaren överlämna beslut om jämkning och, i förekommande fall, den nya skattsedeln.

Arbetsgivare skall *iakttaga* beslut om jämkning från och med det *avlöningstillfälle*, som infaller *näst efter* det två veckor förflutit från det han fick del av beslutet. Innebär sådant beslut nedsättning av skatteavdrag i annat fall än som avses i 45 § 3 mom., skall beslutet tillämpas redan vid det *avlöningstillfälle* som inträffar sedan en vecka förflutit från det arbetsgivaren fått del av beslutet eller, om det *ej* kan ske, det belopp som skulle ha tillkommit den skattskyldige om beslutet tillämpats tillställas denne inom fyra dagar efter sistnämnda *avlöningstillfälle*.

4 mom. Skattskyldig är efter anmaning av skattemyndighet skyldig att för jämkning av den preliminära skatten *avgiva* preliminär självdeklaration eller inkomma med för den skattskyldige utfärdad skattsedel å preliminär skatt. *Befinnes* deklaration ofullständig, *äger* myndigheten anmana den skattskyldige att fullständiga den avgivna deklaratio-

Arbetsgivare skall *iaktta* beslut om jämkning från och med det *utbetalningstillfälle* som *först* infaller *sedan* två veckor förflutit från det han fick del av beslutet. Innebär sådant beslut nedsättning av skatteavdrag i annat fall än som avses i 45 § 3 mom., skall beslutet tillämpas redan vid det *utbetalningstillfälle* som inträffar sedan en vecka förflutit från det arbetsgivaren fått del av beslutet eller, om det *inte* kan ske, det belopp som skulle ha tillkommit den skattskyldige om beslutet tillämpats tillställas denne inom fyra dagar efter sistnämnda *utbetalningstillfälle*.

4 mom. Skattskyldig är efter anmaning av skattemyndighet skyldig att för jämkning av den preliminära skatten *avge* preliminär självdeklaration eller inkomma med för den skattskyldige utfärdad skattsedel *på* preliminär skatt. *Är* deklarationen ofullständig, *får* myndigheten anmana den skattskyldige att fullständiga den avgivna deklarationen. Be-

nen. Bestämmelserna i 21 § *skola* härvid äga motsvarande tillämpning.
(Se vidare anvisningarna.)

stämmelserna i 21 § *skall* härvid äga motsvarande tillämpning.
(Se vidare anvisningarna.)

48 §

1 mom. Skattskyldig, vars skattebetalningsförmåga har blivit nedsatt på grund av arbetslöshet eller sjukdom eller annars oförvållat, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *erläggande* av preliminär *B-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt. Ansökan om anstånd skall för att kunna prövas ha kommit in senast den dag då den skatt, som ansökningen avser, senast skall betalas. Beslut om anstånd får meddelas i fråga om skatt som skall betalas under de två uppbörds månader, vilka utlöper närmast efter det ansökan om anstånd har gjorts.

Anståndet får avse hela skatten eller en del av den. Anståndstiden får bestämmas till längst ett år. *Avser anståndet skatt, som skall betalas under två uppbörds månader, skall anståndstiden räknas från utgången av den först infallande uppbörds månaden.*

2 mom. Värnpliktig, som har ryckt in till militärtjänstgöring och vars skattebetalningsförmåga till följd härav har blivit nedsatt, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *erläggande* av preliminär *B-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt, som skall betalas under uppbörds månad, vilken helt eller delvis infaller under tiden för militärtjänstgöringen eller under tiden därefter, dock senast under tredje kalendermånaden efter den då tjänstgöringen upphör. Anståndet får avse hela skatten eller en del av den. Anståndstiden får bestämmas till längst ett år. Anstånd får dock därutöver beviljas för tiden intill dess den värnpliktige efter beviljad ledighet för återgång till civil verksamhet (hempermittering) eller hemförlovning har varit fri från

1 mom. Skattskyldig, vars skattebetalningsförmåga har blivit nedsatt på grund av arbetslöshet eller sjukdom eller annars oförvållat, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *betalning* av preliminär *F-skatt*, *särskild A-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt. Ansökan om anstånd skall för att kunna prövas ha kommit in senast den dag då den skatt, som ansökningen avser, senast skall betalas. Beslut om anstånd får meddelas i fråga om skatt som skall betalas under de två uppbörds månader, vilka utlöper närmast efter det ansökan om anstånd har gjorts.

Anståndet får avse hela skatten eller en del av den. Anståndstiden får bestämmas till längst ett år.

2 mom. Värnpliktig, som har ryckt in till militärtjänstgöring och vars skattebetalningsförmåga till följd härav har blivit nedsatt, får av skattemyndighet beviljas anstånd med *betalning* av preliminär *F-skatt*, *särskild A-skatt*, kvarstående skatt eller tillkommande skatt, som skall betalas under uppbörds månad, vilken helt eller delvis infaller under tiden för militärtjänstgöringen eller under tiden därefter, dock senast under tredje kalendermånaden efter den då tjänstgöringen upphör. Anståndet får avse hela skatten eller en del av den. Anståndstiden får bestämmas till längst ett år. Anstånd får dock därutöver beviljas för tiden intill dess den värnpliktige efter beviljad ledighet för återgång till civil verksamhet (hempermittering) eller hemförlovning har varit fri från

tjänstgöring tre kalendermånader i följd.

tjänstgöring tre kalendermånader i följd.

52 §¹⁵

Skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall betalas genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Inbetalning från landsting och kommun skall dock, såvitt gäller preliminär A-skatt, ske genom avräkning mot fordran enligt 4 § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Sådan preliminär A-skatt eller kvarstående skatt, som *ej* har innehållits genom skatteavdrag, preliminär B-skatt samt tillkommande skatt skall betalas genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet till vilken skatten skall betalas enligt skattsedel.

Insättning enligt första eller andra stycket kan göras också genom inbetalning hos de banker, med vilka regeringen har träffat avtal därom.

Om den som har innehållit skatt eller skattskyldig inte vet till vilken skattemyndighet inbetalning skall göras, skall skatten sättas in på skattepostgirokonto hos skattemyndigheten i det län där den som har innehållit skatten respektive den skattskyldige är bosatt.

Betalas skatt genom girering från postgirokonto, skall skatten anses vara inbetald den dag då gireringshandlingarna kom in till postanstalt. Statlig myndighet, som använder det centrala redovisningssystemet (system S) för betalning av skatt, skall anses ha betalt den dag då uppdrag att betala skatten sändes till redovisningscentral i systemet.

Inbetalning av skatt sker kostnadsfritt.

Skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall betalas *senast den 18 i den uppbörds månad, som infaller närmast efter utgången av den månad, då skatteavdraget gjordes* genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Inbetalning från landsting och kommun skall dock, såvitt gäller preliminär A-skatt, ske genom avräkning mot fordran enligt 4 § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.

Sådan preliminär A-skatt eller kvarstående skatt, som *inte* har innehållits genom skatteavdrag, preliminär F-skatt och särskild A-skatt samt tillkommande skatt skall betalas genom insättning på skattepostgirokonto hos den skattemyndighet till vilken skatten skall betalas enligt skattsedel.

52 a §

Om det är sannolikt att preliminär A-skatt som har betalats av en juridisk person kommer att överstiga den slutliga skatt som den juridiska personen skall betala, får skattemyndigheten, efter särskild ansökan, besluta att det överskjutande beloppet används för inbetalning av preliminär skatt enligt 52 § första stycket.

Om preliminär skatt har betalats

¹⁵ Senaste lydelse 1991:1908.

av ett handelsbolag får skattemyndigheten, efter särskild ansökan, besluta att det inbetalda beloppet skall användas för sådan inbetalning av skatt som avses i första stycket eller för betalning av delägarers preliminära skatt.

54 §

1 mom.¹⁶ En arbetsgivare, som har gjort skatteavdrag för preliminär A-skatt eller utgett lön för vilken månadsavgift skall redovisas enligt lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall utan anmaning lämna uppgift (uppbördsdeklaration om detta till den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Deklaration skall lämnas av landstingskommun och kommun senast den 12 och av annan arbetsgivare senast den 18 i uppbörds månaden efter den månad då skatteavdraget gjordes eller lönen utgavs.

1 mom. En arbetsgivare, som har gjort skatteavdrag för preliminär A-skatt *på ersättning för arbete* eller utgett lön för vilken månadsavgift skall redovisas enligt lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare skall utan anmaning lämna uppgift (uppbördsdeklaration) om detta till den skattemyndighet som avses i 2 a § andra stycket. Deklaration skall lämnas av landstingskommun och kommun senast den 12 och av annan arbetsgivare senast den 18 i uppbörds månaden efter den månad då skatteavdraget gjordes eller lönen utgavs.

Efter anmaning av skattemyndigheten är också den, som inte är deklara-tionsskyldig enligt första stycket, skyldig att avge uppbördsdeklaration.

Uppbördsdeklaration skall avgas på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt fastställt formulär.

Uppbördsdeklaration skall upptaga

- 1) arbetsgivarens personnummer, organisationsnummer eller särskilda redovisningsnummer;
- 2) uppgift om den tid för vilken redovisning lämnas;
- 3) det belopp som har dragits av för preliminär A-skatt från lön;
- 4) sådan utgiven avgiftspliktig lön eller ersättning som avses i 2 kap. 3 § första och andra styckena lagen (1981:691) om socialavgifter, dock inräknat det belopp som avses i punkt 5;
- 5) det belopp med vilket avdrag görs enligt 6 § lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare;
- 6) den lön eller ersättning på vilken månadsavgiften beräknas;
- 7) månadsavgiftens belopp;
- 8) summan av skatt enligt punkt 3 och avgift enligt punkt 7.

En arbetsgivare, som har gjort skatteavdrag för kvarstående skatt, skall lämna uppgift (*uppbördsdeklaration för kvarstående skatt*) om detta. Sådan deklaration skall lämnas senast den 18 i uppbörds månaden april och upptaga, förutom uppgift som avses i fjärde stycket 1, det belopp som dragits av för kvarstående skatt. I övrigt gäller i tillämpliga delar vad som sägs i första-tredje styckena.

Den som har gjort skatteavdrag för preliminär A-skatt på ränta eller utdelning skall lämna uppgift (*uppbördsdeklaration för ränta och utdelning*) om

¹⁶ Senaste lydelse 1991:1908.

detta. Sådan deklaration skall lämnas senast den 18 i uppbörds månaden efter den månad då skatteavdraget gjordes och ta upp

1) den deklarationsskyldiges namn och person- eller organisationsnummer;

2) uppgift om den tid för vilken redovisning lämnas;

3) det belopp som har dragits av för preliminär A-skatt.

I övrigt gäller i tillämpliga delar vad som sägs i första-tredje styckena.

55 §

1 m.o.m. Skattemyndigheten får när särskilda skäl föreligger besluta att en arbetsgivare förutom uppbördsdeklaration skall lämna uppgift om namn och personnummer samt avdrag för preliminär A-skatt för varje arbetstagare. Beslutet skall upphävas av skattemyndigheten när skäl för att vidhålla det inte längre finns.

