

Lagrådsremiss

Vissa förändringar på F-skattens område

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 13 juni 2024

Elisabeth Svantesson

Linda Bolund Thornell
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

För att förbättra villkoren att starta, driva och utveckla företag samt förebygga brottslighet behöver F-skattesystemet vara utformat så att det seriösa näringslivet skyddas och osund konkurrens och den kriminella ekonomin motverkas. Ett godkännande för F-skatt som missbrukas leder till osund konkurrens, påverkar företagsklimatet negativt och kan användas som verktyg för organiserad brottslighet.

I lagrådsremissen föreslås bl.a. att ett godkännande för F-skatt kan tidsbegränsas om den sökande begär det. Det föreslås även att den som är godkänd för F-skatt ska, om Skatteverket genom ett föreläggande begär det, tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt är uppfyllda. En ny grund för återkallelse föreslås om den som är godkänd för F-skatt inte följer ett sådant föreläggande. Vidare föreslås att den personkrets som ska tas hänsyn till vid såväl godkännande som återkallelse utvidgas när sökanden är ett fåmansföretag eller en fysisk person som under de senaste två åren har varit företagsledare i ett fåmansföretag.

Dessutom föreslås att endast när det finns särskilda skäl får den som inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning godkännas för F-skatt. Bestämmelsen om återkallelse av godkännande för F-skatt när det gäller obetalda skatter och avgifter ändras så att det sammanlagda beloppet ska uppgå till ett halvt prisbasbelopp eller mer. Vidare föreslås att ett nytt hinder för godkännande, och en ny grund för återkallelse, införs för den som inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2025.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)	10
2.3	Förslag till lag om ändring i socialförsäkringsbalken.....	11
3	Ärendet och dess beredning	13
4	F-skattesystemet.....	13
5	Förändringar på F-skattens område.....	14
5.1	Det finns behov av förändringar på F-skattens område.....	14
5.2	Ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall.....	16
5.3	Uppgiftsskyldighet och möjlighet att förelägga den som är godkänd för F-skatt.....	20
5.4	En utvidgad prövning i vissa fall.....	26
5.5	Utvidgning av hinder vid ansökan och grunder för att återkalla ett godkännande vid brister.....	32
5.5.1	Utgångspunkter för utvidgningen.....	32
5.5.2	Återkallelse på grund av bristande medverkan	34
5.5.3	Den som inte redovisar eller inte betalar sina skatter och avgifter.....	39
5.5.4	Den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten.....	43
5.5.5	Återkallelse på grund av missbruk	48
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	52
7	Konsekvensanalys.....	53
7.1	Offentligfinansiella effekter	55
7.1.1	Bedömning av effekterna för respektive förslag.....	55
7.1.2	De samlade effekterna uttryckta som räkneexempel.....	56
7.1.3	Fördelning av offentligfinansiell effekt över tiden.....	58
7.2	Effekter för myndigheter	59
7.2.1	Effekter för Skatteverket	59
7.2.2	Effekter för andra myndigheter	61
7.3	Effekter för företag.....	62
7.4	Konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet	67
7.5	Konsekvenser för jämställdheten mellan kvinnor och män och de integrationspolitiska målen	69

7.6	Konsekvenser för sysselsättningen och fördelningseffekter	69
7.7	Förhållandet till regeringsformen och EU-fördragen	70
7.7.1	Regeringsformen	70
7.7.2	EU-fördragen	71
8	Författningskommentar	73
8.1	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	73
8.2	Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslag (2000:980)	81
8.3	Förslaget till lag om ändring i socialförsäkringsbalken	82
Bilaga 1	Sammanfattning av delbetänkandet F-skattesystemet – några särskilt utpekade frågor (SOU 2018:49)	84
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna beträffande delbetänkandet F-skattesystemet – några särskilt utpekade frågor (SOU 2018:49)	85
Bilaga 3	Sammanfattning av slutbetänkandet F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31)	86
Bilaga 4	Betänkandets lagförslag	89
Bilaga 5	Förteckning över remissinstanserna beträffande slutbetänkandet F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31)	96

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980), och
3. lag om ändring i socialförsäkringsbalken.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 9 kap. 2 § ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 9 kap. 3 och 4 §§ ska utgå,

dels att nuvarande 9 kap. 3 § ska betecknas som 9 kap. 2 §,

dels att 9 kap. 1 och 4 §§, 10 kap. 11 § och rubrikerna närmast före 9 kap. 1 och 4 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas fem nya paragrafer, 9 kap. 3 och 5–8 §§ och närmast före 9 kap. 3, 5 och 8 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

***Förutsättningarna för
godkännande***

Beslut om godkännande

1 §

Skatteverket ska efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt.

Skatteverket ska efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt, *om det inte finns hinder enligt 3 §.*

Första stycket gäller dock inte om

Ett beslut om godkännande enligt första stycket gäller tills vidare.

1. det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas,

Giltighetstiden ska dock begränsas om den sökande begär det och upphöra senast vid den tidpunkt som angetts av den sökande.

2. ansökan bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag, eller

3. den sökande eller någon som ska prövas enligt 2 §

a) inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 3 § eller på annat sätt missbrukat ett godkännande för F-skatt och missbruket inte är obetydligt,

b) inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska

skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig,

c) inte har följt ett föreläggande att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning,

d) har näringsförbud, eller

e) är försatt i konkurs.

Om det finns särskilda skäl, får beslut om godkännande för F-skatt fattas trots vad som föreskrivs i andra stycket 3.

Hinder för godkännande

3 §

Skatteverket får besluta att ett godkännande för F-skatt för en fysisk person ska förenas med villkoret att det bara får åberopas i hans eller hennes näringsverksamhet.

Skatteverket får besluta att ett godkännande för F-skatt som inte har förenats med ett villkor enligt första stycket ska bytas ut mot ett godkännande med ett sådant villkor.

En ansökan om F-skatt ska inte godkännas om det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivs. En ansökan som bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag ska inte godkännas.

En ansökan ska inte heller godkännas om den sökande eller någon som ska prövas enligt 5–7 §§

1. har näringsförbud,

2. är försatt i konkurs,

3. har låtit bli att redovisa skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,

4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §,

5. har låtit bli att betala skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt denna lag eller inte har betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter,

6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,

7. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 3–8 så länge grunden för återkallelsen finns kvar, eller

8. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 9, inom två år efter det senaste missbrukstillfället.

Om det finns särskilda skäl, får beslut om godkännande för F-skatt fattas trots vad som föreskrivs i andra stycket.

Återkallelse av godkännande för F-skatt

Grunder för att återkalla godkännande för F-skatt

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om innehavaren begär det, eller förutsättningarna för godkännande för F-skatt inte är uppfyllda enligt 1 § andra stycket.

4 §

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om den som är godkänd

1. begär det,
2. inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige,
3. har meddelats näringsförbud,
4. har försatts i konkurs,
5. har låtit bli att redovisa skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,
6. inte har följt ett föreläggande om
 - a) att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, eller,
 - b) att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 8 §,
7. har låtit bli att betala skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp,
8. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, eller
9. inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 2 § eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande och därigenom gett

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 2.

upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 3–9.

Vilka omfattas av prövningen av ansökan eller återkallelse?

5 §

Om det är ett fåmansföretag som ansöker om eller är godkänt för F-skatt ska prövningen enligt 3 § andra stycket respektive 4 § första stycket 3–9 även avse företagsledaren och andra fysiska personer som har bestämmande inflytande över företaget. Även andra fåmansföretag som företagsledaren är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i ska prövas. Detsamma gäller i fråga om fåmansföretag som den fysiska personen har eller under de två senaste åren har haft bestämmande inflytande över.

Om det är en fysisk person som ansöker om eller är godkänd för F-skatt, och denne är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i ett fåmansföretag, ska prövningen enligt 3 § andra stycket respektive 4 § första stycket 3–9 även avse det företaget. Detsamma gäller om den fysiska personen har eller under de senaste två åren har haft bestämmande inflytande över ett fåmansföretag.

Hinder mot godkännande av ansökan eller grund för återkallelse finns endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande.

6 §

Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet

röster i fåmansföretaget ska anses ha bestämmande inflytande över företaget.

7 §

Det som sägs om fåmansföretag i 5 och 6 §§ gäller även fåmanshandelsbolag.

Uppgiftsskyldighet och föreläggande

8 §

Om Skatteverket begär det, ska den som är godkänd för F-skatt tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem.

10 kap.

11 §

Skatteavdrag ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 §, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 §, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.
 2. För ansökningar som lämnats före ikraftträdandet gäller 9 kap. 1–3 §§ i den äldre lydelsen.
 3. Bestämmelsen i 9 kap. 4 § 8 tillämpas inte när beslutet om återbetalning har meddelats före ikraftträdandet.
 4. Bestämmelserna i 9 kap. 5–7 §§ tillämpas inte vid prövning om grund för återkallelse finns när missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med bestämmande inflytande har uppkommit före ikraftträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs i fråga om socialavgiftslagen (2000:980) att 2 kap. 5 och 7 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

5 §¹

Arbetsgivaravgifter ska inte betalas om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. En uppgift om godkännande för F-skatt från mottagaren får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244), gäller första stycket första meningen bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), gäller första stycket första meningen bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Första och andra styckena gäller inte ersättning från semesterkassa.

7 §²

Bestämmelserna i 6 § gäller inte om den avgiftspliktiga ersättningen utgör

1. en utgift i en av utgivaren bedriven näringsverksamhet, eller

2. sådan ersättning till en förmyndare, god man eller förvaltare som avses i 12 kap. 16 § föräldrabalken.

Bestämmelserna i 6 § gäller inte heller om utgivaren och mottagaren har kommit överens om att arbetsgivaravgifter ska betalas på ersättningen. En sådan överenskommelse gäller dock inte om mottagaren är godkänd för F-skatt utan sådant villkor som avses i 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Bestämmelserna i 6 § gäller inte heller om utgivaren och mottagaren har kommit överens om att arbetsgivaravgifter ska betalas på ersättningen. En sådan överenskommelse gäller dock inte om mottagaren är godkänd för F-skatt utan sådant villkor som avses i 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

¹ Senaste lydelse 2011:1257.

² Senaste lydelse 2011:1257.

2.3 Förslag till lag om ändring i socialförsäkringsbalken

Härigenom föreskrivs att 25 kap. 10 och 13 §§ och 59 kap. 16 § socialförsäkringsbalken ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

25 kap.

10 §¹

Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas ersättning för arbete om ersättningen betalas ut till en mottagare som är godkänd för F-skatt när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244), räknas ersättningen som inkomst av annat förvärvsarbete bara om godkännandet skriftligen återopas.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), räknas ersättningen som inkomst av annat förvärvsarbete bara om godkännandet skriftligen återopas.

13 §²

Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas ersättning för arbete om ersättningen betalas ut till en mottagare som inte är godkänd för F-skatt eller är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244), om

Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas ersättning för arbete om ersättningen betalas ut till en mottagare som inte är godkänd för F-skatt eller är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), om

1. utbetalaren är en fysisk person eller ett dödsbo,
2. ersättningen inte är en utgift i en näringsverksamhet som bedrivs av utbetalaren,
3. ersättningen tillsammans med annan ersättning för arbete från samma utbetalare under beskattningsåret kan antas bli mindre än 10 000 kronor,
4. utbetalaren och mottagaren inte har träffat en överenskommelse om att ersättningen ska anses som inkomst av anställning, och
5. det inte är fråga om sådan ersättning för arbete som avses i 12 kap. 16 § föräldrabalken.

59 kap.

16 §³

Om mottagaren hade ett godkännande för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244), räknas ersättningen som inkomst av annat

Om mottagaren hade ett godkännande för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), räknas ersättningen som inkomst av annat

¹ Senaste lydelse 2011:1434.

² Senaste lydelse 2011:1434.

³ Senaste lydelse 2011:1434.

förfärsarbete bara om god- förfärsarbete bara om god-
kännandet har åberopats kännandet har åberopats
skriftligen. skriftligen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

3 Ärendet och dess beredning

Regeringen beslutade den 9 november 2017 att tillsätta en särskild utredare med uppdrag att se över F-skattesystemet (dir. 2017:108). Utredningen, som tog namnet F-skatteutredningen, redovisade i delbetänkandet F-skattesystemet – några särskilt utpekade frågor (SOU 2018:49) en analys om och i vilken utsträckning F-skattesystemet uppfattas leda till att personer som egentligen är anställda har anlitats som näringsidkare, s.k. falska egenföretagare.

En sammanfattning av delbetänkandet finns i *bilaga 1*. Delbetänkandet har remissbehandlats.

En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. Remissyttrandena finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2018/02428).

Den 3 juni 2019 redovisade utredningen sitt uppdrag i slutbetänkandet F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31).

En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 3*. Slutbetänkandets lagförslag finns i *bilaga 4*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 5*. Remissyttrandena finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2019/02211).

I denna lagrådsremiss behandlas utredningens förslag.

4 F-skattesystemet

Preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt motsvarar den slutliga skatten. Den preliminära skatten betalas antingen genom skatteavdrag som A-skatt eller enligt särskild debitering som F-skatt eller särskild A-skatt.

Den som bedriver eller avser att bedriva näringsverksamhet i Sverige kan godkännas för F-skatt. Ett godkännande för F-skatt innebär att det är personen själv som ansvarar för att betala in sin preliminära skatt och sina socialavgifter. Ett godkännande för F-skatt för en fysisk person kan förenas med villkoret att det bara får åberopas i innehavarens näringsverksamhet, vilket kallas FA-skatt. Om en fysisk person är godkänd för FA-skatt ska arbetsgivaren betala in preliminärskatt och arbetsgivaravgifter på lönen till Skatteverket. Det är dock den fysiska personen som är ansvarig för att betala in preliminärskatt och egenavgifter på ersättning för arbete som utförts i näringsverksamheten. Sedan F-skattesystemet infördes är det i princip Skatteverkets beslut om godkännande för F-skatt och åberopande av detsamma som är avgörande för vem som ska betala socialavgifter för ersättning för arbete.

F-skatteutredningen har sett över F-skattesystemet och analyserat effekterna av nuvarande bestämmelsers utformning och tillämpning, då dessa regler påverkar ett konkurrenskraftigt och dynamiskt företagsklimat. Syftet med översynen var att utreda F-skattesystemets inverkan på företagens villkor, dess betydelse för skyddsregler för arbetstagare samt dess betydelse för att förebygga skattefusk och skatteundrandragande.

Utredningen lämnande ett antal förbättringsförslag på F-skattens område, särskilt med beaktande av skattefusk- och skatteundandragandeperspektivet. Översynen presenterades i delbetänkandet SOU 2018:49 och slutbetänkandet SOU 2019:31. För närmare genomgång av bakgrunden och gällande rätt hänvisas till dessa betänkanden.

5 Förändringar på F-skattens område

5.1 Det finns behov av förändringar på F-skattens område

Regeringens bedömning: Det finns behov av vissa förändringar på F-skattens område, framför allt för att motverka risken för skattefusk och skatteundandragande och för att förebygga att företag används som brottsverktyg.