Bestämmelserna i denna lag om uppbördsdeklaration gäller i tillämpliga delar uppgifter enligt första stycket.

56 §

Preliminär B-skatt, som skattskyldig har inbetalt utöver debiterat belopp, skall avräknas på senare under uppbördsåret förfallande B-skatt i den mån den inte erläggs.

Preliminär F-skatt eller särskild A-skatt, som skattskyldig har inbetalt utöver debiterat belopp, skall avräknas på senare under uppbördsåret förfallande F-skatt respektive särskild A-skatt i den mån den inte betalas.

Har inbetalt skattebelopp på grund av bristfälliga identifieringsuppgifter inte kunnat tillgodoföras skattskyldig inom sju år efter utgången av det uppbördsår, under vilket inbetalningen skedde, skall beloppet tillfalla statsverket.

65 §

Avkortning av obetald debiterad skatt skall äga rum, då någon vunnit nedsättning i eller befrielse från honom påförd debitering, dock att preliminär skatt skall avkortas endast i den mån den blivit restförd.

Avkortning av obetald debiterad skatt skall äga rum, då någon vunnit nedsättning i eller befrielse från honom påförd debitering, dock att preliminär skatt skall avkortas endast i den mån den blivit restförd. *Har en skattskyldig debiterats både preliminär F-skatt och särskild A-skatt för ett och samma uppbördsår skall avkortningen i första hand avse den först debiterade skatten.*

Vidare skall, om skattskyldig vid debitering av slutlig skatt gottskrivits preliminär skatt till högre belopp än den slutliga skatten, det överskjutande beloppet avkortas i den mån det är obetalt.

Har en arbetsgivare för betalning av arbetstagares skatt verkställt avdrag på lön enligt denna lag eller enligt 15 kap. utskönningsbalken men trots anmaning underlåtit att inbetala det innehållna beloppet, skall häremot svarande

skatt, om denna är debiterad, avkortas såvitt den skattskyldige angår samtligt som ett motsvarande belopp uppdebiteras såsom fordran på arbetsgivaren.

75 §¹⁷

Om arbetsgivare utan skälig anledning underlåter att göra avdrag för preliminär eller kvarstående skatt, är han ansvarig för skatt, som skatteavdraget skulle ha avsett, till belopp som svarar mot vad han har underlåtit att avdraga. Gäller arbetsgivarens ansvarighet på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt arbetstagare, som ej är känd, skall vad arbetsgivaren har underlåtit att avdraga anses utgöra 40 procent av den lön på vilken skatteavdrag skulle ha gjorts.

Beslut enligt första stycket skall fattas av skattemyndigheten.

Åläggs betalningsskyldighet arbetsgivare på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt, innan slutlig skatt har debiterats för det inkomstår under vilket skatteavdraget skulle ha gjorts, skall betalningsskyldighet för skattebeloppet åläggas också arbetstagaren, om han är känd. Beloppet får indrivnas hos arbetstagaren i samma ordning som gäller för restförd skatt.

Om arbetstagare blir känd först sedan betalningsskyldighet har ålagts arbetsgivaren, men före debiteringen av slutlig skatt som avses i tredje stycket, skall betalningsskyldighet för skattebeloppet åläggas arbetstagaren. Blir arbetstagaren känd senare än som har sagts nu skall beslut meddelas om hur stor del av arbetstagarens kvarstående eller tillkommande skatt som omfattas av arbetsgivarens betalningsskyldighet.

Betalningsskyldighet får i fall som avses i tredje eller fjärde stycket åläggas arbetstagaren också efter det att slutlig skatt har debiterats, om det med fog kan antagas att tillkommande skatt kommer att påföras honom.

Om arbetsgivare utan skälig anledning underlåter att göra avdrag för preliminär eller kvarstående skatt, är han ansvarig för skatt, som skatteavdraget skulle ha avsett, till belopp som svarar mot vad han har underlåtit att avdraga. Gäller arbetsgivarens ansvarighet på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt arbetstagare, som ej är känd, skall vad arbetsgivaren har underlåtit att avdraga anses utgöra 30 procent av den ersättning på vilken skatteavdrag skulle ha gjorts.

Åläggs betalningsskyldighet arbetsgivare på grund av underlåtenhet att göra avdrag för preliminär skatt, innan slutlig skatt har debiterats för det inkomstår under vilket skatteavdraget skulle ha gjorts, skall betalningsskyldighet för skattebeloppet åläggas också arbetstagaren, om han är känd. Beloppet får indrivnas hos arbetstagaren i samma ordning som gäller för restförd skatt. *Detta gäller inte i fråga om sådant handelsbolag som likställs med arbetstagare.*

75 c §

Den som betalar ut ersättning för arbete till någon som har en F-skattesedel får åläggas betalningsskyldighet enligt andra, tredje eller fjärde stycket om

1. arbetet har uppdragits inom en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet,

¹⁷ Senaste lydelse 1991:1908.

2. utbetalaren inte har gjort anmälan enligt 40 a § trots att han varit skyldig att göra det, och

3. betalningsmottagaren inte har betalat sin preliminära F-skatt inom föreskriven tid.

Om betalningsmottagaren själv har utfört arbetet är utbetalaren ansvarig för betalningsmottagarens obetalda skatt intill ett belopp som svarar mot 60 procent av ersättningen för arbetet.

Om arbetet har uppdragits till ett handelsbolag och det har utförts av en bolagsman är utbetalaren ansvarig för bolagsmannens obetalda skatt intill ett belopp som svarar mot 60 procent av ersättningen för arbetet.

Om arbetet har utförts av en annan person än betalningsmottagaren och betalningsskyldighet har ålagts betalningsmottagaren eller någon annan som varit arbetsgivare åt den som utfört arbetet för skatt som belöper på ersättningen för arbetet enligt 75 eller 77 § är också utbetalaren betalningsskyldig för skattebeloppet och den dröjsmålsavgift som belöper på detta.

75 d §

Beslut om betalningsskyldighet enligt 75 c § skall fattas av skattemyndigheten.

Betalningsskyldighet enligt 75 c § får inte åläggas sedan den skattskyldiges betalningsskyldighet för skattebeloppet fallit bort enligt lagen (1982:188) om preskription av skattefordringar m.m.

Hos den som blivit ålagd betalningsskyldighet enligt 75 c § får indrivning ske i samma ordning som gäller för restförd skatt.

75 e §

En uppdragsgivare som har fullgjort betalningsskyldighet i enlighet med beslut enligt 75 c § andra eller tredje stycket får söka beloppet åter av den som har utfört arbetet. En uppdragsgivare som har fullgjort betalningsskyldighet i enlighet med beslut enligt 75 c § fjärde stycket får

söka beloppet åter av den som har ålagts betalningsskyldighet enligt 75 eller 77 § eller, om betalningsskyldigheten ålagts enligt 75 §, av den som utfört arbetet.

På regressfordran enligt första stycket tillämpas bestämmelserna i 76 §.

77 §¹⁸

En arbetsgivare som har gjort skatteavdrag men inte betalat in det innehållna beloppet i den tid och ordning, som föreskrivs i 24 § 2 mom., 52 och 53 §§, är ansvarig för beloppet. Sedan beslut om beloppets storlek har fattats får beloppet drivas in hos arbetsgivaren i den ordning som gäller för indrivning av skatt.

Har arbetsgivaren lämnat uppbördsdeklaration inom den tid som anges i 54 § 1 mom. första stycket eller inom den tid som anges i ett beslut om anstånd med att lämna deklaration, anses beslut om skattens storlek ha fattats i enlighet med deklarationen.

Kommer deklarationen in till skattemyndigheten vid en senare tidpunkt anses beslut om skattens storlek också ha fattats i enlighet med deklarationen, om inte ett omprövningsbeslut har meddelats dessförinnan.

Beslut enligt första stycket skall fattas av skattemyndigheten.

Arbetsstagaren är fri från betalningsansvar för skattebelopp som enligt denna paragraf får drivas in hos arbetsgivaren.

78 §

1 mom.¹⁹ Arbetsgivare, som enligt lag är *skyldig föra handelsböcker*, skall ha sin bokföring så ordnad att därav framgår arbetstagares namn, lönebelopp och skatteavdrags belopp. Om skattsedel eller skattekort har företetts för arbetsgivaren skall också framgå arbetstagares födelseid samt nummer på för honom utfärdad skattsedel.

1 mom. Arbetsgivare, som enligt lag är *bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1976:125) eller jordbruksbokföringslagen (1979:141)*, skall ha sin bokföring så ordnad att därav framgår arbetstagares namn, lönebelopp och skatteavdrags belopp. Om skattsedel eller skattekort har företetts för arbetsgivaren skall också framgå arbetstagares födelseid samt nummer på för honom utfärdad skattsedel.

Också annan arbetsgivare än i första stycket sägs, som har att verkställa skatteavdrag på arbetstagares lön, är skyldig att i enahanda omfattning föra anteckningar i hänseenden som har sagts nyss.

För kontroll av att bestämmelserna om skatteavdrag har följts får revision *verkställas* hos sådan arbetsgivare, som avses i första och andra

För kontroll av att bestämmelserna om skatteavdrag har följts får revision *göras* hos sådan arbetsgivare, som avses i första och andra

¹⁸ Senaste lydelse 1991:1908.

¹⁹ Senaste lydelse 1991:503.

styckena. Beslut om revision meddelas av riksskatteverket eller skattemyndighet. I övrigt gäller i fråga om revision i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 8–14 §§ taxeringslagen (1990:324).

2 mom. Det åligger varje arbetsgivare att efter anmaning av skattemyndigheten lämna uppgift om *anställda* arbetstagare, utbetalda löner och beloppet av verkställda skatteavdrag.

Skattskyldig som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till myndighet eller arbetsgivare lämnar oriktig uppgift om förhållande, som har betydelse för hans skyldighet att *erlägga* skatt, eller underlåter att lämna föreskriven uppgift av sådant slag, *dömes* till böter, om *ej* gärningen är belagd med straff i skattebrottslagen.

I ringa fall *dömes ej* till ansvar enligt första stycket.

79 §

styckena. *Revision får också göras hos den som har ansökt om en F-skattesedel för kontroll av att lämnade uppgifter är riktiga och fullständiga.* Beslut om revision meddelas av riksskatteverket eller skattemyndighet. I övrigt gäller i fråga om revision i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 8–14 §§ taxeringslagen (1990:324).

2 mom. Det åligger varje arbetsgivare att efter anmaning av skattemyndigheten lämna uppgift om arbetstagare, utbetalda löner och beloppet av verkställda skatteavdrag.

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till myndighet lämnar oriktig uppgift om förhållande, som har betydelse för skyldigheten för honom eller för en juridisk person som han företräder att betala skatt, eller underlåter att lämna föreskriven uppgift av sådant slag, döms till böter, om inte gärningen är belagd med straff i skattebrottslagen (1971:69).

I ringa fall *döms inte* till ansvar enligt första stycket.

79 a §

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet till arbetsgivaren lämnar oriktiga uppgifter om innehav av F-skattesedel eller något annat förhållande som har betydelse för skyldigheten för honom eller för en juridisk person som han företräder att betala skatt döms till böter eller fängelse i högst sex månader.