Skälen för bedömningen: Regeringen vill slå vakt om det svenska skattesystemet för att kunna förbättra välfärden och säkra statens grundläggande uppgifter. För att skatterna långsiktigt ska kunna finansiera detta måste såväl allmänheten som företagen ha ett högt förtroende för skattesystemet. Regeringen värdesätter företagen och arbetar för att skapa rätt förutsättningar för företag att bildas och växa. Därför är det viktigt att arbeta för att minska skattefusk och skatteundandragande, eftersom det skadar konkurrens på lika villkor och drar undan resurser från den gemensamma välfärden. Undandragande av skatter och avgifter har också blivit ett allt viktigare brottsområde för organiserad brottslighet. Den organiserade brottsligheten använder sig systematiskt av företag för att begå brott. Såsom regeringen lyfter fram i den nationella strategin mot organiserad brottslighet (skr. 2023/24:67) behöver det bli svårare att berika sig på och investera i brottslighet. Centrala delar i det arbetet är att motverka den kriminella ekonomin genom att förhindra utnyttjandet av offentliga medel, förhindra att företag och andra juridiska personer används som brottsverktyg samt utnyttja potentialen i administrativa åtgärder som ett brottsförebyggande instrument.

En väl fungerande konkurrens, större möjligheter för Skatteverket att kunna granska de företag som bedriver eller uppger sig bedriva verksamhet samt tillhandahålla register som överensstämmer med verkligheten utgör i det avseendet viktiga faktorer. Ett godkännande för F-skatt är en viktig komponent för att skapa goda villkor för att starta, driva och utveckla företag. Bestämmelserna ska vara enkla, tydliga och lätthanterliga för både enskilda och myndigheter. Samtidigt måste det finnas ett effektivt system för att förhindra att systemet med F-skatt missbrukas eller utnyttjas i brottsliga syften.

Ett godkännande för F-skatt som missbrukas leder till osund konkurrens och påverkar företagsklimatet negativt. Det måste därför finnas goda förutsättningar för Skatteverket att ha möjlighet att inte godkänna en ansökan om F-skatt eller återkalla ett godkännande för F-skatt, för den företagare som inte konkurrerar på lika villkor. Vidare bidrar en korrekt

registrering till ett ändamålsenligt nyttjande av systemet och motverkar att F-skattens funktionalitet, den skatterättsliga statusen som näringsidkare, används för andra syften än vad den är avsedd för.

Uppgifter i Skatteverkets databaser används ofta av såväl andra myndigheter som av privata aktörer vid beslutsfattande och det är därför viktigt att en uppgift om godkännande för F-skatt i Skatteverkets databaser speglar verkliga förhållanden. Exempelvis kontrollerar Försäkringskassan vid beslutsfattande om assistans att den aktuella arbetsgivaren är godkänd för F-skatt. Endast personer som bedriver eller som har för avsikt att bedriva näringsverksamhet bör således vara godkända för F-skatt.

Frågan om näringsverksamhet bedrivs eller kommer att bedrivas kan vara svår att avgöra vid ansökningstillfället. Detta gäller särskilt när ansökan grundas på en avsikt att bedriva näringsverksamhet och i situationer där fråga uppstår om en nystartad verksamhet kan betraktas som näringsverksamhet eller inte. Det avgörande för Skatteverkets bedömning är hur verksamheten efter ansökningstillfället faktiskt har bedrivits, en bedömning som av naturliga skäl kan göras först i efterhand. Om det efter godkännandet kommer fram att förutsättningarna för F-skatt inte är uppfyllda ska Skatteverket som regel återkalla godkännandet. Kontrollarbetet är dock i dag såväl resurskrävande som förenat med betydande utredningssvårigheter och är ofta beroende av frivilliga aktiva åtgärder från den som fått godkännandet.

F-skatteutredningen gjorde i sitt betänkande bedömningen att F-skattesystemet i huvudsak är välfungerande, men att det finns behov av ytterligare åtgärder framför allt för att motverka risken för skattefusk och skatteundandragande. Dessutom ansåg utredningen att det behövs bättre förutsättningar för Skatteverket att vägra och att återkalla ett godkännande för F-skatt för den som inte konkurrerar på lika villkor. Vidare ansåg utredningen att Skatteverket behöver bättre rättsliga förutsättningar för att effektivt kunna följa upp de personer som är godkända för F-skatt. Det finns även ett behov av att göra regelverket tydligare och mer överskådligt.

Bättre rättsliga verktyg för att effektivt följa upp personer godkända för F-skatt samt förutsättningar att vägra och återkalla ett godkännande skulle dessutom ge betydelsefulla verktyg för Skatteverket i deras arbete inom myndighetssamverkan mot arbetslivskriminalitet. Med arbetslivskriminalitet menas bl.a. när företag medvetet bryter mot olika slags regler i arbetslivet och t.ex. inte betalar skatter och avgifter (se t.ex. SOU 2023:8). Arbetslivskriminalitet leder exempelvis till att företag inte kan konkurrera på lika villkor. Eftersom regeringen bedriver både ett myndighetsgemensamt arbete mot arbetslivskriminalitet och ett myndighetsgemensamt arbete mot organiserad brottslighet kommer Skatteverkets utökade möjligheter därför att motverka skatterelaterad brottslighet, vilket indirekt även understöder medverkande myndigheter i deras brottsförebyggande och brottsbekämpande arbete.

Regeringen delar i stort F-skatteutredningens bedömningar. Ett godkännande för F-skatt som missbrukas leder till osund konkurrens och påverkar företagsklimatet negativt. Goda villkor för företagande är centralt för ekonomisk tillväxt.

Det finns ett behov av att förbättra förutsättningarna för Skatteverket att såväl vägra som att återkalla godkännanden för F-skatt för den som inte konkurrerar på lika villkor. Sådana förändringar på F-skattens område

gagnar i slutändan de seriösa företagen. Det är därför lämpligt att ge Skatteverket ytterligare verktyg för att kunna kontrollera näringsidkare såväl vid ansökan för F-skatt som vid ett eventuellt återkallande av godkännande för F-skatt samt inom ramen för det myndighetsgemensamma arbetet mot arbetslivskriminalitet. På så sätt får Skatteverket ännu större möjligheter att fatta korrekta beslut. En korrekt F-skattedatabas uppfyller vidare systemets syfte bättre. De utökade kontrollmöjligheterna bör dock inte verka betungande för företagen, utan det bör finnas en balans mellan dessa och en eventuell ökad administrativ börda för företagen. F-skatteutredningens förslag i dessa delar, och som presenterats i slutbetänkandet, ligger till grund för regeringens förslag på området. Vid en intresseavvägning anser regeringen att merparten av de föreslagna reglerna ska införas.

5.2 Ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall

Regeringens förslag: Ett godkännande för F-skatt gäller tills vidare. Giltighetstiden av ett sådant beslut ska dock begränsas om den sökande begär det. Giltigheten ska då upphöra senast vid den tidpunkt sökanden har angett.

Utredningens förslag överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen föreslår att Skatteverket även får tidsbegränsa ett godkännande för F-skatt om den sökande ännu inte bedriver men har för avsikt att bedriva näringsverksamhet.

Remissinstanserna: Remissutfallet är blandat. Flertalet remissinstanser tillstyrker eller har inga synpunkter på förslaget att ett godkännande för F-skatt kan tidsbegränsas på den sökandes begäran. Bland dessa finns *Almega*, *Arbetsdomstolen*, *Försäkringskassan*, *Förvaltningsrätten i Linköping*, *Journalistförbundet*, *Konkurrensverket*, *Skatteverket* och *Tjänstemännens centralorganisation (TCO)*. Förvaltningsrätten i Linköping för fram att lagtexten bör utformas som en möjlighet för Skatteverket att besluta om huruvida godkännandet ska tidsbegränsas eller inte. Journalistförbundet anser att förfarandet möjligen skulle kunna förenklas genom att den sökande endast meddelar Skatteverket att tiden ska förlängas med anledning av att verksamheten kommer bedrivas under ytterligare en tid.

Ett antal remissinstanser, däribland *Almega*, *Arbetsdomstolen*, *Ekobrottsmyndigheten*, *Försäkringskassan*, *Förvaltningsrätten i Linköping*, *Konkurrensverket* och *TCO*, tillstyrker även förslaget att Skatteverket ska tidsbegränsa ett godkännande för F-skatt om den sökande ännu inte bedriver men har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. Flera remissinstanser, däribland *Näringslivets skattedelegation*, *Skatteverket*, *Svensk scenkonst*, *Sveriges byggindustrier*, *Sveriges läkarförbund* och *Tillväxtverket* anser dock inte att detta förslag bör genomföras. Bland annat befarar Skatteverket, Svensk scenkonst, Sveriges läkarförbund och Tillväxtverket att förslaget om tidsbegränsad F-skatt riskerar att öka osäkerheten under ett företags initiala skede. Skatteverket anser att ett godkännande för F-skatt även fortsättningsvis ska gälla tills vidare. Skatteverket anför vidare att nuvarande ordning, kompletterad med

utredningens övriga förslag, har förutsättningar att förbättra uppföljningen och ge större möjligheter än tidigare att säkerställa att endast de som bedriver näringsverksamhet är godkända för F-skatt.

Skälen för regeringens förslag

Det bör införas en möjlighet att ansöka om att godkännandet för F-skatt tidsbegränsas

Skatteverket ska, enligt huvudregeln i 9 kap. 1 § första stycket skatteförarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt. Detta gäller oavsett om en person är skattskyldig i Sverige eller inte. Om Skatteverket beslutat att godkänna en ansökan för F-skatt gäller beslutet tills vidare. Det innebär att godkännandet gäller till dess att det återkallas av Skatteverket. En återkallelse kan ske om den godkände begär det eller om det kommer fram att förutsättningarna för godkännandet inte längre är uppfyllda (9 kap. 4 § första stycket SFL). Någon möjlighet att godkännas för F-skatt under en begränsad tid finns inte i dag. Regeringen anser att utgångspunkten även fortsättningsvis bör vara att ett godkännande ska gälla tills vidare och att giltighetstiden endast ska begränsas när det finns skäl för det.

Av utredningens underlag framgår att det finns personer som är godkända för F-skatt under endast en kortare period. Det kan handla om såväl fysiska som juridiska personer vars verksamhet inte visar sig tillräckligt lönsam för att fortsätta drivas. Det kan också handla om personer som har ett kortare uppdrag i Sverige eller personer som av andra anledningar redan vid ansökan vet att de inte ska bedriva näringsverksamhet under någon längre period, t.ex. på grund av säsongsbetonad verksamhet eller i samband med ett specifikt arbete eller projekt.

År 2021 godkändes totalt 100 209 fysiska och juridiska personer för F-skatt. Av dessa återkallades 3 598 godkännanden under år 2021. Under år 2022 återkallades 7 075 och under år 2023 ytterligare 6 664 av dessa godkännanden. Uppgifterna visar således att cirka 17 procent av de personer som godkändes under 2021 inte var godkända för F-skatt i mer än två år. Det har inte varit möjligt att få fram på vilka grunder återkallelserna skett, eller hur många som redan vid ansökningstillfället avsåg att bedriva verksamhet endast under en kortare tid.

Det finns därutöver ett stort antal företag, spridda över olika företagsformer, som är godkända för F-skatt men visar få tecken på aktivitet. Enligt uppgift från Skatteverket fanns det under år 2022 cirka 140 000 företag som var godkända för F-skatt men som inte gett någon form av livstecken från sig i vare sig inkomstdeklarationen avseende näringsverksamhet, mervärdesskattedeklarationen eller arbetsgivardeklarationen. Det kan röra sig om fysiska personer som visserligen är inaktiva men som väljer att fortsätta att vara godkända för F-skatt för att återigen kunna bedriva näringsverksamheten i framtiden. Det kan också röra sig om personer som t.ex. befinner sig utomlands och som Skatteverket inte lyckats få kontakt med för att kunna avregistrera. Att vara godkänd för F-skatt trots att ingen näringsverksamhet bedrivs kan leda till omfattande konsekvenser för den enskilde, t.ex. i form av skönsbeskattnings eller onödiga förseningsavgifter

för skattedeklarationer då den enskilde inte heller borde ha varit registrerad för mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter.

Mot bakgrund av vad som anförts ovan bedömer regeringen att det finns ett behov av ett mer flexibelt förfarande i samband med beslut om godkännande för F-skatt. Det är utifrån utredningens underlag svårt att bedöma hur många som kommer att ansöka om en tidsbegränsning på eget initiativ. Utredningens underlag visar emellertid att det finns ett stort antal personer som på olika grunder avregistreras inom två år och att det finns ett stort antal personer som är godkända för F-skatt trots att de inte verkar bedriva någon näringsverksamhet. I dag kan Skatteverket på eget initiativ återkalla ett godkännande om det kan konstateras att den godkände inte längre bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. Det är dock ofta resurskrävande och förenat med betydande utredningssvårigheter att genomföra denna typ av utredningar. Ofta krävs i stället en aktiv åtgärd från den godkände själv för att godkännandet ska återkallas. Någon möjlighet att få ett godkännande för F-skatt på viss tid finns heller inte.

Ett sätt att underlätta förfarandet för dem som redan vid ansökan vet med sig att behovet av att vara godkänd för F-skatt är tillfälligt, är att Skatteverket ges rättsliga förutsättningar att besluta om att godkännandet ska gälla under en viss tid när sökanden begär det. På så sätt minskar risken för att den som inte längre bedriver näringsverksamhet ändå fortsatt är godkänd för F-skatt och finns kvar i systemet. Ett godkännande som tidsbegränsas efter egen begäran förenklar och effektiviserar också förfarandet för Skatteverket vid uppföljning av dem som är godkända. Varken Skatteverket eller den godkände behöver med ett sådant system aktivt vidta åtgärder för att godkännandet ska återkallas. När tiden för godkännandet gått ut kan i stället en avregistrering ske automatiskt.

Att ett godkännande har tidsbegränsats i enlighet med förslaget bör inte utgöra hinder för att återkalla ett godkännande redan innan tiden för giltighetstiden löpt ut. Om det finns omständigheter som ger anledning att anta att näringsverksamhet inte bedrivs eller kommer att bedrivas bör Skatteverket utreda förhållanden som tyder på att näringskriterierna inte är uppfyllda och aktivt besluta om en återkallelse. Ett godkännande som tidsbegränsats kan således upphöra på andra grunder även innan giltighetstiden går ut. Regeringen konstaterar att ett godkännande för F-skatt som tidsbegränsats har samma rättsverkningar som ett godkännande som gäller tills vidare, och tidsbegränsningen bör därför inte leda till några negativa konsekvenser i konkurrenshänseende mellan olika näringsidkare. Ett godkännande som tidsbegränsats kan inte bara bidra till att säkerställa att registreringar om godkännande för F-skatt bättre speglar verkliga förhållanden och ge mer rättvisande statistiska underlag utan också få positiva registervårdande effekter.