Ansvar enligt första stycket inträder inte, om ansvar för gärningen kan utdömas enligt skattebrottslagen (1971:69) eller brottsbalken.

I ringa fall döms inte till ansvar enligt första stycket.

80 §

Arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att verkställa skatteavdrag *dömes* till böter.

Arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att verkställa skatteavdrag *döms* till böter.

I ringa fall dömes ej till ansvar enligt första stycket.

I ringa fall döms inte till ansvar enligt första stycket.

83 §

Hörsammar inte skattskyldig anmaning att avlämna preliminär självdeklaration eller att komplettera sådan deklaration eller att för jämkning inkomma med för den skattskyldige utfärdad skattsedel på preliminär skatt, eller

underlåter någon att hörsamma anmaning enligt 19 eller 54 §, eller underlåter någon att hörsamma anmaning enligt 19 §, 38 b § första stycket eller 54 §, eller

underlåter arbetsgivare, som är skyldig att göra skatteavdrag, att fullgöra sådan skyldighet eller gör han skatteavdrag med för lågt belopp, eller

fullgör arbetsgivare inte vad som åligger eller åläggs honom enligt 43 §, 55 § 1 mom. första stycket eller 78 §,

får skattemyndigheten förelägga den försumlige vite.

Vite får inte föreläggas staten, kommun eller tjänsteman i tjänsten.

Har vitet förelagts också med stöd av bestämmelse i taxeringslagen (1990:324) eller i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter prövas en fråga om uttagande av den länsrätt som är behörig enligt nämnda lagar.

Vid prövning av ansökan om utdömande av vite får även vitets lämplighet bedömas.

102 §

Länsrättens beslut om preliminär taxering, sättet för att ta ut preliminär skatt, debitering eller jämkning av sådan skatt, verkställande av skatteavdrag och anstånd med att betala in skatt får inte överklagas. Vad som sagts nu gäller dock inte beslut med anledning av en begäran enligt 44 § om besked angående skyldigheten att verkställa skatteavdrag.

Länsrättens beslut om preliminär taxering, debitering eller jämkning av preliminär skatt, verkställande av skatteavdrag och anstånd med att betala in skatt får inte överklagas. Vad som sagts nu gäller dock inte beslut med anledning av en begäran enligt 44 § om besked angående skyldigheten att verkställa skatteavdrag.

Anvisningar
till 39 §

1. I 39 § 1 mom. anges när fråga är om arbetsgivare och arbetstagare i uppbördslagens mening. Så är i princip fallet då någon utbetalar belopp, som för mottagaren motsvarar i nämnda paragraf avsedd inkomst av tjänst. Härav följer att exempelvis den som är självständig företagare och vars inkomst är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet inte skall vidkännas skatteavdrag på nämnda inkomst.

I handelsbolag eller enkelt bolag är det icke ovanligt, att en eller flera del-

ägare utföra arbete för bolagets räkning och därför uppbära bestämd lön, beräknad för vecka, månad eller annan bestämd tidsperiod, varjämte vederbörande, utöver lönen, erhåller viss del i vinsten. Sådan delägare är icke arbetstagare enligt denna lags mening.

Den omständigheten att någon vid sidan av fastställd lön uppbär tantiem eller avlönas medelst provision förhindrar i och för sig icke att skatteavdrag verkställs.

2. Har arbetstagaren jämte sin huvudsyssla en eller flera bisysslor, skall, i de fall då enligt vad förut sagts skatteavdrag skall verkställas, sådant avdrag göras av den arbetsgivare, hos vilken arbetstagaren har sin huvudanställning. Kan av flera anställningar ingen anses såsom den huvudsakliga eller föreligger tvekan om vilken anställning som skall betraktas såsom huvudsaklig, har arbetstagaren eller arbetsgivaren att vända sig till skattemyndigheten, som meddelar besked om vid vilken anställning skatteavdrag skall verkställas.

3. Skatteavdrag ifrågakommer icke beträffande preliminär B-skatt eller tillkommande skatt.

Avdragsskyldighet för kvarstående skatt är icke inskränkt till att avse skatt, som utgår för inkomst av tjänst, utan gäller även i fråga om skatt för annan inkomst. Den kvarstående skatten kan nämligen avse även annan inkomst än av tjänst.

4. Föreligger särskilda svårigheter för arbetsgivare att göra skatteavdrag för kvarstående skatt, får skattemyndigheten medge, att sådant avdrag inte görs. Svårighet att göra skatteavdrag för sådan skatt kan vara för handen, om lön utbetalas för kvartal eller halvår eller annars vid sådana tidpunkter, att genom skatteavdrag innehållna medel inte förslår att betala den kvarstående skatten.

Såväl arbetsgivare som arbetstagare kan göra framställning om befrielse från skatteavdrag. Har arbetsgivare begärt befrielse från att göra skatteav-

1. Skatteavdrag ifrågakommer inte beträffande preliminär F-skatt, särskild A-skatt eller tillkommande skatt.

2. Föreligger särskilda svårigheter för arbetsgivare att göra skatteavdrag för kvarstående skatt, får skattemyndigheten medge, att sådant avdrag inte görs. Svårighet att göra skatteavdrag för sådan skatt kan vara för handen, om ersättning utbetalas för kvartal eller halvår eller annars vid sådana tidpunkter, att genom skatteavdrag innehållna medel inte förslår att betala den kvarstående skatten.

drag, skall arbetstagare, som berörs av framställningen, eller ombud för denne höras i frågan.

Vid prövning av arbetsgivares ansökan om befrielse från skyldighet att göra skatteavdrag skall särskilt beaktas intresset för arbetstagare att få en bekväm skattebetalningsform och för det allmänna att få en effektiv skattebetalning.

5. Riksskatteverket må, då fråga är om anställning som är avsedd att vara kortare tid än en vecka, föreskriva att skatteavdrag ej skall verkställas, därest sådant avdrag skulle medföra avsevärda olägenheter eller om särskilda skäl eljest föreligga. Även i andra fall må verket, där detta med hänsyn till skattskyldigs inkomst eller anställningsförhållanden finnes påkallat, förklara att skatteavdrag ej skall verkställas.

Verket äger medge att preliminär A-skatt, som skall utgå enligt skattetabell, må beräknas till annat belopp än som angives i tabellen under förutsättning att avvikelserna är ringa.

3. Den skattemyndighet som utfärdat den skattskyldiges A-skattesedel får, då fråga är om arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka, föreskriva att skatteavdrag inte skall göras om sådant avdrag skulle medföra avsevärda olägenheter eller om det annars finns särskilda skäl. Även i andra fall får skattemyndigheten, där detta med hänsyn till skattskyldigs inkomst eller anställningsförhållanden är påkallat, förklara att skatteavdrag inte skall göras.

Skattemyndigheten får medge att preliminär A-skatt, som skall utgå enligt skattetabell, får beräknas till annat belopp än som anges i tabellen under förutsättning att avvikelserna är ringa.

till 40 §

I 40 § 1 mom. andra stycket och 2 mom. andra stycket angivna skatteavdrag skola ej verkställas, då det är uppenbart för arbetsgivaren att anställningen hos honom är att anse såsom bisyssla. Är så ej fallet, må avdrag underlåtas allenast därest arbetstagaren med intyg från skattemyndighet styrker att fråga är om bisyssla.

Skatteavdrag skall icke göras å lön, som utbetalas senast den 25 februari under inkomståret, därest arbetstagaren företer skattsedel eller skattekort utvisande att han för nästföregående inkomstår varit påförd preliminär B-skatt. Vad sist sagts har dock icke avseende å nyanställd arbetstagare, som kan antagas hava sin väsentliga utkomst av anställningen.

Det åligger arbetsgivaren, att senast en vecka innan i 40 § 2 mom. andra stycket angivet avdrag för kvarstående skatt första gången göres, genom skriftlig eller muntlig hänvändelse till arbetstagaren upp-

I 40 § 2 mom. andra stycket angivet skatteavdrag skall inte verkställas, då det är uppenbart för arbetsgivaren att anställningen hos honom är att anse såsom bisyssla. Är så inte fallet, får avdrag underlåtas endast om arbetstagaren med intyg från skattemyndighet styrker att fråga är om bisyssla.

Skatteavdrag skall inte göras på lön, som utbetalas senast februari under inkomståret, om arbetstagaren företer skattsedel eller F-skattebevis utvisande att han för nästföregående inkomstår varit påförd preliminär F-skatt. Vad sist sagts gäller dock inte nyanställd arbetstagare, som kan antas ha sin väsentliga utkomst av anställningen.

Det åligger arbetsgivaren, att senast en vecka innan i 40 § 2 mom. andra stycket angivet avdrag för kvarstående skatt första gången görs, genom skriftlig eller muntlig hänvändelse till arbetstagaren upp-

mana denne att överlämna skattsedel *å* slutlig skatt eller vederbörlig del av sådan skattsedel eller på föreskrivet sätt visa att skatteavdrag för kvarstående skatt *ej* skall göras. Därvid skall arbetsgivaren tillika crinra arbetstagaren om det skatteavdrag, som *eljest* kommer att göras.

Arbetsgivarens val av skattetabell för beräkning av förhöjt avdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket bör *godtagas*, om skälig anledning får anses ha förelegat att tillämpa skattetabellen i fråga.

Har genom skatteavdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket eller 2 mom. andra stycket innehållits större belopp än vad som skall inbetalas vid närmast följande uppbördstillfälle enligt skattsedel, *skattekort* eller av skattemyndighet utfärdat intyg, som arbetstagaren företett efter det avdraget gjorts, eller erhållet besked om skatteavdrag, skall arbetsgivaren, om *icke* särskilda hinder *föreligga*, mot kvitto tillhandahålla arbetstagaren vad som sålunda innehållits för mycket.

Kan det antagas, att nyanställd arbetstagare, som har skattsedel å preliminär B-skatt, har sin väsentliga utkomst av anställningen, åligger det arbetsgivaren anmäla dylikt förhållande till skattemyndigheten.

Vad i 40 § sägs om skyldighet att *överlämna* skattsedel till arbetsgivare och om påföljd för underlåtenhet att fullgöra sådan skyldighet *äger icke tillämpning* vid utbetalning av folkpension eller tilläggspension från allmän försäkringskassa eller riksförsäkringsverket eller *eljest* i den mån regeringen så förordnar.

mana denne att överlämna skattsedel *på* slutlig skatt eller vederbörlig del av sådan skattsedel eller på föreskrivet sätt visa att skatteavdrag för kvarstående skatt *inte* skall göras. Därvid skall arbetsgivaren tillika crinra arbetstagaren om det skatteavdrag, som *annars* kommer att göras.

Arbetsgivarens val av skattetabell för beräkning av förhöjt avdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket bör *godtas*, om skälig anledning får anses ha förelegat att tillämpa skattetabellen i fråga.

Har genom skatteavdrag enligt 40 § 1 mom. andra stycket eller 2 mom. andra stycket innehållits större belopp än vad som skall inbetalas vid närmast följande uppbördstillfälle enligt skattsedel, *F-skattebevis* eller av skattemyndighet utfärdat intyg, som arbetstagaren företett efter det avdraget gjorts, eller erhållet besked om skatteavdrag, skall arbetsgivaren, om *inte* särskilda hinder *föreligger*, mot kvitto tillhandahålla arbetstagaren vad som sålunda innehållits för mycket.

Vad i 40 § sägs om skyldighet att *visa upp* skattsedel för arbetsgivare och om påföljd för underlåtenhet att fullgöra sådan skyldighet *gäller inte* vid utbetalning av folkpension eller tilläggspension från allmän försäkringskassa eller riksförsäkringsverket eller *annars* i den mån regeringen så förordnar.

till 45 §

1. Skattemyndighet äger utan särskild anmälan från den skattskyldige uppta fråga om jämkning av preliminär skatt i fall som avses i 45 §.

2. För att få bättre överensstämmelse mellan slutlig skatt och *erlagd* preliminärskatt kan genom jämkning föreskrivas, att utbyte skall ske av preliminär A-skatt beräknad en-

2. För att få bättre överensstämmelse mellan slutlig skatt och *betald* preliminärskatt kan genom jämkning föreskrivas, att utbyte skall ske av preliminär A-skatt beräknad en-

ligt skattetabell *eller av preliminär B-skatt* mot preliminär A-skatt beräknad enligt särskild av skattemyndighet angiven grund. Jämför vidare 3 § *och anvisningarna till samma paragraf*.

ligt skattetabell mot preliminär A-skatt beräknad enligt särskild av skattemyndighet angiven grund. Jämför vidare 3 §.

3. Har skattskyldig under inkomståret, innan beslutet om jämkning meddelats, erlagt högre preliminär skatt än han rätteligen bort göra, skall den för mycket inbetalda skatten icke restitueras. I stället skall den preliminära skatt som skall erläggas efter beslut om jämkning i motsvarande mån reduceras, så att den sammanlagda preliminärskatten kommer att uppgå till belopp, som beräknas böra utgå för inkomståret. Fall kan förekomma, särskilt vid jämkning under senare delen av inkomståret, då preliminärskatten nedsetts med så stort belopp att den skattskyldige, trots att han helt befriats från att betala sådan skatt under återstående uppbörds månader, ändå har inbetalt högre skatt än han kan antas ha rätteligen bort göra.

Uppgår det för mycket inbetalda beloppet till minst en femtedel av den slutliga skatt, *som kan beräknas komma att utgå*, dock till minst 500 kronor, har den skattskyldige rätt att få tillbaka det för mycket inbetalda beloppet utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Är särskilda förhållanden för handen – fråga är t.ex. om ett särskilt stort skattebelopp – kan myndigheten, även om det angivna villkoret inte är uppfyllt, medge att det för mycket betalda beloppet återbetalas till den skattskyldige.

Uppgår det för mycket inbetalda beloppet till minst en femtedel av *skillnaden mellan motsvarande slutliga skatt och överskjutande ingående mervärdeskatt*, dock till minst 500 kronor, har den skattskyldige rätt att få tillbaka det för mycket inbetalda beloppet utan avvaktan på debitering av den slutliga skatten. Är särskilda förhållanden för handen – fråga är t.ex. om ett särskilt stort skattebelopp – kan myndigheten, även om det angivna villkoret inte är uppfyllt, medge att det för mycket betalda beloppet återbetalas till den skattskyldige.

till 46 §

Preliminär självdeklaration kan vara behövlig t.ex. om skattskyldig, som har att *erlägga* preliminär B-skatt, kan antagas komma att få sina inkomster eller utgifter mera avsevärt förändrade eller om skattskyldig, för vilken utfärdats skattsedel *å* preliminär A-skatt, *blivit näringsidkare och i följd därav* bör påföras *preliminär B-skatt*.

Preliminär självdeklaration kan vara behövlig t.ex. om skattskyldig, som har att *betala* preliminär F-skatt *eller särskild A-skatt*, kan antagas komma att få sina inkomster eller utgifter mera avsevärt förändrade eller om skattskyldig, för vilken utfärdats skattsedel *på* preliminär A-skatt, *också* bör påföras *särskild A-skatt*.

Preliminär självdeklaration bör icke infordras, där för jämkning erforderliga uppgifter kunna införskaffas på annat sätt.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993. Äldre bestämmelser gäller dock i fråga om preliminär skatt som avser tid före den 1 april 1993. Vid tillämpning av bestämmelserna om jämkning i samband med sådan återbetalning av för mycket betald preliminär skatt som avses i 45 § 2 mom. och anvisningarna till 45 § skall vid återbetalningar som avser inkomståren 1991 och 1992 hänsyn tas också till överskjutande ingående mervärdeskatt.

2. Vid lagens ikraftträdande skall fysiska och juridiska personer, som är registrerade för betalning av preliminär B-skatt och redovisning av mervärdeskatt, eller som är registrerade för betalning av preliminär B-skatt och som vid 1992 års taxering redovisat mervärdeskatt i sin allmänna självdeklaration tilldelas en F-skattesedel. Vad som sagts nu gäller dock inte sådan skattskyldig som är registrerad i kronofogdemyndighetens register för obetalda skatter eller avgifter. Under tiden den 1 januari – 31 mars 1993 skall äldre bestämmelser om preliminär B-skatt och skattsedel på sådan skatt gälla för den som har tilldelats en F-skattesedel.

3. Vid utgången av mars 1993 upphör följande lagar att gälla:

a) lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar,

b) lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272),

c) lagen (1990:326) om skatteavdrag i vissa fall från folkpension m.m.,

d) lagen (1990:327) om skatteavdrag från sjukpenning m.m.,

e) lagen (1990:328) om skatteavdrag från artistersättning m.m.

Nu nämnda lagar skall dock fortfarande tillämpas i fråga om ersättningar som har betalats ut före den 1 april 1993.

2 Förslag till Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter

Prop. 1991/92:112

Bilaga 4

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 4, 5, 9, 35 och 37 §§ lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

4 §¹

Kontrolluppgifter om lön, arvode, andra ersättningar eller förmåner som utgör skattepliktig intäkt av tjänst skall lämnas av den som betalat ut beloppet eller gett ut förmånen.

Kontrolluppgifter skall lämnas för den som av den uppgiftsskyldige har fått skattepliktigt belopp eller skattepliktig förmån.

Uppgiftsskyldighet enligt första och andra styckena föreligger även i fråga om ersättning för arbete eller förmån som för mottagaren utgör intäkt av näringsverksamhet om den som betalat ut beloppet eller gett ut förmånen åtagit sig att betala arbetsgivaravgifter på ersättningen eller förmånen eller gjort avdrag enligt lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar.

Uppgiftsskyldighet enligt första och andra styckena föreligger även i fråga om ersättning eller förmån som för mottagaren utgör intäkt av näringsverksamhet om inte mottagaren antingen har enbart en F-skattesedel eller både en F-skattesedel och en A-skattesedel och skriftligen åberopat F-skattesedeln.

Kontrolluppgift skall ta upp utgiven ersättning eller förmån samt avdragen preliminär skatt. I 6–12 §§ lämnas närmare föreskrifter om vad som skall iakttas när kontrolluppgift lämnas.

5 §²

Uppgiftsskyldighet enligt 4 § föreligger först efter föreläggande av skattemyndigheten beträffande

1. ersättning och förmån med anledning av tillfälligt arbete, som getts ut av fysisk person eller dödsbo och inte utgör omkostnad i näringsverksamhet, om avdrag för preliminär A-skatt inte har gjorts och det som mottagaren sammanlagt fått haft ett lägre värde än 1 000 kronor för hela året,

2. ersättning och förmån med anledning av tillfälligt arbete i andra fall än som avses i 1 om det som mottagaren sammanlagt fått haft ett lägre värde än 100 kronor för hela året,

3. ersättning för uppdrag enligt 4 § 1–3 lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar i fråga om fastighet eller bostadslägenhet som avses i 8 § första stycket nämnda lag, om avdrag för skatt inte har gjorts,

4. följande slag av ersättningar om

3. följande slag av ersättningar om

¹ Senaste lydelse 1990:1136.

² Senaste lydelse 1990:1136.

det har angetts i kontrolluppgiften att sådan ersättning har lämnats

det har angetts i kontrolluppgiften att sådan ersättning har lämnats

a) kostnadsersättning för resa i tjänsten med allmänt kommunikationsmedel, hyrbil eller taxi, motsvarande gjorda utlägg,

b) kostnadsersättning för logi vid sådan resa i tjänsten som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370), motsvarande gjorda utlägg,

c) representationsersättning, motsvarande gjorda utlägg,

d) ersättning för ökade levnadskostnader vid sådan resa i tjänsten som avses i punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen eller för kostnader för resa med egen bil i tjänsten, i den mån ersättningarna enligt 10 § första – tredje styckena uppbördslagen (1953:272) inte skall ligga till grund för beräkning av preliminär A-skatt.

9 §³

I kontrolluppgiften skall det för varje belopp anges om arbetsgivaren skall betala arbetsgivaravgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp det sammanlagda värdet av utgivna ersättningar för ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten som varit förenad med övernattnings och kostnader för resa med egen bil i tjänsten till den del ersättningarna överstiger avdragsgilla belopp.

Det sammanlagda värdet av andra kostnadsersättningar än sådana som avses i andra stycket skall anges särskilt för sig. Traktamentsersättning vid resa i tjänsten som inte varit förenad med övernattnings skall dock anges som lön, arvode eller motsvarande.

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt *eller enligt lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar.*

I kontrolluppgiften skall särskilt för sig tas upp sådant avdrag som har gjorts för preliminär A-skatt.

35 §

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall den som uppburit visst avlöningsbelopp som ackordsöverskott eller dylikt för att fördelas inom ett arbetslag eller liknande grupp av personer lämna kontrolluppgift för medlem av gruppen. Kontrolluppgiften skall avse det belopp som betalats ut till medlemmen *med upplysning huruvida arbetsgivaren för beloppet skall betala avgift enligt 19 kap. 1 § lagen (1962:381) om allmän försäkring.*

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall den som uppburit visst avlöningsbelopp som ackordsöverskott eller dylikt för att fördelas inom ett arbetslag eller liknande grupp av personer lämna kontrolluppgift för medlem av gruppen. Kontrolluppgiften skall avse det belopp som betalats ut till medlemmen. *I förekommande fall skall anmärkas att denne innehar F-skattese- del.*

37 §⁴

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall kontrolluppgift om utbetalning av ersättning för *tillfäl-*

Efter föreläggande av skattemyndigheten skall kontrolluppgift om utbetalning av ersättning för arbete

³Senaste lydelse 1990:1136.

⁴Senaste lydelse 1990:1136.

Nuvarande lydelse

ligt arbete lämnas av den som betalt ut ersättningen. Kontrolluppgiften skall lämnas för den som bedriver näringsverksamhet och avse utbetalt belopp.

Föreslagen lydelse

till den som innehar enbart en F-skattesedel eller både en F-skattesedel och en A-skattesedel och F-skattesedeln åberopats. Kontrolluppgiften skall avse utbetalt belopp.

Prop. 1991/92:112

Bilaga 4

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1993 och tillämpas på ersättningar som utgetts fr.o.m. den 1 april 1993.