Sammanfattningsvis anser regeringen att det bör införas en möjlighet för den som ansöker om godkännande av F-skatt att på egen begäran få godkännandet tidsbegränsat. Om förutsättningarna för ett godkännande är uppfyllda ska Skatteverket alltså besluta om en sådan tidsbegränsning och bestämma giltighetstiden i enlighet med den sökandes begäran. Någon automatisk förlängning ska inte ske i dessa fall. För den som önskar förlänga sitt godkännande när giltighetstiden passerat finns det givetvis ingenting som hindrar att en ny ansökan om godkännande för F-skatt

lämnas in. Någon ytterligare reglering i detta avseende, vilket *Journalistförbundet* efterfrågat, behövs därmed inte. Vidare anser regeringen att möjligheten att tidsbegränsa godkännandet bör tillfalla den sökande, och inte Skatteverket. Regeringen instämmer därför inte i vad *Förvaltningsrätten i Linköping* fört fram gällande att lagtexten bör utformas som en möjlighet för Skatteverket att besluta om huruvida godkännandet ska tidsbegränsas eller inte. Precis som vid godkännanden för F-skatt som gäller tills vidare ska dock en prövning av om det finns hinder för godkännande givetvis göras innan ett tidsbegränsat godkännande meddelas.

Det bör inte införas en möjlighet för Skatteverket att på eget initiativ besluta om ett tidsbegränsat godkännande när ansökan sker med avsikt att bedriva näringsverksamhet

Godkännande för F-skatt kan, utöver till den som uppger sig bedriva näringsverksamhet, även ges till den som har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige (se 9 kap. 1 § SFL). Med det nuvarande systemet ska Skatteverket manuellt följa upp den som ansökt om godkännande för F-skatt med avsikt om att påbörja näringsverksamhet för att se om verksamheten kommit i gång. I samband med att tilldelningen av F-skattsedel gjordes generösare lyfte regeringen fram att utformningen av reglerna innebar att det blev än viktigare att sökanden informerades om att bedömningen är preliminär och att en annan bedömning kan göras senare, t.ex. vid inkomstbeskattningen. Vidare betonades behovet av att de dåvarande skattemyndigheterna följde upp dem som nyligen fått F-skattsedel i syfte att kontrollera att den bedrivna verksamheten var näringsverksamhet (prop. 1997/98:33 s. 41).

Utredningen föreslog att ett godkännande för F-skatt skulle kunna tidsbegränsas, om den sökande ännu inte bedriver men har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. Giltigheten av ett sådant godkännande skulle enligt förslaget upphöra senast vid beslut om slutlig skatt det andra året efter det beskattningsår under vilket godkännandet har medgetts. Om det vid tidpunkten för giltighetens upphörande framgår att näringsverksamhet bedrivs förlängs i stället godkännandet tills vidare utan ny ansökan. Som skäl för förslaget angavs att det finns behov av att kunna besluta om godkännande på viss tid för såväl den som ännu inte kommit i gång med sin verksamhet alls, som för den som påbörjat ett uppdrag till exempel för sin tidigare arbetsgivare, och där det först efter en tid går att kontrollera om den uppgivna verksamheten är så självständig att den uppfyller näringskriterierna i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229). Bedömningen av om näringsverksamheten faktiskt kommit i gång skulle med en sådan reglering förflyttas till en tidpunkt när det finns faktisk möjlighet till kontroll.

Mot bakgrund av att bedömningen redan enligt befintliga bestämmelser är preliminär kan sägas att det nuvarande systemet, där F-skatt beviljas utifrån en avsikt att bedriva näringsverksamhet, redan är ett slags godkännande som beviljats ”på prov”. Det ska nämligen stå klart för sökanden att bedömningen är preliminär och att Skatteverket ska följa upp om näringsverksamheten kommit i gång. Det kan enligt regeringens mening redan av detta skäl framhållas att det saknas ett behov av att ändra

regelverket så att Skatteverket ska ges möjlighet att tidsbegränsa godkännandet för F-skatt när ansökan sker med avsikt att bedriva näringsverksamhet.

Utredningen gjorde ingen bedömning av i vilken omfattning uppföljning sker av dem som ansöker om att bli godkända innan en näringsverksamhet har kommit i gång och huruvida uppföljningen i sådana fall är effektiv. I betänkandet gjordes dock bedömningen att det, även om det får anses oklart hur många personer som skulle komma att omfattas av förslaget, finns skäl att få en tydligare uppdelning mellan dem som redan vid ansökningstillfället bedriver näringsverksamhet och dem som har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. Utredningen föreslog därför att giltighetstiden för ett godkännande som tidsbegränsats på Skatteverkets initiativ, när ansökan skett med avsikt att påbörja näringsverksamhet, som grund skulle knytas till tidpunkten för beslut om slutlig skatt det andra året efter det beskattningsår under vilket godkännandet har medgetts.

Skatteverket anför att förslaget att det ska införas en möjlighet för Skatteverket att på eget initiativ besluta om ett tidsbegränsat godkännande när ansökan sker med avsikt att bedriva näringsverksamhet kan komma att skapa osäkerhet och en tyngre administrativ börda såväl för den enskilde som för Skatteverket. Även ett flertal andra remissinstanser, som *Svensk scenkonst*, *Sveriges läkarförbund* och *Tillväxtverket*, betonar att ett tidsbegränsat godkännande på Skatteverkets initiativ skulle skapa osäkerhet. Regeringen gör i likhet med dessa remissinstanser bedömningen att ett genomförande av förslaget skulle kunna leda till större osäkerhet och merarbete för såväl företag som Skatteverket. Nuvarande ordning kompletterad med utredningens övriga förslag har, vilket Skatteverket fört fram, förutsättningar att förbättra uppföljningen och ge större möjligheter än tidigare att säkerställa att endast de som bedriver näringsverksamhet är godkända för F-skatt. Regeringen delar alltså inte utredningens uppfattning att det bör införas ett tidsbegränsat godkännande för F-skatt på Skatteverkets initiativ. Mot den bakgrunden ska någon sådan reglering inte införas.

Lagförslag

Förslaget medför ändring i 9 kap. 1 § SFL.

5.3 Uppgiftsskyldighet och möjlighet att förelägga den som är godkänd för F-skatt

Regeringens förslag: Om Skatteverket begär det, ska den som är godkänd för F-skatt tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör denna skyldighet att fullgöra den.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser tillstyrker eller ställer sig positiva till förslaget. Bland dessa finns *Arbetsdomstolen*, *Försäkrings-*

kassan, Konkurrensverket, LO, SACO, Skatteverket, Stockholms universitet, Svensk scenkonst, Teaterförbundet för scen och film och TCO. Lantbrukarnas Riksförbund (LRF) anser att förslaget är möjligt att tillstyrka, så länge inte Skatteverket missbrukar den utökade befogenheten. Skatteverkets hantering bör i sådant fall följas upp. LRF anser vidare att det är av vikt att det klargörs att föreläggande endast får användas om svar inte ges eller vid bristande svar. Sveriges läkarförbund, som tillstyrker förslaget, anser att det behöver förtydligas vilka uppgifter som ska kunna krävas in och vilka förutsättningar som ska vara uppfyllda innan återkallelse blir aktuellt. Stockholms universitet föreslår att bestämmelsen omformuleras för att i stället tar sikte på hindren för att bli godkänd. Det blir då tydligare vad Skatteverket kan efterfråga. Skatteverket bör även ges i uppdrag att utforma tydlig rättsinformation gällande vad som kan tänkas efterfråga.

Almega, FAR, Företagarförbundet fria företagare, Näringslivets skattedelegation, Rättvis skatteprocess och Srf konsulternas förbund avstyrker förslaget. Almega ställer sig frågande till varför Skatteverket behöver dessa befogenheter. FAR anser att Skatteverket redan i dag kan återkalla ett godkännande för F-skatt när någon näringsverksamhet inte bedrivs. Företagarförbundet fria företagare anser att förslaget kan leda till en ökad administrativ börda för företagen om Skatteverket börjar förelägga dem årligen. Dessutom ser Företagarförbundet risker med att Skatteverket med kort varsel ska kunna förelägga mindre företag att lämna uppgifter som de behöver hjälp av exempelvis redovisningskonsulter för att ta fram. Näringslivets skattedelegation anser att det är oklart hur stort behovet av ändring är. Förslaget framstår därför som oproportionerligt eftersom Skatteverket inom ramen för beskattningsverksamheten har utredningsbefogenheter och kan göra revision i samband med ansökan, vilket framgår av 41 kap. 3 § 4 skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Även Rättvis skatteprocess och Srf konsulternas förbund anser att förslaget är oproportionerligt och innebär ett alltför långtgående ingrepp.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt över förslaget.

Skälen för regeringens förslag

Gällande reglering av uppgiftsskyldighet och F-skatt

Skatteverket har i dag endast möjlighet att avslå en ansökan om godkännande för F-skatt om det finns skälig anledning att anta att den verksamhet som beskrivs i ansökan inte utgör eller kommer att utgöra näringsverksamhet bedriven i Sverige, om ansökan bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag, eller om vissa omständigheter relaterade till den sökande eller någon som ska prövas enligt 2 § samma kapitel är uppfyllda (9 kap. 1 § andra stycket 1–3 SFL).

I samband med en ansökan om att bli godkänd för F-skatt ska sökanden visa att förutsättningar för godkännande är uppfyllda. Skatteverket har dock en utredningsskyldighet som bl.a. innebär att den sökande ska ges möjlighet att komplettera sin ansökan eller lämna andra uppgifter som är nödvändiga och som Skatteverket inte har tillgång till. Bevisbördan åvilar dock den sökande. En ansökan om godkännande för F-skatt kan avslås om

en uppmaning att komplettera ansökan med uppgifter som visar att sökanden uppfyller förutsättningarna inte följs.

När en ansökan om godkännande för F-skatt är godkänd gäller beslutet tills vidare. Efter att en ansökan har godkänts kan det dock komma fram omständigheter som utgör skäl att ifrågasätta om kraven för godkännandet är uppfyllda. Det kan handla om omständigheter som tyder på att förhållandena har ändrats eller att de ursprungliga uppgifterna inte var riktiga. För att ändra ett beslut om godkännande måste dock utredningsmaterialet ha förändrats, dvs. det måste ha kommit till någon ny omständighet som inte var känd för Skatteverket vid prövningen av ansökan. Förhållandena i sig behöver alltså inte ha förändrats sedan beslutet om godkännande meddelades utan det är i stället tillräckligt att det kommit fram uppgifter om tidigare okända förhållanden. I vissa fall kan det handla om nya omständigheter som i sig utgör tillräckliga skäl att överväga en återkallelse, t.ex. om den enskilde meddelas näringsförbud eller försätts i konkurs. I andra fall kan omständigheterna vara sådana att det behövs ytterligare utredning för att Skatteverket ska kunna fatta ett korrekt beslut i frågan. Som exempel kan nämnas när det kommer fram omständigheter som tyder på att ett bolag har sålts och det är andra personer som bör betraktas som företagsledare och därmed omfattas av prövningen eller om det kommer fram omständigheter som tyder på att den godkände dragit på sig utländska skatteskulder.

En återkallelse av ett godkännande av F-skatt betraktas som en ingripande åtgärd (se t.ex. prop. 1991/92:112 s. 116 och prop. 2008/09:77 s. 58). När det gäller bevisbördan i ett ärende om eventuellt ingripande mot enskild part visar praxis att den, liksom utredningsansvaret, som utgångspunkt åvilar det allmänna (se En ny förvaltningslag, SOU 2010:29 s. 408). För att t.ex. meddelade tillstånd ska kunna återkallas har det i praxis, med hänsyn till konsekvenserna, ställts höga krav på bevisning för att sådana missförhållanden som motiverar ingripandet föreligger (se t.ex. RÅ 1994 ref 88 och RÅ 2006 ref. 7). Det är därför Skatteverket som ska visa att förutsättningarna för godkännandet inte längre är uppfyllda.

Det primära syftet med utredningsskyldigheten är att ett ärende ska bli så väl utrett att det kan förväntas utmynna i ett materiellt riktigt beslut. I beskattningsverksamheten har Skatteverket ett flertal utredningsbefogenheter att tillgå för att få korrekta beslutsunderlag. När det gäller inhämtning av underlag för en eventuell återkallelse av F-skatt är dock utredningsbefogenheterna mycket begränsade. Utöver de uppgifter som Skatteverket exempelvis har tillgång till genom olika register kan Skatteverket ställa frågor till den godkände om förhållanden som har betydelse för godkännandet. Normalt är det tillräckligt att den godkände tillfrågas om vissa sakförhållanden eller ombeds inkomma med skriftligt material till styrkande av en viss uppgift genom en förfrågan eller ett telefonsamtal för att få in uppgifter. Problem uppstår dock när den som är godkänd inte vill medverka eller inte svarar på de frågor som är nödvändiga för att Skatteverket ska kunna fatta ett korrekt beslut avseende godkännandet. I dessa fall saknar Skatteverket, med nuvarande reglering, möjlighet att gå vidare med ärendet. Godkännandet för F-skatt kan därför ligga kvar oavsett om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda eller inte.

Den som är godkänd för F-skatt bör vara skyldig att lämna de uppgifter som behövs för att avgöra om det finns förutsättningar för ett sådant godkännande

Mot bakgrund av de rättsverkningar ett godkännande för F-skatt har är det av stor vikt att den som är godkänd för F-skatt också uppfyller kraven för att vara godkänd. När ett beslut om godkännande är fattat finns det ingen motsvarande skyldighet för den godkände att, vare sig på eget initiativ eller på begäran av Skatteverket, lämna uppgifter om ändrade förhållanden, som det finns i vissa andra avseenden (jfr t.ex. 7 kap. 4 § SFL gällande anmälan för registrering). Enligt uppgift från Skatteverket fanns det exempelvis, vilket även berörts i avsnitt 5.2, under år 2022 cirka 140 000 företag som var godkända för F-skatt men som inte gett någon form av livstecken från sig i vare sig inkomstdeklarationen avseende näringsverksamhet, mervärdesskattedeklarationen eller arbetsgivardeklarationen.

När det gäller inhämtande av underlag för att kontrollera godkännande av F-skatt är Skatteverkets utredningsbefogenheter mycket begränsade och problem uppstår när den som är godkänd inte vill medverka eller inte svarar på de frågor som är nödvändiga för att Skatteverket ska kunna fatta ett korrekt beslut avseende godkännandet. Skatteverket har visserligen möjlighet att inom ramen för en revision begära in uppgifter (se 41 kap. SFL). Eftersom revisionsinstitutet är en fördjupad utredningsform, som främst tar sikte på kontroll av att uppgiftsskyldighet har fullgjorts rörande uppgifter som är av betydelse för bestämmande av inkomstskatt, mervärdesskatt eller arbetsgivaravgifter, torde det sällan bli aktuellt vid utredning enbart av godkännandet för F-skatt. Det står därför klart att Skatteverket behöver bättre verktyg för att kunna få in uppgifter från den som är godkänd för F-skatt.

En generell skyldighet för den som är godkänd för F-skatt att på eget initiativ lämna uppgifter om ändrade förhållanden skulle kunna medföra en omotiverad administrativ börda både för den enskilde och för Skatteverket. Det skulle innebära att Skatteverket skulle behöva hantera en stor mängd uppgifter från näringsidkare som trots ändrade förhållanden uppfyller kraven för att vara godkända för F-skatt. Regeringen anser med hänsyn till detta att en allmän uppgiftsskyldighet inte ska införas i detta avseende.