3 Förslag till Lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring

Prop. 1991/92:112
Bilaga 4

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 2 och 2 a §§, 11 kap. 2 § samt 20 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.
2 §²

Sjukpenninggrundande inkomst är den årliga inkomst i pengar eller andra skattepliktiga förmåner som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (*inkomst av anställning*) eller på annan grund (*inkomst av annat förvärvsarbete*). Med inkomst av anställning likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Som inkomst av anställning räknas dock inte ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller en utländsk juridisk person, om arbetet har utförts i arbetsgivarens verksamhet utom riket. I fråga om arbete som utförs utomlands av den som av en statlig arbetsgivare sänts till ett annat land för arbete för arbetsgivarens räkning bortses vid beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Som inkomst av anställning eller inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt. Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas inte sådan ersättning enligt gruppsjukförsäkring eller trygghetsförsäkring vid arbetsskada som enligt 2 § första stycket lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt. Den sjukpenninggrundande inkomsten fastställs av försäkringskassan. Inkomst av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete skall därvid var för sig avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från sådan inkomst av anställning och annat förvärvsarbete som överstiger sju och en halv gånger basbeloppet. Det belopp som sålunda skall undantas skall i första hand räknas av från inkomst av annat förvärvsarbete. Ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension räknas som inkomst av anställning, såvida ersättningen under ett år uppgår till minst 1 000 kronor, även om mottagaren inte är anställd hos den som utger ersättningen. *I fråga om ersättning som utgör inkomst av näringsverksamhet, gäller vad nu har sagts*

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst bortses från sådan inkomst av anställning och annat förvärvsarbete som överstiger sju och en halv gånger basbeloppet. Det belopp som sålunda skall undantas skall i första hand räknas av från inkomst av annat förvärvsarbete. Ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension räknas som inkomst av anställning, såvida ersättningen under ett år uppgår till minst 1 000 kronor, även om mottagaren inte är anställd hos den som utger ersättningen. I nu angivna fall skall den som utför arbetet anses såsom arbetstagare och den som utger

¹ Lagen omtryckt 1982:120.

² Senaste lydelse 1991:689.

endast under förutsättning att den försäkrade och den som utger ersättningen är ense om detta. I nu angivna fall skall den som utför arbetet anses såsom arbetstagare och den som utger ersättningen såsom arbetsgivare. Kan ersättning för arbete för någon annans räkning under året inte antas uppgå till minst 1 000 kronor, skall ersättningen från denne inte tas med vid beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten i annat fall än då den utgör inkomst av näringsverksamhet. Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst av anställning skall bortses från ersättning som idrottsutövare får från sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte kan antas uppgå till minst ett halvt basbelopp.

Beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten skall, där förhållandena inte är kända för försäkringskassan, grundas på de upplysningar som kassan kan inhämta av den försäkrade eller dennes arbetsgivare eller som kan framgå av den uppskattning, som vid taxering gjorts av den försäkrades inkomst. Inkomst av arbete för egen räkning får ej beräknas högre än som motsvarar skälig avlöning för liknande arbete för annans räkning. Om inkomsten helt eller delvis utgörs av skattepliktiga förmåner skall de tas upp till ett värde som bestäms i enlighet med 8 § första–fjärde styckena uppbördslagen (1953:272).

2 a §³

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst skall ersättning från en arbetsgivare som är bosatt utomlands eller är en utländsk juridisk person anses som inkomst av annat förvärvsarbete, om ersättningen avser arbete som utförts inom riket samt arbetsgivaren och arbetstagaren träffat överenskomelse om att ersättningen skall hänföras till sådan inkomst.

Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst skall som inkomst av annat förvärvsarbete också anses ersättning som utgör skattepliktig inkomst av tjänst enligt kommunalskattelagen (1928:370) och som, utan att anställningsförhållande förelegat, utbetalats av fysisk person bosatt utomlands eller utländsk juridisk person.

Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas dessutom ersättning för arbete under förutsättning att ersättningen utges till

1. mottagare som har enbart en F-skattesedel antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut,

ersättningen såsom arbetsgivare. Kan ersättning för arbete för någon annans räkning under året inte antas uppgå till minst 1 000 kronor, skall ersättningen från denne inte tas med vid beräkningen av den sjukpenninggrundande inkomsten i annat fall än då den utgör inkomst av näringsverksamhet. Vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst av anställning skall bortses från ersättning som enligt 2 a § skall anses som inkomst av annat förvärvsarbete samt ersättning som idrottsutövare får från sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte kan antas uppgå till minst ett halvt basbelopp.

³ Senaste lydelse 1990:657.

2. mottagare som har både en F-skattesedel och en A-skattesedel om F-skattesedeln skriftligen återopas för utbetalaren antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut,

3. mottagare som har en A-skattesedel eller som saknar skattesedel på preliminär skatt om ersättningen under inkomståret kan antas komma att understiga 10 000 kronor och utbetalaren är en fysisk person eller ett dödsbo samt vad som utbetalats inte utgör utgift i en av utbetalaren bedrivna näringsverksamhet,

4. bolagsman i handelsbolag av bolaget.

11 kap.

2 §⁴

Med inkomst av anställning avses lön eller annan ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner, som en försäkrad har fått såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst. Med lön likställs kostnadsersättning som inte enligt 10 § uppbördslagen (1953:272) undantas vid beräkning av preliminär A-skatt. Till sådan inkomst räknas dock inte från en och samme arbetsgivare utgiven lön som under ett år ej uppgått till 1 000 kronor. Till sådan inkomst räknas inte heller intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370) eller sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt. I fråga om arbete som har utförts utomlands bortses vid beräkningen av pensionsgrundande inkomst från sådana lönetillägg som betingas av ökade levnadskostnader och andra särskilda förhållanden i sysselsättningslandet. Såsom inkomst av anställning anses även

a) sjukpenning och rehabiliteringspenning enligt denna lag samt sjukpenning enligt lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande ersättning som utgår enligt annan författning eller på grund av regeringens förordnande, i den mån ersättningen träder i stället för försäkrads inkomst såsom arbetstagare i allmän eller enskild tjänst,

b) föräldrapenningförmåner,

c) vårdbidrag enligt 9 kap. 4 §, i den mån bidraget inte är ersättning för merkostnader,

d) dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa,

e) kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973:371) om kontant arbetsmarknadsstöd,

f) utbildningsbidrag under arbetsmarknadsutbildning och yrkesinriktad rehabilitering i form av dagpenning,

g) korttidsstudiestöd, vuxenstudiebidrag och utbildningsarvode enligt studiestödslagen (1973:349),

h) delpension enligt lagarna (1975:380) och (1979:84) om delpensionsförsäkring,

i) dagpenning till värnpliktiga och vapenfria tjänstepliktiga under repetitionsutbildning, frivilliga som genomgår utbildning under krigsförbandsöv-

⁴ Senaste lydelse 1991:1839.

ning eller särskild övning inom värnpliktsutbildningen, läkare under försvarsmedicinsk tjänstgöring samt civilförsvarspliktiga,

j) utbildningsbidrag för doktorander,

k) tidsersättning vid kommunal vuxenutbildning (komvux), vid vuxenutbildning för psykiskt utvecklingsstörda (sär vux) och vid svenskundervisning för invandrare (sfi),

l) livränta enligt 4 kap. lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring eller motsvarande livränta som bestäms med tillämpning av sagda lag,

m) från Sveriges författarfond och konstnärsnämnden utgående bidrag som ej är att hänföra till inkomst av annat förvärvsarbete enligt 3 §, i den mån regeringen så förordnar,

n) statsbidrag till arbetslösa som tillskott till deras försörjning när de startar egen rörelse,

p) ersättning enligt lagen (1988:1465) om ersättning och ledighet för närstående vård,

q) tillfälliga förvärvsinkomster av verksamhet som inte bedrivs självständigt,

r) ersättning som en allmän försäkringskassa utger enligt 20 § lagen (1991:1047) om sjuklön.

I fråga om ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension samt i fråga om ersättning till idrottsutövare från visst slag av ideell förening gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall hänsyn tas till lön eller annan ersättning, som den försäkrade har fått från en arbetsgivare, som är bosatt utom riket eller är utländsk juridisk person, endast i fall då den försäkrade sysselsatts här i riket och överenskomme inte träffats enligt 3 kap. 2 a § eller då han tjänstgjort som sjöman ombord på svenskt handelsfartyg. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svenska medborgare, om svenska staten eller, där lönen härrör från utländsk juridisk person, en svensk juridisk person, som äger ett bestämmande inflytande över den utländska juridiska personen, enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs-pensionsavgiften.

Hänsyn skall ej heller tas till lön eller annan ersättning från främmande makts beskickning eller lönade konsulat här i riket eller från arbetsgivare, som tillhör sådan beskickning eller sådant konsulat och som inte är svensk medborgare. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svensk medborgare eller till den som utan att vara svensk medborgare är bosatt i

I fråga om ersättning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner för utfört arbete i annan form än pension samt i fråga om ersättning till idrottsutövare från visst slag av ideell förening gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket och 2 a § tredje stycket.

Vid beräkning av inkomst av anställning skall hänsyn tas till lön eller annan ersättning, som den försäkrade har fått från en arbetsgivare, som är bosatt utom riket eller är utländsk juridisk person, endast i fall då den försäkrade sysselsatts här i riket och överenskomme inte träffats enligt 3 kap. 2 a § första stycket eller då han tjänstgjort som sjöman ombord på svenskt handelsfartyg. Vad som sägs här skall inte gälla beträffande lön till svenska medborgare, om svenska staten eller, där lönen härrör från utländsk juridisk person, en svensk juridisk person, som äger ett bestämmande inflytande över den utländska juridiska personen, enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs-pensionsavgiften.

riket, om en utländsk beskickning här i riket enligt av riksförsäkringsverket godtagen förbindelse har att svara för tilläggs pensionsavgiften.

Den som åtagit sig förbindelse enligt tredje eller fjärde stycket skall anses som arbetsgivare.

20 kap.

2 §⁵

Vid tillämpningen av bestämmelserna i 11 kap. 6 a § om försäkrad, som vårdar barn, skall med barn som där sägs likställas fosterbarn.

Med förälder skall vid tillämpningen av bestämmelserna i 9 kap. 4 § och 11 kap. 6 a § likställas den, med vilken förälder är eller varit gift eller har haft barn, om de stadigvarande sammanbor.

Med förälder skall vid tillämpningen av bestämmelserna i 9 kap. 4 § likställas den som med socialnämndens tillstånd har tagit emot ett utländskt barn för vård och fostran i syfte att adoptera det.

Har någon med socialnämndens medgivande tagit emot ett utländskt barn i sitt hem här i landet för vård och fostran i adoptionssyfte, skall vid tillämpning av bestämmelserna i 8 och 14 kap. om rätt till barnpension barnet anses som barn till denne. I sådana fall anses barnet bosatt i Sverige, om den blivande adoptivföräldern var bosatt här i landet vid den tidpunkt då han avled.

Enligt 2 § andra stycket lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) m.m. skall ersättning som avses i nämnda lag i vissa fall anses som inkomst av annat förvärvsarbete vid tillämpning av denna lags bestämmelser om sjukpenninggrundande inkomst och pensionsgrundande inkomst. Vid tillämpning av sistnämnda bestämmelser gäller vidare vad som i 22 c § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare sägs om iakttagande av förhandsbesked.

Vid tillämpning av denna lags bestämmelser om sjukpenninggrundande inkomst och pensionsgrundande inkomst gäller vad som i 22 c § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare sägs om iakttagande av förhandsbesked.

Vid tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 2 § och 2 a § tredje stycket skall den som mottar betalning enligt en faktura som innehåller uppgift om att utställaren har en F-skattesedel anses ha en sådan skattesedel. Bestämmelser om påföljd för den som lämnar oriktig uppgift om innehav av F-skattesedel finns i 79 a § uppbördslagen (1953:272).

Att ersättning enligt 16 § lagen (1989:425) om särskilda inskolningsplatser hos offentliga arbetsgivare är att betrakta som inkomst av anställning vid tillämpning av bestämmelserna om sjukpenninggrundande inkomst och pensionsgrundande inkomst framgår av 22 § nämnda lag.

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993. Äldre bestämmelser gäller fortfa-

⁵ Senaste lydelse 1989:432.

rande i fråga om sjukpenninggrundande inkomst och pensionsgrundande inkomst som avser tid före ikraftträdandet.

Prop. 1991/92:112
Bilaga 4

4 Förslag till Lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter

Prop. 1991/92:112
Bilaga 4

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 § och 2 kap. 4 § lagen (1981:691) om socialavgifter¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §²

Avgifterna skall betalas av arbetsgivare samt av den som är försäkrad enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring och har inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 3 kap. 2 eller 2 a § eller 11 kap. 3 § nämnda lag.

Avgifterna *utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Arbetsgivaravgifter* skall betalas av *den som är arbetsgivare och egenavgifter* av den som är försäkrad enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring och har inkomst av annat förvärvsarbete som avses i 3 kap. 2 eller 2 a § eller 11 kap. 3 § nämnda lag.

Vid tillämpning av denna lag skall, även om ett anställningsförhållande inte föreligger, den som har utgett sådan ersättning som enligt bestämmelserna i 3 kap. 2 § andra stycket eller 11 kap. 2 § första stycket m), andra stycket och femte stycket lagen om allmän försäkring är att hänföra till inkomst av anställning anses som arbetsgivare. Vid tillämpning av denna lag gäller vidare vad som i 22 c § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare sägs om iakttagande av förhandsbesked.

Bestämmelser om betalning av avgifter vid vissa uppdrag finns i lagen (1983:850) om undantag från vissa bestämmelser i uppbördslagen (1953:272) m.m.

Bestämmelser om betalning av arbetsgivaravgifter finns också i 23 § lagen (1989:425) om särskilda inskolningsplatser hos offentliga arbetsgivare.

2 kap.

4 §³

Vid bestämmande av avgiftsunderlaget skall bortses från

1. ersättning till en och samme arbetstagare om den under året inte uppgått till 1 000 kronor,

2. ersättning till arbetstagare som vid årets ingång fyllt 65 år,

3. ersättning till arbetstagare vid sjukdom eller ledighet för vård av barn eller med anledning av barns födelse, till den del ersättningen motsvarar sjukpenning, föräldrapenning eller rehabiliteringspenning som arbetsgivare får uppbära enligt 3 kap. 16 §, 4 kap. 18 § eller 22 kap. 12 § lagen (1962:381) om allmän försäkring,

4. ersättning för vilken skall betalas särskild inkomstskatt enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,

5. ersättning som en arbetsgivare utgett till barn för arbete som utförts i hans förvärvsverksamhet i de fall avdrag för ersättningen inte får göras vid inkomsttaxeringen,

6. ersättning till den del denna motsvarar kostnader i arbetet som arbetstagare haft att täcka med ersättningen,

¹ Lagen omtryckt 1989:633.

² Senaste lydelse 1990:1429.

³ Senaste lydelse se lagrådsremiss om civilt försvar.

7. ersättning för tjänstgöring i verkskydd enligt 4 kap. 8, 11 eller 12 § lagen (1992:000) om civilt försvar, i den utsträckning ersättningen utgör eller motsvarar dagpenning,

8. ersättning för arbete som har utförts utomlands, till den del denna inte räknas som lön enligt 11 kap. 2 § första stycket lagen om allmän försäkring,

9. ersättning för skiljemannauppdrag i fall där parterna i skiljeförfarandet är av utländsk nationalitet,

10. ersättning som på grund av bestämmelserna i 5 § lagen (1984:947) om beskattning av utländska forskare vid tillfälligt arbete i Sverige inte utgör skattepliktig intäkt,

11. ersättning som avses i 3 kap. 2 a § lagen om allmän försäkring,

12. intäkt som avses i 32 § 1 mom. första stycket h och i kommunalskattelagen (1928:370),

13. sådan ersättning som enligt 1 § första stycket 2–6 lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster utgör underlag för nämnda skatt,

14. ersättning till en och samme idrottsutövare från en sådan ideell förening som avses i 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och som har till huvudsakligt syfte att främja idrottslig verksamhet, om ersättningen från föreningen under året inte uppgått till ett halvt basbelopp enligt lagen om allmän försäkring.

Bestämmelsen i första stycket 6 är tillämplig endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schablon för beräkning av arbetstagares kostnader i viss verksamhet.

Bestämmelsen i första stycket 6 är tillämplig endast om kostnaderna kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens ersättning från arbetsgivaren under utgiftsåret. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får fastställa schablon för beräkning av arbetstagares kostnader i viss verksamhet. *Schablonen skall avse bestämda yrkesgrupper och grundas på de genomsnittliga kostnaderna inom respektive grupp.*

I fråga om inkomst från fåmansföretag och fåmansägt handelsbolag skall föreskrifterna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) tillämpas vid bestämmande av avgiftsunderlaget.

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om avgifter som avser tid före ikraftträdandet.

5 Förslag till Lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare

Prop. 1991/92:112
Bilaga 4

Häriigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare¹

dels att nuvarande 21 och 22 §§ skall betecknas 15 och 19 §§,

dels att 6 och 25 §§ skall ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före nuvarande 21 § skall sättas närmast före den nya 15 §,

dels att det i lagen skall införas nya paragrafer, 16–18 och 22 e §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

En arbetsgivare får vid redovisning av en arbetstagares lön göra avdrag för sådana kostnader som avses i 2 kap. 4 § första stycket 6 lagen (1981:691) om socialavgifter och som arbetstagaren haft under månaden, om kostnaderna för utgiftsåret kan beräknas uppgå till minst 10 procent av arbetstagarens lön från arbetsgivaren under nämnda år.

Är en schablon, som fastställts enligt 2 kap. 4 § andra stycket lagen om socialavgifter, tillämplig på arbetstagare hos arbetsgivaren, skall avdrag i fråga om lön för sådan arbetstagare beräknas enligt schablonen.

Skattemyndigheten skall på framställning av arbetsgivaren på förhand bestämma hur en arbetstagares kostnader skall beräknas vid redovisningen.

Finns det inte en sådan schablon som avses i andra stycket skall skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma hur en arbetstagares kostnader skall beräknas vid redovisningen.

16 §

Den som har betalat ut ersättning för arbete till någon som har en F-skattesedel enligt vad som sägs i 17 § och som har låtit annan utföra arbetet är betalningsskyldig för de arbetsgivaravgifter och den dröjsmålsavgift som F-skattesedelsinnehavaren skall betala på ersättningen till den som har utfört arbetet om

1. arbetet har uppdragits inom en av utbetalaren bedriven näringsverksamhet,

2. utbetalaren inte har gjort anmälan enligt 40 a § uppbördslagen (1953:272) trots att sådan skyldighet förelegat och

3. betalningsmottagaren inte har betalat avgifterna inom föreskriven tid.

Betalningsskyldighet enligt första

¹ Lagen omtryckt 1991:98.

Senaste lydelse av 21 § se lagrådsremiss om ett nytt avgiftssystem vid försenade skattebetalningar m.m.

stycket får inte åläggas sedan F-skattese-
delsinnehavarens betalningsskyl-
dighet för avgifterna bortfallit enligt
lagen (1982:188) om preskription av
skattefordringar m.m.

Hos den som har blivit ålagd betal-
ningsskyldighet enligt första stycket
får indrivning ske i samma ordning
som gäller för restförd skatt enligt
uppbördslagen.

17 §

Med en F-skattese-
delsinnehavare avses i 16 § en person som vid tid-
punkten för bestämmande av ersätt-
ningen för arbetet eller vid mottagan-
det av ersättningen

1. innehar en F-skattese-
del eller
2. innehar både en A- och en F-
skattese-
del om F-skattese-
deln skriftli-
gen åberopats.

Betalas ersättningen för arbetet en-
ligt faktura som innehåller uppgift
om att utställaren har en F-skattese-
del får denna uppgift tagas för god
och även gälla som sådant skriftligt
åberopande som anges i första
stycket 2. Vad som sagts nu gäller
dock inte om den som betalar ut er-
sättningen känner till att uppgiften är
oriktig.

18 §

En fråga om betalningsskyldighet
enligt 16 § första stycket prövas av
skattemyndigheten.

Den som har fullgjort betalnings-
skyldighet i enlighet med ett beslut
enligt 16 § får söka beloppet åter av
F-skattese-
delsinnehavaren. Den som
vill söka beloppet åter skall till kro-
nofogdemyndigheten ge in det kvitto
som han fått vid betalningen eller på
annat sätt styrka, att han har betalat
avgifterna.

Kronofogdemyndigheten får hos
F-skattese-
delsinnehavaren driva in
beloppet i den ordning som gäller för
indrivning av skatt. Införsel får dock
inte beviljas. F-skattese-
delsinnehava-
ren skall betala dröjsmålsavgift på
beloppet.

Bestämmelsen i 4 § preskriptions-
lagen (1981:130) gäller i fråga om re-

22 e §

Den som har en A-skattsedel eller saknar skattsedel på preliminär skatt och som bedriver näringsverksamhet är betalningsskyldig för ett belopp motsvarande de arbetsgivaravgifter som belöper på en till honom utbetald ersättning för arbete som utförts inom näringsverksamheten och den dröjsmålsavgift som belöper på dessa om utbetalarens betalningsskyldighet för avgifterna eftergetts enligt bestämmelserna i 22 d § och det måste anses ha varit uppenbart för den som bedrivit näringsverksamheten att utbetalaren

1. inte insåg att han var arbetsgivare och

2. med hänsyn till föreliggande omständigheter måste anses ha saknat anledning att räkna med att han var arbetsgivare.

En fråga om betalningsskyldighet enligt första stycket prövas av skattemyndigheten.

25 §

Om en arbetsgivare står i skuld för arbetsgivaravgifter, *allmän löneavgift enligt 1 § lagen (1982:423) om allmän löneavgift*, skatt enligt *uppbördslagen (1953:272)* eller *mervärdeskatt*, har denne rätt att av det belopp som skall restitueras enligt denna lag återfå bara vad som överstiger de obetalda avgifterna eller skatterna och de räntor eller avgifter som belöper på dessa.