Det är dock, enligt regeringens mening, otillfredsställande att Skatteverket saknar handlingsmöjligheter i de fall den som är godkänd för F-skatt inte svarar på en fråga från Skatteverket när uppgifterna är nödvändiga för en riktig bedömning. Den som är godkänd för F-skatt bör därför, om Skatteverket begär det, vara skyldig att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att avgöra om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda. Det kan t.ex. röra sig om frågor om, och handlingar till styrkande av, näringsverksamhetens bedrivande eller uppgifter till styrkande av att den eller de personer som prövades vid ansökan även fortsatt är de som ska uppfylla kraven. För Skatteverket kan det t.ex. bli aktuellt att begära in fakturor, avtal eller liknande från företaget för att bedöma om näringsverksamheten har påbörjats. Det kan även finnas behov för Skatteverket att kunna begära in ett intyg (skuldfrihetsintyg) som visar att företaget inte har utländska skulder avseende skatter eller avgifter. Vidare kan det finnas behov för

Skatteverket att kunna begära att få in uppgifter som har relevans för att visa att en ny ägare till företaget uppfyller villkoren för att vara godkänd för F-skatt.

Eftersom omständigheterna avseende olika innehavare av godkännande för F-skatt kan skilja sig mycket åt bedömer regeringen emellertid, till skillnad från *Sveriges läkarförbund*, att det inte är lämpligt att uttömmande reglera vilka handlingar och uppgifter som ska kunna begäras in. Behovet av uppgifter som behövs för att kunna avgöra om det finns förutsättningar för godkännande för F-skatt skiljer sig åt från fall till fall. Uppgiftsskyldigheten bör dock endast omfatta sådana handlingar eller upplysningar som har betydelse för bedömningen av om kraven för att vara godkänd för F-skatt enligt 9 kap. SFL är uppfyllda. Det behövs därför inte något ytterligare förtydligande i detta avseende, vilket bl.a. *Stockholms universitet* efterfrågar.

Företagarförbundet fria företagare hyser farhågor om att förslaget kommer att innebära en ökad administrativ börda för företagen. Regeringen konstaterar att avsikten med förslaget inte är att Skatteverket årligen ska begära in uppgifter eller handlingar från alla som är godkända för F-skatt. I stället är syftet att Skatteverket när det behövs, t.ex. för att misstanke om att förutsättningarna för godkännande inte längre är eller rent av aldrig har varit uppfyllda, ska få svar på sina frågor. Skatteverket ställer redan i dag sådana frågor till dem som är godkända för F-skatt. För dem som är godkända för F-skatt och som redan i dag svarar på sådana frågor från Skatteverket kommer förslaget alltså inte innebära någon ökad administrativ börda. För de företag som i dag struntar i att svara, eller svarar bristfälligt, på frågor som rör F-skatt från Skatteverket kommer förslaget däremot att innebära viss ytterligare administration. Med hänsyn till vikten av att godkännanden för F-skatt motsvarar verkliga förhållanden (se avsnitt 5.1) anser regeringen att en viss ytterligare administration för de företag som i dag inte svarar på en förfrågan eller svarar bristfälligt på frågan är såväl rimligt som proportionerligt.

Regeringen anser vidare att det är Skatteverkets uppgift att närmare utforma rättsinformation om informationskyldigheten och dess koppling till hindren för godkännande. Det finns därför inte något behov av att knyta lagregeln närmare hindren för godkännande på det sätt *Stockholms universitet* önskar. *LRF* påpekar att det är viktigt att Skatteverket inte missbrukar reglerna och att reglerna bör följas upp om så sker. Regeringen konstaterar att det inte finns något som tyder på att Skatteverket skulle komma att missbruka reglerna. Skulle det i framtiden visa sig att reglerna inte fungerar på ett fullgott sätt får reglerna givetvis följas upp på det sätt som då bedöms lämpligt.

Skatteverket bör ges möjlighet att förelägga den som är godkänd för F-skatt att lämna uppgifter

Ett föreläggande är en formell begäran som innebär att mottagaren uppmanas att göra det som framgår av förelägandet. Skatteverket får t.ex., enligt 37 kap. 2 § SFL, förelägga den som inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL att fullgöra skyldigheten. För att det ska vara meningsfullt att införa en ny bestämmelse om uppgiftsskyldighet i syfte att förhindra att systemet kringgås genom passivitet från

den godkändes sida, anser regeringen att skyldigheten bör förenas med en möjlighet för Skatteverket att förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter. Skatteverket bör normalt inte i första hand använda sig av föreläggandebefogenheten, utan i stället bör Skatteverket inledningsvis ställa frågor till den som är godkänd för F-skatt om förhållanden som har betydelse för godkännandet. Möjligheten bör aktualiseras endast när den som är godkänd för F-skatt inte svarar alls eller svarar bristfälligt på Skatteverkets frågor. Det kan avse situationer där myndigheten i ett enskilt fall har uppmärksammat misstänkta felaktigheter som lämnats i samband med ansökan eller andra omständigheter som innebär att det är tveksamt om ett godkännande bör bedömas på samma sätt som tidigare. Som exempel kan nämnas att en utländsk näringsidkare ska ge in ett nytt skuldfrihetsintyg eller att den godkände ska lämna uppgifter som styrker att den som prövats vid ansökan fortfarande är den som ska prövas. Föreläggandemöjligheten kan även aktualiseras om det kommer fram omständigheter som tyder på att ett bolag har sålts och det är andra personer som bör betraktas som företagsledare och därmed omfattas av prövningen.

Den föreslagna föreläggandemöjligheten bör framför allt aktualiseras när Skatteverket fått indikationer på att förutsättningarna som angavs i ansökan om F-skatt har ändrats eller inte stämmer eller då Skatteverket misstänker missbruk. Föreläggandemöjligheten bör även kunna användas när Skatteverket behöver kontrollera företag som fått godkännande för F-skatt med avsikt att bedriva näringsverksamhet. Det är behovet av uppgifter i det enskilda fallet som blir avgörande för när föreläggandemöjligheten aktualiseras. Regeringen vill i detta avseende återigen påpeka att Skatteverket inledningsvis bör ställa frågor till företaget, innan det kan bli aktuellt med ett föreläggande.

Syftet med föreläggandet är att förmå den godkände att lämna de uppgifter som är nödvändiga för att avgöra om förutsättningarna för godkännandet fortfarande är uppfyllda. Det är också syftet som styr vilka uppgifter och upplysningar Skatteverket kan förelägga den som är godkänd för F-skatt att komma in med. Av föreläggandet ska också tydligt framgå vilka uppgifter som behövs för Skatteverkets bedömning.

Skatteverket bör alltså, som *LRF* påpekar, i normalfallet inte i första hand använda sig av föreläggandebefogenheten. Först om innehavaren inte svarar på en förfrågan från Skatteverket, eller om det skulle visa sig att lämnade uppgifter innehåller sådana brister eller felaktigheter att det ändå inte går att bedöma om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt är uppfyllda, kan det bli aktuellt att tillämpa bestämmelsen om föreläggande.

En befogenhet att utfärda förelägganden innebär ett kraftfullare verktyg än vad som finns tillgängligt enligt befintliga regler för Skatteverket vid utredningen av om förutsättningarna för godkännande är uppfyllda i de fall Skatteverket inte får svar på sina frågor och när en revision är en alltför ingripande åtgärd. Till skillnad från vad *Almega*, *FAR*, *Näringslivets skattedelegation*, *Rättsvis skatteprocess* och *Srf konsulternas förbund* fört fram anser regeringen därför att det finns ett behov av att ge Skatteverket möjlighet att förelägga den som är godkänd för F-skatt att lämna uppgifter.

Sammanfattningsvis anser regeringen att en möjlighet att förelägga den som är godkänd för F-skatt att lämna uppgifter i vissa fall är såväl

motiverad som proportionerlig. Den föreslagna uppgiftsskyldigheten bör därför knytas till en möjlighet för Skatteverket att kunna förelägga den som är godkänd för F-skatt att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att avgöra om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt är uppfyllda. Regeringen anser att den nya bestämmelsen bör placeras i nära anslutning till det regelverk som berörs och föreslår därför att bestämmelsen om uppgiftsskyldighet och föreläggande tas in i 9 kap. SFL.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 9 kap. 8 § SFL, införs.

5.4 En utvidgad prövning i vissa fall

Regeringens förslag: Skatteverkets prövning för såväl godkännande som återkallelse när sökanden är ett fåmansföretag utvidgas. Prövningen ska omfatta företagsledare och andra fysiska personer som har bestämmande inflytande över företaget. Även andra fåmansföretag som företagsledaren är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i ska prövas. Detsamma gäller i fråga om fåmansföretag som den fysiska personen har eller under de två senaste åren har haft bestämmande inflytande över.

Bestämmelsen om vem som ska prövas vid såväl godkännande som återkallelse när sökanden är en fysisk person som under de senaste två åren har varit företagsledare i ett fåmansföretag utvidgas. Prövningen ska, utöver fåmansföretag som den som söker är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i, även omfatta fåmansföretag som den sökande har eller under senaste två åren haft ett bestämmande inflytande över.

Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet rösterna i fåmansföretaget ska anses ha ett bestämmande inflytande.

Utredningens förslag överensstämmer i sak med regeringens. Utredningen föreslog dock att den utvidgade prövningen skulle regleras i två, i princip, likalydande paragrafer, en med placering i anslutning till bestämmelserna om hinder för godkännande och en med placering i anslutning till bestämmelserna om grunderna för att återkalla ett godkännande.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser tillstyrker eller ställer sig positiva till förslaget. Bland dessa finns *Arbetsdomstolen*, *Försäkringskassan*, *Konkurrensverket*, *Sveriges läkarförbund*, *Teaterförbundet för scen och film* och *TCO. LRF*, som kan ställa sig bakom förslaget, påpekar att prövningen inte bör vara alltför vidsträckt om det inte finns starka skäl. LRF anser vidare att en utvärdering av förslaget bör göras om det genomförs. *Ekobrottsmyndigheten* anser att den föreslagna regeln bör kompletteras med en skyldighet att till Skatteverket anmäla avgörande förändringar, såsom ändring av innehav, i bolagets ägarförhållanden som sker efter att ansökan om F-skatt lämnats in. Detta då myndigheten har

identifierat att målvakter ofta sätts in i aktiebolag som redan registrerats för F-skatt. Vidare anser myndigheten att en möjlighet att utreda den faktiska företrädaren bör införas, eftersom Skatteverket skulle kunna ha nytta av detta i sin kontrollverksamhet. *Skatteverket* anser att den utvidgade prövningen bör förtydligas avseende fåmanshandelsbolag, eftersom det i huvudsak är bolagsavtalet och inte antalet röster som avgör vem som utövar kontrollen.

Näringslivets regelnämnd, *Näringslivets skattedelegation*, *Rättvis skatteprocess* och *SMÅA* avstyrker förslaget eller anser att det inte bör genomföras. Näringslivets skattedelegation anser att förslaget är skadligt för näringslivet och är ett olämpligt verktyg för brottsbekämpning. Förslaget riskerar, vilket även Rättvis skatteprocess för fram, att leda till en form av ”strikt ansvar” för majoritetsägare i ett fåmansbolag. *Företagarna* avstyrker förslaget och anser att förslaget kan få alltför långtgående konsekvenser. Enligt Företagarnas mening skulle t.ex. skolverksamhet kunna dras in om någon i skolans ledningskrets får sitt godkännande för F-skatt återkallat och reglerna tillämpas strängt. *Sveriges advokatsamfund*, som avstyrker förslaget, anser att en majoritetsägare normalt torde vara faktiskt verksam i ett bolag. Majoritetsägaren kan därför bedömas vara företagsledare redan enligt nuvarande reglering. Det är därför svårt att förstå eller tillgodogöra sig behovet av en sådan utvidgning som förslaget innebär. Advokatsamfundet anser vidare att det inte är proportionellt att lägga ägarförhållandena i ett fåmansföretag till grund för bedömningen på det sätt som föreslås utan att också beakta om ägaren i det enskilda fallet faktiskt utnyttjar sin maktposition genom deltagande i driften av fåmansföretaget. Dessutom leder det till en tidskrävande prövning, framför allt med avseende på utländska företag. *Sveriges byggindustrier* konstaterar att det redan i dag, genom Skatteverkets allmänna råd om beskattning av delägare m.fl. i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag (SKV A 2015:9), finns möjlighet att anse att en person är företagsledare, trots att personen saknar formell ställning i företaget. Den nuvarande lagstiftningen kräver dessutom att missförhållanden ska kunna hänföras till den aktuella personen och det kan därför ifrågasättas om denna utvidgning av personkretsen verkligen fyller något reellt syfte. *Sveriges Byggindustrier* befarar att bestämmelsen i stället enbart kommer att leda till en ökad osäkerhet bland personer som försöker göra rätt.

Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt över förslaget.

Skälen för regeringens förslag

Företagsledarbegreppet

För att förhindra att ett beslut om återkallelse av godkännande för F-skatt kringgås genom att verksamheten bedrivs vidare i annan företagsform ska, enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, förhållanden i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag beaktas vid prövningen av godkännande för F-skatt (prop. 2010/11:165 s. 329).

Den nuvarande regleringen utgår från begreppet företagsledare i inkomstskattelagens betydelse. Med företagsledare i fåmansföretag avses, enligt 56 kap. 6 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), den eller de fysiska personer som genom eget eller en närstående persons andels-

innehav i företaget och på grund av sin ställning i företaget har ett väsentligt inflytande i företaget. Det krävs alltså att såväl ställnings- som inflytandekriteriet är uppfyllt för att företagsledarbegreppet ska anses vara uppfyllt.

Det finns behov av en utvidgad prövning

Med dagens reglering är det bara missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren som ska beaktas vid prövningen för godkännande för F-skatt. När sökanden är ett fåmansföretag innebär den nuvarande hänvisningen till inkomstskattelagens företagsledarbegrepp att prövningen av fåmansföretaget inte omfattar missförhållanden som är hänförliga till personer som har bestämmande inflytande över fåmansföretaget om personen saknar en formell ställning i detta. Som exempel kan nämnas att en fysisk person som har dragit på sig stora skatteskulder som enskild näringsidkare kan driva sin verksamhet vidare genom ett fåmansföretag där personen själv äger samtliga aktier men inte har några formella funktioner utan t.ex. har satt in närstående som formella företrädare i fåmansföretaget. Med dagens regelverk omfattas den närstående av prövningen (genom ett indirekt ägande) men inte ägaren som genom sitt innehav av aktier eller andelar kan sägas ha den verkliga kontrollen och inflytandet över företaget. Inte ens i de fall det framstår som uppenbart att fåmansföretaget kontrolleras av någon som saknar en formell ställning i företaget finns det i dag möjlighet för Skatteverket att agera. När den sökande är en fysisk person innebär den nuvarande hänvisningen till företagsledarbegreppet att missförhållanden i ett fåmansföretag, där den som ska prövas har eller har haft bestämmande inflytande men inte en formell ställning, inte kan beaktas.

Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2015:9), till vilka *Sveriges byggindustrier* hänvisar i sitt svar, ger en möjlighet att i vissa fall i inkomstbeskattningshänseende bedöma att en person är företagsledare trots att personen saknar formell ställning i företaget. Bedömningen kan då göras utifrån bl.a. personens ställning, arbetsuppgifter eller andra befogenheter i företaget som erhållits genom avtal eller på annan liknande grund. Om ett företag ägs av flera personer och dessa har i stort sett samma ägarintresse och inflytande i företaget, kan även var och en av dem enligt de allmänna råden anses som företagsledare. I normalfallet krävs alltså, enligt Skatteverkets allmänna råd, någon form av avtal eller liknande grund, som stöd för att hävda att någon som saknar formell ställning i företaget är företagsledare. Enbart andelsinnehav är inte tillräckligt. Detta innebär att systemet, till skillnad mot vad *Sveriges advokatsamfund* och *Sveriges byggindustrier* anser, utan större insatser kan kringgå av personer som inte själva uppfyller förutsättningarna eller kraven på att vara godkända för F-skatt. Regeringen anser dessutom att det bör framgå av lagtexten att kretsen som ska prövas är mer omfattande än den formella företagsledaren. Tvärt emot vad *Sveriges byggindustrier* framför anser regeringen att detta innebär att tydligheten ökar för personer som kan komma att prövas, och inte en ökad osäkerhet för de som försöker göra rätt. Förslaget kan dock, vilket *Sveriges advokatsamfund* lyfter fram, i vissa fall leda till en mer tidskrävande prövning. Med hänsyn till vikten av att ett godkännande för F-skatt endast innehas av den som är lämplig att

bedriva näringsverksamhet (se avsnitt 5.1) anser regeringen att detta är rimligt. Dessutom kommer prövningen i andra avseenden bli enklare och mindre tidskrävande genom det förslag som föreslås i avsnitt 5.2 i denna lagstiftningsprodukt. Regeringen bedömer därför att förslaget är proportionerligt.

När det gäller fåmansföretag är det viktigt att komma ihåg att även om prövningen i första hand avser den juridiska personen som ansöker om godkännande för F-skatt, så styrs verksamheten helt av de fysiska personer som förvaltar fåmansföretaget. Det väsentliga är därför att den utvidgade prövningen träffar den eller de personer som faktiskt påverkar hur fåmansföretaget sköts. Syftet med bestämmelsen i 9 kap. 2 § SFL när den infördes var, som nämnts ovan, att förhindra att ett återkallelsebeslut kringgås genom att verksamheten drivs vidare i annan form. Enligt regeringens mening är den nuvarande utformningen dock för snäv. Det finns därför skäl att utvidga personkretsen som ska prövas så att, förutom företagsledaren, även andra med ett bestämmande inflytande över företaget omfattas när sökanden är ett fåmansföretag. Motsvarande gäller när sökanden är en fysisk person som har eller haft ett stort inflytande och kontroll över ett fåmansföretag i vilken personen i fråga inte varit företagsledare. En sådan utvidgning förhindrar inte bara att personer som inte själva uppfyller förutsättningarna för att vara godkända kan starta eller driva vidare sin verksamhet med ett godkännande för F-skatt genom byte av företagsform. Den motverkar också att systemet kringgås när personer som inte har något reellt inflytande över företaget sätts in som formella företrädare.

Den utvidgade prövningen bör omfatta den med bestämmande inflytande

Förslaget om att komplettera den utvidgade prövningen syftar till att regelverket inte ska kunna kringgås vare sig genom byte av företagsform eller genom att den som inte själv uppfyller förutsättningarna att vara godkänd i stället sätter in någon annan i sitt ställe. I 56 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229) definieras begreppet delägare i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag. Där anges att med delägare avses en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger eller på liknande sätt innehar andelar i företaget. Med företagsledare i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag avses enligt bestämmelsen den eller de fysiska personer som genom eget eller närståendes innehav av andelar och sin ställning i företaget har ett väsentligt inflytande i företaget.

Vilket inflytande en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger eller på liknande sätt innehar andelar i ett fåmansföretag har kan variera. Det finns också flera sätt att utöva kontroll i ett fåmansföretag. När det gäller aktiebolag förvaltas bolaget genom bolagsstämman, styrelsen och den verkställande direktören. Huvudregeln är, enligt 4 kap. 1 § aktiebolagslagen (2005:551), att alla aktier har lika rätt. I dessa fall kan en person som äger mer än 50 procent av aktierna i princip sägas ensam ha den faktiska kontrollen över ett aktiebolag. Detta innebär bland annat, om inte annat framgår av bolagsordningen, att den som har majoritet ensam kan utse styrelsen.

Ett fåmansföretag ägs vanligen av ett fåtal fysiska personer. Cirka 99 procent av alla fåmansföretag har fyra ägare eller färre. Majoriteten av

fämansföretagen som är godkända för F-skatt har endast en eller två delägare (cirka 90 procent). Av de fämansföretag som ansökte om godkännande för F-skatt år 2018 (nästan 38 000) beräknade utredningen att cirka 26 000 har en delägare, cirka 8 800 har två delägare, cirka 1 700 har tre delägare och drygt 700 har fyra delägare. Utredningen fick uppgifter om hur många som registrerats som delägare i fämansaktiebolag per år från Skatteverket och andelsberäkningen av antalet delägare per bolag gjordes utifrån angivna siffror i SOU 2016:75 (s. 120). År 2023 ansökte, enligt uppdaterade uppgifter från Skatteverket, cirka 43 000 fämansföretag om godkännande för F-skatt. Ungefär 55 000 personer registrerades som delägare i fämansföretag 2023. Samma beräknings sätt som utredningen använde sig av ger vid handen att av dessa fämansföretag har cirka 30 000 en delägare.

Regeringen anser, som angetts ovan, att det är lämpligt att utgå från delägarskapet i ett fämansföretag när det gäller förslaget att utöka den utvidgade prövningen. Ett fämansföretag kan dock ägas av ett stort antal personer och ändå betraktas som ett fämansföretag. Det är därför inte rimligt att en delägars tidigare misskötsamhet ska kunna läggas ett nytt företag till last med mindre än att delägaren faktiskt också är den person som genom sitt andelsinnehav har det bestämmande inflytandet över fämansföretaget. Regeringen anser därför att utvidgningen, utöver företagsledare, endast bör träffa de personer i ett fämansföretag som utövar ett bestämmande inflytande över företaget. Ett bestämmande inflytande över en juridisk person kan en person som genom ägande kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i företaget och därigenom t.ex. kan utse majoriteten i företagets styrelse anses ha (se 40 kap. 5 § IL och 1 kap. 11 § aktiebolagslagen). När det gäller handelsbolag ska delägarna genom andelsinnehavet eller på liknande sätt ha det bestämmande inflytandet. Gällande fämanshandelsbolag är det emellertid, vilket *Skatteverket* fört fram, i huvudsak bolagsavtalet, och inte antalet röster, som avgör vem som utövar kontrollen.

Sveriges advokatsamfund anser att det inte är proportionerligt att lägga ägarförhållandena i ett fämansföretag till grund för bedömningen på det sätt som föreslås utan att också beakta om ägaren i det enskilda fallet faktiskt utnyttjar sin maktposition genom deltagande i driften av fämansföretaget. *Företagarna*, *Näringslivets skattedelegation* och *Rättvis skatteprocess* framför liknande synpunkter. *LRF* anser att prövningen inte bör vara alltför vidsträckt utan att det finns starka skäl.

Regeringen konstaterar att förslaget innebär att den utvidgade prövningen, på samma sätt som tidigare, endast ska omfatta missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den som haft det bestämmande inflytandet över fämansföretaget. Detta kan illustreras med följande exempel. I ett fämansföretag som ägs tillsammans av A, B och C, där A är företagsledare, B har ett bestämmande inflytande och C endast är ägare till en mindre del av andelarna kommer A och B att omfattas av prövningen. Prövningen kommer då att omfatta missförhållanden som uppstått på grund av A:s eller B:s agerande t.ex. i en enskild näringsverksamhet eller i ett företag där A eller B varit majoritetsdelägare upp till två år tidigare. Med den nuvarande regleringen omfattas endast A. Med regeringens förslag kommer alltså också B:s förehavanden beaktas vid prövningen av godkännande för F-skatt, eftersom B är en person med

bestämmande inflytande över fåmansföretaget (majoritetsdelägare). Förslaget innebär dock inte att ett godkännande påverkas av missförhållanden i B:s tidigare fåmansföretag som berodde på en annan delägare i det företaget. Detta avgränsas genom att endast missförhållanden som kan hänföras till den som är företagsledare eller har det bestämmande inflytandet är av betydelse.

Därtill bör det också finnas, precis som i dag, en möjlighet för Skatteverket att avstå från återkallelse om det finns särskilda skäl. Om den skattskyldige exempelvis försummat att betala skatter eller avgifter ska den skattskyldige ändå kunna få ett godkännande för F-skatt om orsaken till betalningsförsummelsen är tillfälliga likviditetsproblem på grund av omständigheter som den skattskyldige inte kunnat råda över. För att ett godkännande för F-skatt ska kunna meddelas i ett sådant fall krävs dock att Skatteverket bedömer att den skattskyldige kan reda ut sina betalningsproblem och att denne också kan bedömas vilja göra rätt för sig. Likaså kan i vissa fall den omständighet att en juridisk persons samtliga skattebetalningar gjorts i föreskriven tid och ordning, trots att företagsledaren handlat så att företagsledaren inte hade kunnat godkännas för F-skatt, utgöra skäl att avstå återkallelse av godkännande för F-skatt för ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag (prop. 1996/97:100 s. 539 och 541).

Ytterligare en fråga är om det finns situationer där närstående till den med bestämmande inflytande ska omfattas. Regeringen anser, i likhet med utredningen, att det endast är den fysiska personen med bestämmande inflytande och inte den personens närstående som ska omfattas av den utvidgade prövningen. Regeringens förslag innebär därför att utvidgningen inte påverkar situationen där A, som är den som har skulder och "för med sig smitta", överlåter både hela sitt ägande och sin formella funktion till en närstående. A är då varken företagsledare eller delägare med bestämmande inflytande. En utvidgning av bestämmelsen som även skulle omfatta dessa situationer skulle enligt regeringens mening träffa en alltför stor krets och därför inte vara motiverad av förslagens syfte.

Ekobrottsmyndigheten önskar att den föreslagna regeln kompletteras med en skyldighet att till Skatteverket anmäla avgörande förändringar, såsom ändring av innehav i bolagets ägarförhållande som sker efter att ansökan om F-skatt lämnats in. Det bör även, enligt Ekobrottsmyndigheten, införas en möjlighet för Skatteverket att kunna kontrollera den faktiska företrädaren. Beredningsunderlag saknas för att föreslå sådana ändringar, varför förslagen inte kan hanteras inom ramen för detta lagstiftningsärende.

Sammanfattningsvis innebär regeringens förslag att missförhållanden som kan hänföras till den som har ett bestämmande inflytande i ett fåmansföretag kommer att få samma betydelse som missförhållanden som kan hänföras till en företagsledare. Vidare innebär utvidgningen, när sökanden är ett fåmansföretag, att det blir svårare för den som vill kringgå en prövning genom att använda sig av bulvaner eller målvakter som formella företrädare. Framför allt gäller det i de fall när bulvaner sätts in i ett företag i syftet att företaget ska bli godkänt för F-skatt utan att uppfylla förutsättningarna, som t.ex. nära anhöriga till huvudmännen som sätts in i bolagsstyrelser. Förslaget fyller därför, tvärt emot vad Sveriges byggindustrier fört fram, ett reellt syfte.

Regeringen vill avslutningsvis betona att Skatteverket, på samma sätt som i dag, har möjlighet att beakta omständigheterna i varje enskilt fall och därigenom fatta ett beslut om godkännande eller att avstå från en återkallelse för F-skatt om det finns särskilda skäl för detta. Förslaget får därmed inte sådana långtgående konsekvenser för näringslivet eller leder till en form av strikt ansvar som Företagarna, Näringslivets skatte-delegation och Rättvis skatteprocess hyser farhågor kring. Förslaget är därför, enligt regeringens mening och tvärtemot vad Sveriges advokat-samfund angett, att se som proportionellt i detta avseende. LRF anser att förslaget, om det genomförs, bör utvärderas. Regeringen konstaterar att det åligger Skatteverket att, inom ramen för sin verksamhet, sköta den närmare administrationen av F-skattesystemet. Regeringen bedömer att en uppföljning av systemet inte är nödvändigt i detta skede.

Utredningen föreslog att den utvidgade prövningen skulle regleras i två, i princip likalydande, paragrafer med placering dels i anslutning till paragrafen om när en ansökan om godkännande för F-skatt inte ska godkännas, dels i anslutning till paragrafen om grunderna för att återkalla godkännande för F-skatt. För att undvika en dubbelreglering föreslår dock regeringen att den utvidgade prövningen ska regleras i en och samma paragraf. Det är inte fråga om någon ändring i sak gentemot utredningens förslag. Regeringen gör bedömningen att denna lösning inte heller gör avkall på ambitionen att bestämmelserna ska vara enkla, tydliga och lätthanterliga.

Lagförslag

Förslaget medför att tre nya paragrafer, 9 kap. 5–7 §§ SFL, införs.

5.5 Utvidgning av hinder vid ansökan och grunder för att återkalla ett godkännande vid brister

5.5.1 Utgångspunkter för utvidgningen

Regeringens förslag: Bestämmelserna om när en ansökan om godkännande för F-skatt inte ska godkännas och grunder för att återkalla godkännande för F-skatt separeras. Bestämmelsen om F-skatt med villkor får en ny beteckning.

Följdändringar behöver göras av hänvisningar i ett antal lagar med anledning av de lagförslag som föreslås.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: Remissinstanserna har inte yttrat sig särskilt om denna fråga.

Skälen för regeringens förslag

Skatteverket ska enligt 9 kap. 1 § andra stycket 1–3 skatteförarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, under vissa förutsättningar inte godkänna en person för F-skatt. Det avser bl.a. situationer då personen i fråga inom de senaste två åren har missbrukat ett godkännande för F-skatt och missbruket inte är obetydligt, inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter enligt

denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig, inte har följt ett föreläggande att lämna inkomstdeklaration, har näringsförbud eller är försatt i konkurs. Skatteverket ska också, enligt 9 kap. 4 § första stycket 1 och 2 SFL, återkalla ett godkännande för F-skatt om innehavaren begär det eller om förutsättningarna enligt 9 kap. 1 § andra stycket SFL inte är uppfyllda.

De hinder för godkännande och grunder för återkallelse för F-skatt som finns i befintlig reglering har delvis olika karaktär. För att det ännu tydligare ska framgå vilka förutsättningar som ställs upp för godkännande för F-skatt bör dessa särskiljas från de grunder som uppställs för att återkalla godkännande för F-skatt. En uppdelning i två nya paragrafer bör därför göras. Bestämmelserna om den utvidgade prövningen avseende missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med bestämmande inflytande bör, vilket redogjorts för i avsnitt 5.4, regleras i separata bestämmelser. Som en följd av detta bör nuvarande 9 kap. 3 § SFL, avseende F-skatt med villkor, betecknas 9 kap. 2 § SFL. Hindren för godkännande bör listas i den nya 9 kap. 3 § SFL. Grunderna för att återkalla ett godkännande för F-skatt bör, till skillnad från vad som gäller i nuvarande 9 kap. 4 § SFL, i sin helhet behandlas i den bestämmelsen. Följdändringar behöver då göras i 10 kap. 11 § SFL, i 2 kap. 5 och 7 §§ socialavgiftslagen (2000:980) och i 25 kap. 10 och 13 §§ och 59 kap. 16 § socialförsäkringsbalken.

Det bör vidare tydliggöras, avseende beslut om godkännande för F-skatt i förslaget till 9 kap. 3 § andra stycket 7 SFL, att en ansökan om F-skatt inte ska godkännas om sökanden har fått ett godkännande återkallat så länge grunden för återkallelsen finns kvar. I dessa fall har den som är godkänd möjlighet att själv påverka och avhjälpa att hindret för godkännandet undanröjs. Införandet av en sådan bestämmelse medför inte någon ändring i sak eftersom redan nuvarande koppling mellan förutsättningarna för godkännande och grunder för återkallelse innebär att ett godkännande för F-skatt kan meddelas så snart det missförhållande som hindrar ett godkännande (och varit grund för återkallelse enligt nuvarande 4 § första stycket 2) har undanröjts.

Nedan behandlas de hinder för godkännande och grunder för godkännande och återkallelse som regeringen anser bör förtydligas eller läggas till, för att göra systemet med F-skatt ännu mer ändamålsenligt. Förändringarna i dessa delar gagnar, enligt regeringens mening, företagen och deras möjlighet att kunna konkurrera på likvärdiga villkor genom åtgärder som motverkar skattefusk och skatteundandraganden.

Redan inledningsvis finns skäl att framhålla att Skatteverket, enligt nuvarande reglering i 9 kap. 1 § tredje stycket SFL, får fatta beslut om godkännande trots att hinder föreligger om det finns särskilda skäl. Likaså får Skatteverket, om det finns särskilda skäl, avstå från återkallelse. Detta framgår av nuvarande 9 kap. 4 § andra stycket SFL. Med hänsyn till betydelsen av ett godkännande och att en återkallelse ses som en ingripande åtgärd är det av stor vikt att Skatteverket även fortsättningsvis har möjlighet att ta hänsyn till samtliga omständigheter i varje enskilt fall. Regeringens förslag avseende hinder vid ansökan och grunder för att återkalla ett godkännande vid brister medför därför ingen förändring i detta avseende. Detta framgår av förslagen till nya 9 kap. 3 § tredje stycket och 9 kap. 4 § andra stycket SFL.

Lagförslag

Förslaget medför att nuvarande 9 kap. 2 § SFL upphör att gälla och att nuvarande 9 kap. 3 § SFL ska betecknas 9 kap. 2 § SFL. Förslaget medför även att 9 kap. 3 § SFL införs och att 9 kap. 4 § SFL ändras. Förslaget medför följändringar i 10 kap. 11 § SFL, 2 kap. 5 och 7 §§ socialavgiftslagen och 25 kap. 10 och 13 §§ och 59 kap. 16 § socialförsäkringsbalken.

5.5.2 Återkallelse på grund av bristande medverkan

Regeringens förslag: Om den som är godkänd för F-skatt inte följer ett föreläggande att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera att förutsättningar för att vara godkänd är uppfyllda, ska godkännandet kunna återkallas.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser, bl.a. *Ekobrottsmyndigheten*, *Försäkringskassan*, *Konkurrensverket*, *LRF*, *SACO*, *Stockholms universitet*, *Svensk scenkonst*, *Sveriges byggindustrier* och *TCO* tillstyrker förslaget. LRF framhåller dock att en återkallelse bör bli aktuell först efter föreläggande och då endast om åtgärden kan antas leda till det avsedda resultatet. Dessutom måste föreläggandet ha delgivits. Även Svensk scenkonst och Sveriges byggindustrier framhåller att företagaren måste ha delgivits för att återkallelse ska vara möjlig. Stockholms universitet anser att det är olyckligt om bristande postgång skulle få denna allvarliga konsekvens. En mer rimlig ordning vore att föreläggandet skulle skickas i enlighet med bestämmelserna i delgivningslagen till följd av de allvarliga konsekvenser som följer på underlåtenheten att följa föreläggandet. Problematiken skulle även kunna regleras genom att de som är godkända för F-skatt tvingas ansluta sig till ”Min myndighetspost”. Den som förlorat sitt godkännande bör omedelbart kunna återfå det om begärda dokument skickas in.

Ett antal remissinstanser avstyrker förslaget eller anser att det inte bör genomföras. Till dessa hör *Almega*, *Näringslivets skattedelegation*, *SMÅA* och *Sveriges advokatsamfund*. Almega anser att konsekvenserna för den som inte följt ett föreläggande blir för hårda. Näringslivets skattedelegation anser att det är en mycket ingripande åtgärd. Det är, enligt Näringslivets skattedelegation och Sveriges advokatsamfund, systemfrämmande att dra in ett godkännande för den som inte fått del av ett föreläggande. Förslaget är därför att se som oproportionerligt och oförutsägbart. Passivitet från den godkändes sida kan, enligt Sveriges advokatsamfund, förhindras med betydligt snävare föreläggandemöjlighet.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt över förslaget.

Skälen för regeringens förslag

En ny återkallelsegrund bör införas när den som är godkänd för F-skatt inte följt ett föreläggande att fullgöra sin uppgiftsskyldighet

En ansökan om att godkännas för F-skatt ska inte godkännas av Skatteverket om sökanden inte har följt ett föreläggande att lämna

inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 § SFL eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning (9 kap. 1 § andra stycket 3 c SFL). Regleringen omfattar skyldigheten att lämna inkomstdeklaration och motsvarande uppgift för handelsbolag. Det finns inte någon annan grund att vägra eller återkalla ett godkännande för Skatteverket om sökanden eller den som är godkänd för F-skatt, efter föreläggande från Skatteverket, inte lämnar uppgifter som behövs i andra avseenden än den som inte har följt ett föreläggande att lämna inkomstdeklaration.

Regeringen anser, vilket utvecklas i avsnitt 5.3, att den som är godkänd för F-skatt, om Skatteverket begär det, ska tillhandahålla de handlingar och lämna de uppgifter som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt är uppfyllda. Om uppgiftsskyldigheten inte följs bör Skatteverket ges möjlighet att förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt den föreslagna bestämmelsen.

För att förhindra att ett kringgående genom en medveten passivitet från den godkändes sida leder till att den godkände kan fortsätta vara godkänd utan att Skatteverket ges möjligheten att bedöma förutsättningarna, bör den föreslagna bestämmelsen om uppgiftsskyldighet kompletteras med en ny grund för återkallelse. Denna grund bör innebära att om den som är godkänd inte fullgör sin uppgiftsskyldighet efter ett föreläggande enligt den nya bestämmelsen bör det vara möjligt att återkalla ett godkännande.

Förutsättningarna för att återkalla ett godkännande när ett föreläggande enligt den nya bestämmelsen inte har följts

Det kan finnas flera skäl till att den som är godkänd för F-skatt inte fullgör sin uppgiftsskyldighet eller följer Skatteverkets föreläggande. Den som är godkänd kanske inte har fått del av föreläggandet, vilket t.ex. kan bero på att mottagaren inte längre går att nå på den adress som lämnats vid ansökan om att bli godkänd. Den som är godkänd för F-skatt kan också medvetet låta bli att svara på Skatteverkets frågor. Ett godkännande för F-skatt kan sägas vara en "kvalitetsstämpel" som visar på att näringsidkaren kontrollerats och sköter sina affärer (t.ex. måste utföraren av rot- och rutarbeten vara godkänd för F-skatt). En återkallelse av ett godkännande för F-skatt är en ingripande åtgärd för den som är godkänd och får vidtas endast om åtgärden kan antas leda till det avsedda resultatet, vilket är att i det enskilda fallet åstadkomma en säkrare betalning av skatter och avgifter än vad som följer av ett godkännande för F-skatt (jfr prop. 1991/92:112 s. 116). Åtgärden får också vidtas endast om det avsedda resultatet står i rimligt förhållande till de olägenheter som kan antas uppstå för den som åtgärden riktas mot. Det kan i denna del framhållas att Skatteverket får avstå från återkallelse om det finns särskilda skäl.

Regeringen konstaterar att själva innebörden av ett godkännande för F-skatt syftar till att tydliggöra ansvarsfördelningen när det gäller redovisning och betalning av skatter och avgifter. Att vara godkänd innebär därför att den som är godkänd förväntas att vid vissa angivna tidpunkter lämna uppgifter till Skatteverket, t.ex. genom preliminär inkomstdeklaration, skattedeklarationer och inkomstdeklarationer. Detta förutsätter en löpande kontakt med Skatteverket. Enligt regeringens

mening är det därför också rimligt att den som är godkänd för F-skatt, precis som är fallet gällande t.ex. den ordinarie beskattningen, är tillgänglig för Skatteverkets frågor som rör förhållanden som kan påverka förutsättningarna för godkännandet.

Regeringens förslag att det ska vara möjligt att återkalla ett godkännande för F-skatt när den som är godkänd inte följt ett föreläggande att fullgöra sin uppgiftsskyldighet tar sikte på dem som medvetet vill undanhålla Skatteverket uppgifter. För att motverka ett medvetet undanhållande, och för att förfarandet inte ska begränsa handläggningens effektivitet och onödigt fördröja beslutsfattandet, bör detta uttryckligen anges i lagtexten. Bland andra *LRF* och *Stockholms universitet* anser att ett föreläggande måste ha delgetts för att återkallande ska få ske. Regeringen konstaterar att ett föreläggande som har sänts ut till den adress som Skatteverket har tillgång till bör anses utsänt i den föreslagna paragrafens mening. Den som är godkänd för F-skatt har ansvar att se till att Skatteverket har tillgång till den korrekta adressen. Därtill får det förutsättas att Skatteverket i sin handläggning skickar ett flertal försändelser till den uppgivna adressen eller den uppgiftsskyldiges digitala brevlåda i de fall den uppgiftsskyldig är ansluten till denna tjänst innan en återkallelse sker. I maj 2024 var, enligt statistik från Myndigheten för digital förvaltning, över 6,4 miljoner privatpersoner och företag anslutna till digitala brevlådor. Som jämförelse kan nämnas att antalet privatpersoner och företag som var anslutna till digitala brevlådor år 2019, när slutbetänkandet presenterades, uppgick till 3,8 miljoner. Antalet digitala brevlådor har således ökat med över 2,5 miljoner sedan dess. Prognosen från Myndigheten för digital förvaltning är att 6 650 000 privatpersoner och företag kommer vara anslutna till digitala brevlådor år 2025. Det saknas beredningsunderlag för att inom ramen för detta lagstiftningsprojekt ta ställning till frågan om det bör införas ett generellt krav om att ansluta sig till Min myndighetspost, vilket *Stockholms universitet* föreslår.

Med hänsyn till den centrala betydelse som den godkändes medverkan har för att korrekta beslut ska kunna fattas och för att systemet med återkallelse på grund av att förelägganden inte följts ska fungera anser regeringen att det är rimligt att det inte ställs något krav på att den uppgiftsskyldige delgetts föreläggandet. Ett sådant krav skulle spela den som genom passivitet försöker kringgå reglerna i händerna och därmed motverka själva syftet med bestämmelsen. Något krav på delgivning finns inte heller t.ex. vid föreläggande om att inkomma med inkomstdeklaration, eller vid förslag till beslut och beslut avseende återkallelse av F-skatt.

Regeringen vill också ta upp några frågor som rör möjligheten att återkalla ett godkännande när ett föreläggande kommer i retur. Det kan hända att den som är godkänd för F-skatt inte går att nå och att föreläggandet kommer i retur för att adressen är felaktig eller ofullständig. Frågan är om det kan anses rimligt att ett godkännande återkallas på den föreslagna grunden även i dessa fall.

Skatteverket får, enligt 37 kap. 2 § första stycket SFL, förelägga den som inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL att fullgöra skyldigheten. Ett sådant föreläggande kan sändas som ett frankerat brev, utan krav på mottagningsbevis eller liknande. Enligt Skatteverkets rutiner behandlas ett brev som kommer i retur som att det inte har nått mottagaren. Skatteverket eftersöker i dessa fall mottagarens

adress och skickar ut brevet på nytt. Om brevet inte kommer i retur förutsätts det ha nått mottagaren.

I fråga om fysiska personer finns här skäl att påminna om de regler om flyttanmälan som finns i folkbokföringslagen (1991:481). Den som är folkbokförd och har flyttat ska inom en vecka anmäla flyttningen till Skatteverket (25 § folkbokföringslagen). Även den som är folkbokförd och avser att flytta till utlandet ska anmäla detta till Skatteverket (27 § folkbokföringslagen). En anmälan om flytt ska bl.a. innehålla ny adress i Sverige eller i utlandet (28 och 29 §§ folkbokföringslagen). Den som är folkbokförd i Sverige ska alltså anmäla flytt och lämna korrekta uppgifter till grund för beslut om folkbokföring. Att inte fullgöra sin anmälnings-skyldighet kan innebära folkbokföringsbrott, se 42 § folkbokföringslagen. Skyldigheterna innebär att en fysisk person som var folkbokförd vid ansökan om F-skatt alltid ska lämna uppgifter som är nödvändiga för att Skatteverket ska kunna komma i kontakt med den som godkänts. Enligt regeringens mening tyder emellertid ett föreläggande som kommit i retur på att försändelsen inte nått fram till adressaten. Det bör därför inte vara möjligt att återkalla ett godkännande i dessa fall på den grunden att ett föreläggande inte har följts. Härigenom undviks rättsförluster, om Skatteverket av någon anledning skulle ha angett fel adress på försändelsen (jfr prop. 1996/97:132 s. 18). Det förhållandet att ett föreläggande kommer i retur bör dock, tillsammans med andra omständigheter, kunna utgöra skäl att återkalla ett godkännande på grund av att det kan antas att näringsverksamhet inte bedrivs. Även andra återkallelsegrunder kan givetvis bli aktuella för fysiska personer enligt förslaget till 9 kap. 4 § SFL.

Motsvarande resonemang kan föras i fråga om juridiska personer. Även dessa har som regel en skyldighet att låta registrera bl.a. sin postadress hos Bolagsverket. Bestämmelserna kan dock se olika ut beroende på vilken form av juridisk person det handlar om. När det gäller aktiebolag konstaterades i förarbetena till den ändring i delgivningslagen genom vilken bestämmelserna om särskild delgivning med aktiebolag (numera särskild delgivning med juridisk person) infördes, att det fanns ett stort behov av effektivare metoder för delgivning med juridiska personer. Vidare konstaterades att ett aktiebolag enligt aktiebolagslagen har en skyldighet att anmäla en korrekt postadress till aktiebolagsregistret, samt att genast anmäla eventuella ändringar av denna. Som en följd av detta ansågs det rimligt att ett aktiebolag självt får stå risken om det försummat att anmäla rätt adress (se prop. 1996/97:132 s. 17). För de fall en försändelse kommer i retur bör det emellertid, på samma sätt som för fysiska personer, inte vara möjligt att återkalla ett godkännande för F-skatt på den grunden att ett föreläggande inte har följts. Det förhållandet att ett föreläggande kommer i retur bör emellertid, tillsammans med andra omständigheter, kunna utgöra skäl att återkalla ett godkännande på grund av att det kan antas att näringsverksamhet inte bedrivs. Även andra återkallelsegrunder kan givetvis bli aktuella för juridiska personer enligt förslaget till 9 kap. 4 § SFL.