Om en arbetsgivare står i skuld för arbetsgivaravgifter, skatt enligt *uppbördslagen (1953:272)*, *mervärdeskatt enligt lagen (1968:430) om mervärdeskatt*, *särskild löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster* eller enligt *lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader* har denne rätt att av det belopp som skall restitueras enligt denna lag återfå bara vad som överstiger de obetalda avgifterna eller skatterna och de räntor eller avgifter som belöper på dessa.

I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till restitution.

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om avgifter som avser tid före ikraftträdandet.

6 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster

Prop. 1991/92:112

Bilaga 4

Härigenom föreskrivs att 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster¹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §²

En enskild person eller ett dödsbo skall för varje år till staten betala särskild löneskatt med 21,85 procent på inkomst av passiv näringsverksamhet här i riket samt, om den skattskyldige före årets början fyllt 65 år eller inte fyllt 65 år men under hela året uppburit hel ålderspension eller avlidit under året, på inkomst som avses i 3 kap. 4 § andra stycket lagen (1981:691) om socialavgifter samt vidare på ersättning som utgår enligt sådan avtalsgruppsjukförsäkring som avses i punkt 12 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) eller enligt sådan trygghetsförsäkring som avses i nämnda anvisningspunkt till den del ersättningen utgår i form av engångsbelopp som inte utgör kompensation för mistad inkomst. Skatt beräknas inte på sådana inkomster för vilka den skattskyldige skall betala egenavgifter enligt 3 kap. 4 § lagen om socialavgifter.

Skatt beräknas inte heller på ersättning för ett uppdrag där avtal har träffats om att ersättningen för uppdraget skall likställas med inkomst av anställning enligt 3 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring.

Vid beräkning av skatteunderlaget gäller i tillämpliga delar bestämmelserna i 3 kap. 5 § lagen om socialavgifter.

Denna lag träder i kraft den 1 april 1993 och tillämpas på ersättning som utbetalas efter denna tidpunkt.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1991:688.

² Senaste lydelse 1991:1846.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1992-02-17

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bengt Hamdahl, justitierådet Hans-Gunnar Solerud, regeringsrådet Anders Swartling.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 30 januari 1992 har regeringen på hemställan av statsrådet Lundgren beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272), m.m.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kanslirådet Kjell Olsson.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*:

Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Som framhållits i remissprotokollet har uppbördslagen (UBL) under årens lopp varit föremål för ett stort antal ändringar, vilket lett till brister när det gäller såväl systematik som överskådlighet. Bristerna blir ännu mer påtagliga när man ser på uppbyggnaden av hela det komplex av författningar – UBL, lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare (USAL) m.fl. – som reglerar uppbörden av skatter och avgifter. Ett exempel som aktualiseras genom lagrådsremissen är bestämmelserna i 3 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Dessa hänvisar till bl.a. 5 kap. lagen (1981:691) om socialavgifter, som i sin tur innehåller hänvisningar till bl.a. USAL och UBL. Det är inte lätt att av dessa successiva hänvisningar uppfatta att det som i UBL sägs om egenavgifter skall tillämpas på den särskilda löneskatten. Oklarheten har nu föranlett ett förslag om ett förtydligande tillägg till 1 § UBL, som i detta fall får godtas sådana hänvisningar i princip är olämpliga.

Det kan vara svårt att i ett så omfattande och ofta ändrat regelverk som UBL upprätthålla en enhetlig och konsekvent terminologi. Det remitterade förslaget ger exempel också på detta.

Ett exempel på bristande enhetlighet är beskrivningen av den skatteuppbörd som sker från de inkomsttagare som omfattas av bestämmelserna om preliminär A-skatt. Skattebetalningen verkställs i dessa fall i två steg, avdraget från lönen och den efterföljande inlevereringen av det innehållna beloppet till statsverket. Det finns behov av en terminologi som skiljer mellan dessa två steg. I det remitterade förslaget används uttrycken "betala" och "betalning av" skatt för det första steget och "betala in" och "inbetalning av" skatt för det andra. Lagrådet vill inte motsätta sig den sålunda föreslagna terminologin, även om den inte kan betraktas som helt tillfredsställande och inte har genomförts konsekvent i de delar av UBL som inte berörs av lagrådsremissen.

Ett annat exempel, som belyser de terminologiska svårigheter som kan uppkomma vid ingrepp i det befintliga systemet, är beteckningen av de olika formerna av preliminär skatt. I det remitterade förslaget talas om "preliminär" A-skatt, "särskild" A-skatt och "preliminär" F-skatt. Eftersom alla tre

skatteformerna är preliminära, är terminologin inte konsekvent. Det hade varit riktigare att använda beteckningarna A-skatt, särskild A-skatt och F-skatt. En övergång från den hittills använda beteckningen "preliminär A-skatt" till "A-skatt" skulle emellertid medföra behov av ett stort antal följdändringar i såväl UBL som andra författningar. Mot den bakgrunden synes den i remissprotokollet föreslagna terminologin få accepteras tills vidare.

Det remitterade förslaget innefattar principiellt betydelsefulla ändringar av uppbördssystemet. Från lagteknisk synpunkt hade det varit önskvärt att bygga upp det reviderade systemet utan bundenhet till den befintliga lagens systematik. Det har dock av naturliga skäl inte ansetts möjligt att åstadkomma detta inom ramen för det nu aktuella lagstiftningsärendet. Nödvändigheten av att foga in de nya bestämmelserna i det befintliga regelverket har medfört att dispositionen inte i alla delar blivit tillfredsställande och att de systematiska bristerna i UBL därmed snarast har förstärkts. Lagrådet föreslår i det följande ändringar för att underlätta läsningen. Mer väsentliga förbättringar kan knappast uppnås utan en genomgripande lagteknisk översyn. Lagrådet vill med det sagda inte avstyra att det remitterade förslaget läggs till grund för lagstiftning utan endast understryka vikten av att den i remissprotokollet aviserade översynen snarast kommer till stånd.

Lagrådet övergår till att kommentera vissa bestämmelser i lagförslaget. Utöver de ändringar som behandlas i det följande förordar lagrådet ett antal redaktionella justeringar.

2 § 2 mom.

I detta moment definieras bl.a. begreppen arbetsgivare, arbetstagare och lön. Ett annat grundläggande begrepp i den nya lagstiftningen är näringsverksamhet. Innebörden av detta begrepp får betydelse för tillämpningen av 3 § 2 mom. (10 000-kronorsgränsen), 33 b § (förutsättningarna för att utfärda F-skattesedel), 38 a § (förutsättningarna för återkallelse av en F-skattesedel) och 75 c § (arbetsgivarens ansvarighet för arbetstagarens skatt).

I 21 § kommunalskattelagen (KL) anges förutsättningarna för att en verksamhet skall anses som näringsverksamhet i skatterättslig mening. Det är i första hand fråga om rörelse, jordbruk och skogsbruk samt förvaltning av s.k. näringsfastigheter. För juridiska personer gäller emellertid enligt 2 § 1 mom. sjätte stycket lagen om statlig inkomstskatt (SIL) att alla skattepliktiga intäkter, dvs. även intäkter av annan verksamhet än näringsverksamhet i egentlig mening, skall räknas till intäkt av näringsverksamhet.

Det är inte helt klart om begreppet näringsverksamhet, såsom det används i det remitterade förslaget, är avsett att för de juridiska personernas del omfatta all verksamhet som ger skattepliktig intäkt eller endast näringsverksamhet i den mening som avses i 21 § KL. Några uttalanden i remissprotokollet pekar dock på att det är det vidare begreppet som åsyftas. Enligt lagrådets mening bör detta klargöras genom en uttrycklig definition i 2 § 2 mom. Av definitionen bör framgå att det avgörande är om verksamheten ger intäkter som är att hänföra till inkomstslaget näringsverksamhet. För de fall då verksamheten bedrivs i handelsbolag bör klargöras att det avgörande är om intäkten för någon delägare i bolaget utgör intäkt av näringsverksamhet. I enlighet med det sagda föreslår lagrådet en definition av följande lydelse:

”näringsverksamhet: verksamhet av sådant slag att intäkten därav räknas till intäkt av näringsverksamhet för den som bedriver verksamheten eller, när verksamheten bedrivs av ett handelsbolag, för någon delägare i bolaget”.

Prop. 1991/92:112
Bilaga 5

33 b §

I kommentaren till paragrafens första stycke anges att det är avsett att delägare i ett handelsbolag inte skall få rätt till en F-skatteskedel på grund av den verksamhet som bolaget bedriver, trots att bolagets inkomst skall taxeras hos delägarna. Uttalandet gäller oavsett om handelsbolaget såsom likställt med skattskyldig enligt 2 § 1 mom. skulle kunna tilldelas F-skatteskedel med tillämpning av bestämmelsen i sista stycket. Att delägare i handelsbolag inte i denna egenskap skall få tilldelas en F-skatteskedel bör framgå av lagtexten. Lagrådet föreslår därför att till sista stycket i 33 b § fogas en mening av följande lydelse: ”F-skatteskedel får inte utfärdas för en delägare i ett handelsbolag enbart på grund av intäkt som han åtnjuter i denna egenskap”.

39 § 1 mom., 39 a § och 40 § 1 mom.

Det remitterade förslaget innebär att vissa grundläggande bestämmelser om skyldigheten att göra skatteavdrag och om betydelsen av att mottagaren har en F-skatteskedel tas in i 39 § 1 mom. Detta moment innehåller i övrigt de detaljerade bestämmelserna om skatteavdrag för kvarstående skatt. Den nya 39 a § föreslås innehålla dels vissa bestämmelser om skyldigheten för den som tar emot ersättning för arbete att till den som ger ut ersättningen lämna upplysning om sitt skattsedelsinnehav, dels bestämmelser som har nära samband med de nya bestämmelserna i 39 § 1 mom. om betydelsen av ett innehav av en F-skatteskedel. I 40 § 1 mom. första stycket finns bestämmelser som reglerar ersättningsmottagarens skyldighet att visa upp skattsedel eller motsvarande för arbets- eller uppdragsgivaren.

Enligt lagrådets mening vinner bestämmelserna i överskådlighet om de disponeras om enligt följande. Bestämmelserna i 39 a § om skyldigheten att lämna upplysning om skattsedelsinnehavet förs över till 40 § 1 mom. första stycket. Återstående bestämmelser i 39 a § förs samman med de nya bestämmelserna i 39 § 1 mom. om skatteavdrag för preliminär skatt. Den föreslagna 39 a § utgår således. Bestämmelserna i 39 § 1 mom. om skatteavdrag för kvarstående skatt bryts ut till ett särskilt moment som betecknas 39 § 1 a mom.