När det gäller fysiska personer som inte är folkbokförda i Sverige och vid ansökan lämnat en adress i utlandet finns inte någon skyldighet enligt folkbokföringslagen att anmäla nya adressuppgifter till Skatteverket. En återkallelse på den grunden att den som är godkänd inte har svarat på ett

föreläggande bör därför inte heller i dessa fall få ske när ett föreläggande kommer i retur. I dessa fall torde dock frågan ofta handla om huruvida näringsverksamhet verkligen bedrivs i Sverige eller inte. Det förhållandet att ett föreläggande kommer i retur bör även i dessa fall, tillsammans med andra omständigheter som tyder på att det inte bedrivs någon näringsverksamhet, i stället kunna utgöra skäl att återkalla ett godkännande på grund av att det kan antas att näringsverksamhet inte bedrivs i Sverige.

Näringslivets skattedelegation och *Sveriges advokatsamfund* anför att det är systemfrämmande att dra in ett godkännande för den som inte fått del av ett föreläggande. Förslaget är därför, enligt dessa remissinstanser, att se som oproportionerligt och oförutsägbart. Passivitet från den godkändes sida kan, enligt Sveriges advokatsamfund, förhindras med betydligt snävare föreläggandemöjlighet. Regeringen konstaterar i denna del att något krav på att en deklarationsskyldig har tagit del av ett föreläggande inte ställts upp gällande exempelvis skönsbeskattning (se 57 kap. 2 § SFL). Den föreslagna lösningen är således inte systemfrämmande för skatteförfarandelagen och kan inte ses som oproportionerlig eller oförutsägbart. För det fall ett föreläggande i fysisk form inte når adressaten bör, vilket redogjorts för ovan, en återkallelse inte komma till stånd på denna grund. Skatteverket bör i dessa fall kunna överväga att tillämpa andra återkallelsegrunder, såsom att näringsverksamhet inte bedrivs. Eventuella problem kan även uppkomma för fysiska personer som inte är folkbokförda i Sverige. Även i dessa fall bör, vilket berörts ovan, ett godkännande för F-skatt kunna återkallas på annan grund såsom att näringsverksamhet inte längre bedrivs i Sverige. Föreläggandemöjligheten i denna del snävas således in i jämförelse med det som fördes fram i betänkandet, vilket Sveriges advokatsamfund uttryckt önskemål om.

Stockholms universitet anser att den som förlorat sitt godkännande omedelbart bör kunna återfå det om begärda dokument efter återkallandet skickas in. Regeringen instämmer inte i detta. Det är viktigt att förelägganden som skickas ut av Skatteverket följs och de begärda uppgifterna kommer in för att kontrollen av att förutsättningarna är fortsatt uppfyllda fortlöpande ska kunna ske. Däremot kan givetvis den som fått sitt godkännande för F-skatt återkallat på grund av en underlåtenhet att följa ett föreläggande alltid ansöka på nytt och då visa att förutsättningarna är uppfyllda.

Sammanfattningsvis anser regeringen att den föreslagna regleringen är proportionerlig och väl avvägd i förhållande till konsekvenserna för den enskilde.

Lagförslag

Förslaget medför att 9 kap. 4 § 6 SFL införs.

5.5.3 Den som inte redovisar eller inte betalar sina skatter och avgifter

Regeringens förslag: Endast om det finns särskilda skäl ska den som har låtit bli att betala skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter vid den tidpunkt då prövningen görs få godkännas för F-skatt.

Om den som är godkänd för F-skatt har låtit bli att betala skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen eller inte betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp eller mer vid den tidpunkt då prövningen av F-skatt görs, ska Skatteverket återkalla godkännandet.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Brottsförebyggande rådet, Ekobrottsmyndigheten, Försäkringskassan, Konkurrensverket, LO, Skatteverket och TCO* tillstyrker eller ställer sig positiva till förslaget. LO anser att det är viktigt att möjligheterna att återkalla godkännandet av F-skatt både utvidgas och stärks. Skatteverket anser att det, mot bakgrund av att individuppgifter ersatt de årliga kontrolluppgifterna, är viktigt att Skatteverket ges möjlighet att tidigt följa upp bristande redovisning. Hinder för godkännande eller grund för återkallelse bör därför, enligt Skatteverket, föreligga redan vid två brister i redovisningen.

Näringslivets skattedelegation och *SMÅA* anser att förslaget i denna del inte bör genomföras. Näringslivets skattedelegation anser att det saknas tillräckliga motiv för att ändra den av Skatteverket tillåtna gränsen för skuldbelopp vid godkännande av F-skatt, då nuvarande system synes fungera väl.

Övriga remissinstanser yttrar sig inte särskilt över förslaget.

Skälen för regeringens förslag

Den nuvarande tillämpningen vid brister i redovisning och betalning

Enligt 9 kap. 1 § andra stycket 3 b SFL ska en ansökan om godkännande för F-skatt avslås om sökanden eller annan som ska prövas enligt 9 kap. 2 § SFL inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen, eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, i en utsträckning som inte är obetydlig. Punkten behandlar såväl brister i redovisning som bristande betalning av skatter och avgifter.

Antalet avslag på denna grund var, enligt uppdaterade uppgifter från Skatteverket, 634 för fysiska personer och 410 för juridiska personer under år 2023. Det utgör drygt 14 procent av alla avslag. För återkallelser var motsvarande siffror 1 428 för fysiska personer och 2 914 för juridiska personer, vilket utgör knappt sex procent av alla återkallelser. Ett godkännande för F-skatt har på många sätt stor betydelse i olika sammanhang och det finns därför, enligt regeringens mening, anledning att överväga om det finns skäl att skärpa kraven på skötsamhet för redovisning och betalning av skatter och avgifter i vissa avseenden.

Frågan om när brister i redovisningen eller betalning av skatter och avgifter skulle anses som ringa (numer obetydlig) ansågs i förarbetena vara en fråga för rättstillämpningen att besvara. Vidare ansågs att det av

administrativa skäl kan vara lämpligt att tillämpa schabloner så långt det är möjligt vid bedömningen (se prop. 1991/92:112 s. 121).

När det gäller brister i betalning ska hänsyn tas till såväl skuldbeloppets storlek som betalningsdröjsmålets längd. Skatteverket har i sina allmänna råd ansett att ett sammanlagt skuldbelopp på högst 20 000 kronor bör kunna betraktas som obetydligt (se Skatteverkets allmänna råd om godkännande för F-skatt, SKV A 2012:6). Det innebär att ett godkännande normalt inte återkallas om den godkände har skatteskulder under 20 000 kronor. Detta gäller oavsett om skulden är hänförlig till en eller flera bristande betalningar och oavsett om skulden är ny eller har funnits en längre tid.

Vid brister i redovisningen framgår av samma allmänna råd att en ansökan om godkännande för F-skatt bör avslås om sökanden har sammanlagt fyra eller fler brister i sin redovisning. En utebliven mervärdes-skattedeklaration och en utebliven arbetsgivardeklaration avseende avdragen skatt och arbetsgivaravgifter ska ses som två redovisningsbrister.

Regeringen anser att det finns ett behov att förenkla och förtydliga utformningen av bestämmelsen om brister i redovisning och betalning av skatter och avgifter. Regeringen föreslår därför att den nuvarande regleringen ändras så att brister i redovisning och betalning av skatter och avgifter delas upp och regleras separat i två olika punkter i gällande lagbestämmelse.

Kraven på skötsamhet för den som ansöker om att bli godkänd för F-skatt bör höjas när det gäller betalning av skatter och avgifter

Av Skatteverkets allmänna råd SKV A 2012:6 följer, vilket redogjorts för ovan, att den nuvarande ordningen innebär att ett sammanlagt skuldbelopp på högst 20 000 kronor betraktas som obetydligt på så sätt att skulden inte hindrar att den skuldsatte blir godkänd för F-skatt.

Ett godkännande för F-skatt signalerar att näringsidkaren anses ha en viss grad av stabilitet, i vart fall i den meningen att företaget sköter sina skattebetalningar. I dagens reglering görs ingen skillnad mellan de brister i betalning av skatter och andra avgifter som kan utgöra hinder vid ansökan om godkännande eller de som kan utgöra grund för återkallelse. Den nuvarande bestämmelsen infördes ursprungligen som en återkallelsegrund och det är också utifrån det perspektivet som resonemanget i förarbetena förs (se prop. 1991/92:112 s. 119–121). I samband med att skatteförfarandelagen infördes flyttades återkallelsegrunderna över till nuvarande 9 kap. 1 § SFL och kom i stället att utgöra förutsättningar för att en ansökan ska godkännas.

Regeringen anser att det kan ifrågasättas om den beloppsgräns om 20 000 kronor som tillämpas i dag utifrån Skatteverkets allmänna råd kan anses motiverad, i vart fall för den som ska starta sin verksamhet. Enligt regeringens mening framstår det som otillfredsställande att Skatteverket som huvudregel ska godkänna någon som har obetalda skatter eller avgifter. Det kan naturligtvis vara så att en betalningsskyldighet inte kunnat fullgöras på grund av orsaker den enskilde inte själv kunnat råda över. I dessa fall måste möjligheten att beakta samtliga omständigheter i varje enskilt fall tillvaratas. Liksom tidigare bör Skatteverket därför, om det finns särskilda skäl, få fatta ett beslut om godkännande även om det

föreligger brister i betalning. Har sökanden gjort upp en avbetalningsplan eller annan betalningsuppgörelse, det kan förutsättas att den totala skatteskulden blir betald inom rimlig tid och att betalningsuppgörelsen följs, kan det vara ett särskilt skäl att godkänna sökanden. Som rimlig tid bör, på samma sätt som nu, normalt anses ett år eller, om det rör sig om ett förhållandevis stort skuldbelopp, med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet den tid som har beslutats i betalningsuppgörelsen.

Regeringen anser dock att det är rimligt att utgångspunkten för att bli godkänd för F-skatt bör vara att den som ansöker ska ha betalat sina skatter och avgifter som lämnats för indrivning. Att en skuld lämnats för indrivning innebär att Skatteverket, efter skuldens förfallodag, ska ha överlämnat den obetalda fordringen för indrivning (restföring) till Kronofogdemyndigheten. För en betalningsskyldig som ska lämna skattedeklaration eller är godkänd för F-skatt kan Skatteverket begära indrivning om det obetalda beloppet uppgår till minst 10 000 kronor. För andra betalningsskyldiga, dvs. privatpersoner, är den lägsta beloppsgränsen för att begära indrivning 2 000 kronor (70 kap. 1 § SFL). Möjligheten att lämna en skuld för indrivning regleras i den lag som styr respektive skatt och avgift.

Regeringen anser således, tvärt emot vad *Näringslivets skattedelegation* och *SMÅA* fört fram i denna del, att det finns skäl att höja kraven på skötsamhet för den som vill starta ett företag med ett godkännande för F-skatt. Att den som redan bedriver näringsverksamhet kan ha tillfälliga betalningssvårigheter som inte direkt bör leda till en återkallelse av ett godkännande för F-skatt kan däremot anses rimligt. När det gäller skötsamheten av betalning av skatteskulder är det därför, enligt regeringens mening, motiverat att ställa olika krav på den som vill starta en näringsverksamhet med godkännande för F-skatt och den som redan bedriver en sådan näringsverksamhet.

Mot bakgrund av vad som anförts ovan föreslår regeringen att kraven på skötsamhet vad gäller betalning av skatter och avgifter i förhållande till vad som gäller i dag skärps genom att ordet obetydlig stryks. Visserligen kan förslaget göra det svårare för dem som har skatteskulder att starta företag, åtminstone i branscher där ett godkännande för F-skatt kan anses nödvändigt. Med hänsyn till att en ansökan kan godkännas om det finns särskilda skäl anser regeringen dock att förslaget leder till en väl avvägd ordning i förhållande till behovet att värna skatteintäkterna.

Vid återkallelse av ett godkännande på grund av brister i betalning bör gränsen vara ett halvt prisbasbelopp

Som anförts ovan kan den som redan är godkänd för F-skatt brista i betalningen av skatter och avgifter av olika skäl. Det kan handla om tillfälliga likviditetsproblem eller att kundfordringar inte har betalats i tid. När det gäller återkallelse anser regeringen därför att grund för en sådan även fortsättningsvis bör föreligga endast när bristen inte är obetydlig.

Den beloppsgräns om 20 000 kronor som utifrån Skatteverkets allmänna råd tillämpas i dag framstår enligt regeringens mening som väl avvägd när det gäller grund för återkallelse. Det finns dock skäl att överväga om skrivningen ”i en utsträckning som inte är obetydlig” i nuvarande 9 kap. 1 § andra stycket 3 b SFL, när det gäller bristande betalning, bör ersättas

av ett mer standardiserat begrepp. Regeringen anser att den nuvarande utformningen leder till en onödigt komplicerad tillämpning. En utformning som är enkel och bygger på objektiva kriterier skapar också förutsättningar för en ökad effektivitet och skapar en tydlighet och transparens för de enskilda som berörs. Ändringen bör göras med utgångspunkt i rättstillämpningen och de allmänna råd Skatteverket har meddelat, då någon ändring i sak inte är avsedd. För att regleringen inte ska behöva ändras efter tidens behov bör beloppet anges som en del av prisbasbeloppet. Prisbasbeloppet är ett fastställt belopp som används bland annat för beräkning av olika förmåner eller avgifter. De ändras årligen eftersom avsikten med basbeloppen är att de ska spegla och justera för inflationen. Dagens beloppsgräns om 20 000 kronor motsvarar närmast en tredjedels prisbasbelopp, vilket år 2024 uppgår till 57 300 kronor.

Utredningen föreslog en beloppsgräns på ett halvt prisbasbelopp, vilket uppgick till 23 250 kronor år 2019 när slutbetänkandet presenterades. Ett halvt prisbasbelopp uppgår år 2024 till 28 650 kronor. Enligt den senaste prognosen för prisbasbeloppet 2025 uppgår ett halvt prisbasbelopp till 29 750 kronor. En ändring till ett halvt prisbasbelopp skulle alltså innebära en höjning av gränsen med 8 650 kronor vid användning av 2024 års prisbasbelopp, vilket är till fördel för den enskilde. Regeringen anser att en sådan höjning är godtagbar i förhållande till de fördelar den föreslagna ändringen medför i övrigt. Det finns inte heller några skäl att sänka gränsen till t.ex. en tredjedels prisbasbelopp, för att närmare ansluta till dagens beloppsgräns.