En ändring i sak synes också motiverad. Ett viktigt inslag i det föreslagna systemet är att den som betalar ut en ersättning för arbete under vissa förutsättningar skall kunna lita på och ta för god en uppgift från mottagaren om att denne har en F-skatteskedel. Enligt förslaget skall således en uppgift tas för god, om uppgiften tagits in i en faktura. Lagrådet ifrågasätter om inte formuleringen av detta villkor blivit för snäv. Det synes stå bättre i överensstämmelse med de föreslagna reglernas uppbyggnad i övrigt och intentionerna bakom den aktuella bestämmelsen att låta även uppgifter som lämnats i t.ex. en anbudshandling eller i ett av båda parter undertecknat avtal få samma verkan. Lagrådet förordar en sådan utformning av lagtexten.

De centrala bestämmelser som enligt lagrådets förslag till ändrad disposition samlas i 39 § 1 mom. bör – utan att sakinnehållet går förlorat – kunna förkortas betydligt. Huvudregeln är att skatteavdrag för preliminär skatt inte skall ske om mottagaren av ersättningen vid utbetalningstillfället innehar en F-skattesedel. Av skäl som utförligt redovisats i remissprotokollet bör skatteavdrag få underlåtas också i de fall då mottagaren haft en F-skattesedel vid den tidpunkt då ersättningen bestämdes (men inte längre innehar den vid utbetalningstillfället). Det ligger i sakens natur och behöver knappast uttryckligen anges att den som vill göra gällande att mottagaren vid nämnda tidpunkt hade en F-skattesedel måste kunna dokumentera vid vilken tidpunkt ersättningen bestämdes. En uppgift i en anbudshandling, en faktura eller någon därmed jämförlig handling bör i princip kunna tas för god, vilket innebär att skyldigheten att göra skatteavdrag faller bort även om uppgiften vid en senare tidpunkt än den då ersättningen bestämdes eller betalades ut skulle visa sig vara oriktig. Vid samtidigt innehav av A- och F-skattesedel bör de regler som i remissprotokollet föreslagits för detta fall träda i funktion.

I enlighet med det sagda föreslår lagrådet att bestämmelserna i 39 § 1 mom. om skatteavdrag för kvarstående skatt bryts ut till ett nytt moment, 39 § 1 a mom., och att 39 § 1 mom. och 40 § 1 mom. första stycket ges följande lydelse:

”39 §

1 mom. Vid utbetalning av kontant ersättning för arbete skall den som betalar ut ersättningen göra avdrag för betalning av mottagarens preliminära A-skatt (skatteavdrag).

Skyldighet att göra skatteavdrag föreligger inte om

1. det kan antas att vad en arbetsgivare kommer att betala ut till arbetstagen under inkomståret inte uppgår till minst 1 000 kronor,
2. ersättningen betalas ut av ett handelsbolag och mottagaren är delägare i bolaget.

Skyldighet att göra skatteavdrag föreligger inte heller, om den som tar emot ersättningen har en F-skattesedel antingen när ersättningen för arbetet bestäms eller när den betalas ut. En uppgift om innehav av en F-skattesedel får tas för god om den lämnas i en anbudshandling, en faktura eller någon därmed jämförlig handling, som även innehåller uppgifter om utbetalarens och betalningsmottagarens namn och adress eller andra för identifiering godtagbara uppgifter samt uppgift om betalningsmottagarens personnummer eller organisationsnummer. Det som sagts i andra meningen gäller dock inte om den som betalar ut ersättningen känner till att uppgiften om innehav av en F-skattesedel är oriktig.

Om betalningsmottagaren har både en F-skattesedel och en A-skattesedel får skatteavdrag underlåtas bara om F-skattesedeln skriftligen återopas. Görs detta, anses mottagaren ha endast en F-skattesedel. I annat fall anses han ha endast en A-skattesedel. I fråga om ersättning som avses i 3 § 2 mom. andra stycket skall han alltid anses ha endast en A-skattesedel. En sådan uppgift om innehav av en F-skattesedel som enligt andra stycket får tas för god gäller även som skriftligt återopande av F-skattesedeln.”

”40 §

1 mom. Den som skall ta emot ersättning för arbete är skyldig att upplysa den som betalar ut ersättning om vilken skattsedel på preliminär skatt han har. Om han skall vidkännas avdrag för preliminär A-skatt på ersättningen

skall han snarast visa upp en skattsedel på sådan skatt för utbetalaren. I annat fall skall han visa upp ett intyg av skattemyndighet att han inte har att betala preliminär A-skatt eller en F-skattsedel eller ett F-skattebevis, om han inte enligt 39 § 1 mom. tredje stycket lämnar en sådan uppgift om innehav av en F-skattsedel som får tas för god.

Fullgör inte . . . för månadslön.”

40 a §

Andra meningen i paragrafen innehåller att vad som föreskrivs i första meningen inte gäller om det arbete för vilket ersättning betalas ut har utförts av en arbetstagare som hyrts ut enligt bestämmelserna i lagen (1991:746) om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft. En arbetstagare som ställts till förfogande i överensstämmelse med reglerna i den nämnda lagen är alltid att anse som arbetstagare hos uthyraren och inte hos en sådan utbetalare av ersättning som avses i förevarande paragraf. Andra meningen i paragrafen är därför överflödig och bör utgå ur förslaget.

75 c §

Denna paragraf handlar om sanktionen för den som i en av honom bedriven näringsverksamhet har betalat ut ersättning för arbete till någon som har en F-skattsedel, när utbetalaren underlåtit att göra anmälan enligt 40 a § trots att han varit skyldig att göra det. Skyldighet att göra sådan anmälan föreligger om det är uppenbart att arbetet har utförts under sådana förhållanden att den som utfört arbetet är att anse som anställd hos utbetalaren.

Någon tid inom vilken anmälan skall göras är inte uttryckligen föreskriven i lagförslaget. Det är dock tydligt att anmälan måste göras i nära anslutning till utbetalningstillfället, om inte bestämmelserna skall bli verkningslösa. Underlåtenhet att göra anmälan enligt 40 a § torde ofta inte bli upptäckt förrän vid en närmare granskning av utbetalarens och betalningsmottagarens skatteförhållanden. Det är givetvis inte tillfredsställande om utbetalaren kan undgå påföljd för sin underlåtenhet genom att göra anmälan på ett så sent stadium. Ett krav på att anmälan enligt 40 a § skall göras i samband med utbetalningen bör framgå av lagtexten i 75 c §.

I övrigt bör denna disponeras så att första stycket anger huvudförutsättningen för att ålägga utbetalaren betalningsskyldighet för betalningsmottagarens obetalda skatt, nämligen att utbetalaren underlåtit att i samband med utbetalningen göra anmälan enligt 40 a § trots att han varit skyldig att göra det.

Andra och tredje styckena bör innehålla bestämmelserna om betalningsskyldighetens omfattning i olika fall. I fjärde stycket slutligen bör föreskrivas att betalningsskyldighet inte får åläggas utbetalaren, om betalningsmottagaren betalat sin preliminära F-skatt för uppbördsåret inom föreskriven tid.

Enligt lagrådets förslag får paragrafen följande lydelse.

”75 c §

Om den, som i en av honom bedriven näringsverksamhet betalar ut ersättning för arbete till någon som har en F-skattsedel, inte i samband därmed har gjort anmälan enligt 40 a § trots att han varit skyldig att göra det, får betalningsskyldighet åläggas honom enligt vad nedan sägs.

I fall då arbetet har utförts av betalningsmottagaren själv eller, när betalningsmottagaren är ett handelsbolag, en delägare i bolaget, får betalningsansvar åläggas utbetalaren för betalningsmottagarens eller delägarens obetalda skatt intill ett belopp som svarar mot 60 procent av ersättningen för arbetet.

Om arbetet i annat fall har utförts av en annan person än betalningsmottagaren, får utbetalaren åläggas betalningsskyldighet för skatt som belöper på ersättningen för arbetet, i den mån betalningsskyldighet enligt 75 eller 77 § har ålagts betalningsmottagaren eller någon annan som varit arbetsgivare åt den som utfört arbetet, samt för dröjsmålsavgift som belöper på skattebeloppet.

Betalningsskyldighet får inte åläggas enligt denna paragraf, om betalningsmottagaren har betalat sin preliminära F-skatt för uppbördsåret inom föreskriven tid.”

Övriga lagförslag

I förslagen till lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring och till lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare bör göras ändringar i konsekvens med vad lagrådet förordat i fråga om förslaget till lag om ändring i uppbördslagen. I övrigt lämnar lagrådet förslagen utan erinran.

Innehållsförteckning

Prop. 1991/92:112

Bilaga 5

Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Lagförslag	
1 Lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)	3
2 Lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	50
3 Lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring.	53
4 Lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter.	59
5 Lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare	61
6 Lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster	65
7 Lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343).	66
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 mars 1992.	68
1 Inledning	68
2 Behovet av en reform.	70
2.1 Allmänt	70
2.2 Kritiken mot nuvarande ordning	71
3 Det nya förfarandet	73
3.1 Allmänna riktlinjer	73
3.2 Grunderna i ett nytt system	76
3.3 Fysiska personers skattsedlar på preliminär skatt.	78
3.4 Rättsverkningar av skattsedlar på preliminär skatt som in- nehas av fysiska personer	83
3.5 Juridiska personers skattsedlar på preliminär skatt.	90
3.6 Rättsverkningar av skattsedlar på preliminär skatt som in- nehas av juridiska personer	94
3.7 Tidpunkt för preliminärskattesedlarnas rättsverkningar .	98
3.8 Underlaget för beräkning av skatteavdrag och arbetsgi- varavgifter	102
3.9 Solidarisk och subsidiär betalningsskyldighet	105
3.10 Skattsedelstilldelningen	111
3.11 Återkallelse av F-skattesedel	114
3.11.1 Återkallelse av fysiska personers F-skattesedlar.	117
3.11.2 Återkallelse av juridiska personers F-skattesedlar	123
3.11.3 Tidpunkt för återkallelsens rättsverkningar.	127
3.12 Ny F-skattesedel efter återkallelse.	128
3.13 F-skattebevis	130
3.14 Likställighetsavtal	133
3.15 Överklagande	134
3.16 Tillämpningsområdet för nuvarande bestämmelser om förhandsbesked och eftergift	135
3.17 Närmare om skatteavdrag på biinkomster.	136
3.18 Artistersättning m.m.	141
3.19 Uppbörd av F-skatt och särskild A-skatt.	144
3.20 AUL och undantagslagen	146
3.21 Gallring av bolags- och föreningsdeklarationer.	148

3.22	Ikraftträdande	150	Prop. 1991/92:112
4	Ekonomiska konsekvenser	152	Bilaga 5
5	Upprättade lagförslag	154	
6	Författningskommentarer	154	
6.1	Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)	154	
6.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter	188	
6.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring	189	
6.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1981:691) om socialavgifter	192	
6.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare	195	
6.6	Förslaget till lag om ändring i lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster	198	
6.7	Förslaget till lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343)	198	
7	Hemställan	198	
8	Beslut	199	
<i>Bilaga 1</i>	Sammanfattning av promemorians förslag	200	
<i>Bilaga 2</i>	Förteckning över remissinstanser (departementspromemorian)	205	
<i>Bilaga 3</i>	Förteckning över remissinstanser (RSV:s förslag om artistskatt)	206	
<i>Bilaga 4</i>	De remitterade lagförslagen	207	
<i>Bilaga 5</i>	Lagrådets yttrande	269	