Frågan är om en motsvarande ändring i formuleringen bör ske vad gäller brister i redovisning av skatter och avgifter. Även brister i redovisning av skatter kan ha förklarliga orsaker och även i dessa fall bör det även fortsättningsvis bara vara i de fall när bristen inte är obetydlig som skäl för att återkalla ett godkännande för F-skatt bör finnas.

När det gäller brister i redovisningen anser regeringen, i likhet med utredningen, att det inte finns något mer ändamålsenligt uttryck som kan ersätta obetydlig. Som framgår ovan bör en ansökan avslås eller ett godkännande återkallas om sökanden eller den godkände har brister i redovisningen. Regeringen anser att det bör lämnas upp till rättstillämpningen att närmare precisera vilka brister och vilket antal som kan medföra återkallelse. Ett mer statistiskt begrepp, som t.ex. ett visst antal redovisningstillfällen vilket *Skatteverket* önskar, skulle innebära att lagtexten förlorar förutsättningar att anpassas efter förändringar som kan ske över tid vad avser redovisning av skatter och avgifter. Regeringen anser därför att begreppet obetydlig även fortsatt bör gälla vid frågan om återkallelse för brister i redovisning av skatter och avgifter.

Lagförslag

Förslaget medför att 9 kap. 3 § 5 och 9 kap. 4 § 7 SFL införs.

5.5.4 Den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten

Regeringens förslag: Ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse införs för den som inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skatte-reduktion för hushållsarbete.

Utredningens förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. I utredningen gjordes bedömningen att beslutet om återbetalning måste ha vunnit laga kraft för att grund för återkallelse ska föreligga.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser tillstyrker eller ställer sig positiva till förslaget. Bland dessa finns *Ekobrottsmyndigheten*, *Försäkringskassan*, *Konkurrensverket*, *Skatteverket* och *TCO*. Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket önskar dock att grund för återkallelse med anledning av beslut om återbetalning i samband med rut- och rotarbeten bör föreligga oavsett om beslutet fått laga kraft. Om beslutet om återbetalning är överklagat eller om det råder osäkerhet bör det, enligt Skatteverket, föreligga särskilda skäl från att avstå från att återkalla ett godkännande. *Förvaltningsrätten i Linköping* påpekar att utredningens förslag och förslaget i den remitterade promemorian Omedelbar verkställighet av beslut om återbetalning enligt husavdragets fakturamodell (Fi2019/0106/S3) bör övervägas gemensamt (förslaget om omedelbar verkställighet infördes den 1 januari 2021, se prop. 2020/21:1 avsnitt 13.3).

Almega, *FAR*, *LRF*, *Näringslivets skattedelegation*, *Rättvis skatteprocess*, *SMÅA*, *Srf konsulternas förbund*, *Stockholms universitet*, *Sveriges byggindustrier*, *Sveriges läkarförbund* och *Tillväxtverket* avstyrker förslaget. *Almega*, *FAR*, *Näringslivets skattedelegation*, *Rättvis skatteprocess* och *Srf konsulternas förbund* anser att återkrav för rut- och rotarbeten som inte återbetalas är ett litet problem. Förslaget leder, enligt *Almega*, till för hårda konsekvenser och ökar risken för att hämma fungerande verksamheter för framför allt små företag som erbjuder rot- och ruttjänster. *Näringslivets skattedelegation*, *Rättvis skatteprocess*, *Sveriges byggindustrier* och *Tillväxtverket* framhåller att ett beslut om återbetalning kan bero på omständigheter som utföraren inte råder över, t.ex. att kunden har svårt att betala. Bestämmelserna avseende rot- och rotarbeten är vidare svårtillämpade. *Stockholms universitet* anser att den föreslagna regeln är alltför strikt och mekanisk. Om regeln bedöms nödvändig bör ett ”fribelegg” sättas upp likt den halva prisbasbelopp-regeln i den föreslagna 9 kap. 5 § 7 SFL. *LRF* konstaterar att det i förarbetena avseende skattereduktion för hushållsarbete anges att återkallelse av godkännande för F-skatt är en ingripande åtgärd för vilken det måste finnas starka skäl (se prop. 2008/09:77 s. 58). *LRF* anser att det inte finns skäl för en så ingripande åtgärd i den situation som förslaget avser.

Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt över förslaget.

Skälen för regeringens förslag

Systemet med skattereduktion för rut- och rotarbeten

Den som köper hushållsnära tjänster (rut- och rottjänster) kan under vissa villkor få skattereduktion enligt 67 kap. 11 § inkomstskattelagen. Bestämmelser om förfarandena finns i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. I samband med rut- och rottjänster får en utförare, med vissa begränsningar, genom den s.k. fakturamodellen begära utbetalning från Skatteverket med den del av arbetskostnaden som köparen inte har betalat (7 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete). Utbetalningens storlek motsvarar köparens skattelättnad och tillgodoräknas köparen som preliminär skattereduktion. Av 14 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete framgår att om Skatteverket har betalat ut ett belopp utan att mottagaren har varit berättigad till det, ska Skatteverket snarast besluta att det felaktigt utbetalda beloppet ska betalas tillbaka. Beslut om återbetalning gäller omedelbart (23 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete). Om beloppet inte betalas tillbaka uppstår en obetald återbetalningsskuld. Bestämmelsen i nuvarande 9 kap. 1 § andra stycket 3 b SFL, som tar sikte på obetalda skatteskulder, omfattar endast skatter och avgifter enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter. Det belopp som utbetalas till utföraren på grund av en köparens skattereduktion utgör inte skatt. Detta innebär att det i befintlig reglering inte finns någon grund att överväga om den som har återbetalningsskulder ska få sitt godkännande återkallat så som det finns för den som inte sköter sin redovisning och betalning av skatter och avgifter.

Inte heller finns det någon annan grund som tar sikte på återkallelse för den som på felaktiga grunder mottagit utbetalningar från Skatteverket i samband med rut- och rotarbeten. Därmed kan den som medvetet missbrukar rut- och rotsystemet eller som av annan anledning får en felaktig utbetalning och inte återbetalar beloppet fortsätta vara godkänd för F-skatt.

En ny grund för godkännande och återkallelse som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med rut- och rotarbeten bör införas

Skatteverket fattar varje år ett stort antal beslut om återbetalning av felaktiga utbetalningar enligt rot- och rutavdragets fakturamodell. En relativt stor andel av dessa beslut följs inte. År 2023 uppgick antalet återkrav avseende rut- och rotarbeten till cirka 4 800. Andelen obetalda återkrav uppgick till cirka 8 procent. Av totalt återkrävd summa på cirka 55,5 miljoner kronor, uppgick det obetalda beloppet till cirka 12,5 miljoner kronor (en andel på cirka 23 procent). Andelen obetalda återkrav har dock minskat sedan 2016 (åren 2013–2016 uppgick andelen obetalt belopp till mellan cirka 28 och 36 procent). Det beror, enligt uppgift från Skatteverket, på en kombination av flera olika faktorer, såsom att storleken på skattereduktionen minskade för rotavdrag år 2016 och införandet av möjligheten att använda Skatteverkets e-tjänst vid ansökningar om utbetalning. Det har även skett vissa systemförbättringar under senare år samt förbättrade kontroller innan utbetalning (se prop. 2020/21:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 13.3.3). En

betalningsovilja eller betalningsoförmåga på ca 23 procent bedöms dock som mycket hög, i synnerhet i jämförelse med de befarande uppbördsförlusterna på 0,52 procent av de skatter och avgifter som redovisas på skattekontot för 2023 (se Årsredovisning Skatteverket 2023 s. 19 och 189).

Utredningen Kvalificerad välfärdsbrottslighet – förebygga, förhindra, upptäcka och beivra gjorde år 2017 en genomgång av Skatteverkets brottsanmälningar för åren 2013–2015 och kom fram till att många brottsanmälningar avseende avdrag för hushållsarbete innehöll brottslighet som var organiserad eller systematisk enligt utredningens definition av dessa begrepp. Vidare konstaterades att Skatteverket under perioden 2013–2015 anmälde misstänkta bedrägerier i samband med rut- och rotarbeten motsvarande ett belopp om cirka 80 miljoner kronor (se SOU 2017:37 s. 242–244). Antalet brottsanmälningar har emellertid minskat under senare år. År 2016 uppgick exempelvis antalet brottsanmälningar till 249, för att till år 2022 minska till 82 och år 2023 till 19. Ett av skälen till att det har skett en nedgång beror på, enligt uppgift från Skatteverket, att denna typ av felaktighet numera framför allt anmäls som skattebrott.

Även i det nu aktuella betänkandet konstateras att rut- och rotsystemet är utsatt för organiserad och systematisk brottslighet (SOU 2019:31 s. 309). Regeringen anser, i likhet med utredningen, att det är angeläget att förbättra möjligheterna att förebygga och förhindra fusk och missbruk i samband med rut- och rotarbeten. Det har inte framkommit att den organiserade och systematiska brottsligheten minskat på detta område sedan betänkandet presenterades. Att motverka missbruk av rut- och rotsystemet främjar förutsättningarna för att konkurrera på lika villkor. Enligt regeringens mening är det därtill otillfredsställande att en så stor andel av återkraven inte betalas. En ny grund för godkännande för och återkallelse av godkännande av F-skatt, som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med rut- och rotarbeten, bör därför införas. Regeringen ser även en sådan möjlighet som ett effektivt verktyg i arbetet mot arbetslivskriminalitet vid rut- och rotarbeten.

Sedan utredningen presenterade sitt slutbetänkande år 2019 har det införts ytterligare en skattereduktion baserad på fakturamodellen. Från och med 1 januari 2021 finns möjlighet att få skattereduktion för delar av kostnaden för arbete och material vid anlåtande av ett företag för installation av grön teknik. Förfarandet, som regleras i lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik, bygger på lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete t.ex. avseende användningen av fakturamodellen och möjligheten till återkrav. Då beredningsunderlag saknas finns det emellertid inte, inom ramen för detta lagstiftningsarbete, någon möjlighet att även införa en ny grund för godkännande och återkallelse som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med skattereduktion för grön teknik. Regeringen avser att återkomma i frågan.

Sveriges byggindustrier anser att det är olämpligt att hanteringen av rotavdrag ska kunna påverka ett godkännande för F-skatt i och med att det inte rör sig om ett beskattningsbeslut avseende tjänsteutföraren. Regeringen delar den bedömning som gjorts i tidigare lagstiftningsarbeten om att återbetalningsskulder inte principiellt bör jämföras med

skatteskulder (se prop. 2014/15:10 s. 31–33). Regeringen anser dock att det, mot bakgrund av att systemet är utsatt för organiserad och systematisk brottslighet, är motiverat att införa en godkännande- och återkallelsegrund som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med rut- och rotarbeten. Det bör dock framhållas att F-skatt i första hand är ett sätt att betala preliminär skatt. Reglerna om återkallelse av godkännande för F-skatt är inte avsedda att utgöra ett substitut för reglerna om näringsförbud. Det sker i dag ett stort antal utbetalningar från välfärdssystemen och andra närliggande skattefinansierade eller skattesubventionerade system. En skillnad mellan utbetalningar från rut- och rotsystemet och utbetalningar av många andra bidrag och ersättningar är dock systemets koppling till utförarens innehav av ett godkännande för F-skatt. När skattereduktionen infördes i Sverige första gången år 1993 var ett delsyfte med skattereduktionen att förvandla svart arbete till vitt och att stimulera övergång från hemarbete till vitt marknadsarbete genom att byggnadsåtgärder som utfördes i egen regi eller av svart arbetskraft i stället skulle utföras av näringsidkare med F-skattsedel (se bl.a. prop. 2006/07:94 s. 25). Eftersom rätten till skattereduktion endast föreligger om den som utför arbetet antingen är godkänd för F-skatt när avtalet om arbetet träffas eller när ersättningen betalas ut (67 kap. 16 § 1 inkomstskattelagen) finns en stark koppling till F-skattesystemet i det nu aktuella fallet. Om hushållsarbetet har utförts utomlands och utföraren inte har bedrivit någon näringsverksamhet i Sverige, ska utföraren när avtalet om arbetet träffas eller när ersättningen betalas ut ha ett intyg eller någon annan handling som visar att företaget i fråga om skatter och avgifter i sitt hemland genomgår motsvarande kontroll som den som är godkänd för F-skatt (67 kap. 17 § inkomstskattelagen). Med hänsyn till att ett beslut om återbetalning alltså också kan meddelas den som inte redan är godkänd för F-skatt bör ett särskilt hinder vid ansökan motsvarande det vid återkallelse också införas.

En annan skillnad mellan felaktiga utbetalningar i samband med rut- och rotarbeten, och andra felaktiga utbetalningar av ersättningar och bidrag, består av systemets nära koppling till köparens beskattning. Även om det inte alltid finns en sådan direkt koppling, t.ex. när en utförare begär utbetalning för arbeten hos en påstådd köpare som aldrig har utförts, finns en tydligare koppling till köparens beskattning än i samband med felaktiga utbetalningar från andra utbetalningssystem. Med hänsyn till dessa skillnader anser regeringen att det finns starka skäl för att i just detta avseende jämställa regleringen avseende hanteringen av skatter och avgifter med återbetalning av felaktigt utbetalt rot- och rutavdrag. Noteras kan att dessa regleringar också hanteras på likartat sätt gällande verkställigheten, i och med att återbetalningsbeslut avseende rot- och rutavdrag sedan den 1 januari 2021 gäller omedelbart.

En inte oväsentlig effekt av förslaget är också att det bör komma att fungera som ett mildt påtryckningsmedel för att öka regelefterlevnaden. En ökad regelefterlevnad är viktig eftersom närmare åtta procent av besluten om återbetalning avseende rot- och rotarbeten inte följs (2023). Bestämmelser som kan leda till ökad regelefterlevnad är dessutom viktiga för acceptansen av systemet i stort. En ny grund för godkännande respektive återkallelse för den som inte betalar tillbaka ett återkrav av felaktiga rot- och rutbetalningar är därför motiverad även om motsvarande inte gäller vid andra felaktiga utbetalningar av ersättningar och bidrag från

välfärdssystemet eller andra skattefinansierade eller skattesubventionerade system. Den nya grunden bör knytas till när ett beslut om återbetalning av en felaktig betalning inte följs.

Almega, FAR, LRF, Näringslivets skattedelegation, Rättsvis skatteprocess och *Srf konsulternas förbund* anser att återkrav för rut- och rotarbeten som inte återbetalas är ett litet problem. Mot bakgrund av vad som anförts angående fusk och missbruk av utbetalningssystemet, den nära kopplingen till F-skattesystemet och att utbetalningen avser ett belopp motsvarande den preliminära skattereduktion som en köpare tillgodoräknas, anser regeringen att det finns tillräckliga skäl att införa en ny grund för godkännande för respektive återkallande av ett godkännande för F-skatt vid felaktiga utbetalningar i samband med rut- och rotarbeten. Enligt regeringens mening är skälen så pass starka att det bör vara möjligt för Skatteverket att återkalla godkännandet för F-skatt i dessa fall.

Regeringen anser, i likhet med utredningen, att grunden för återkallelse bör knytas till förhållanden som utföraren kan råda över. Att välja att inte följa ett beslut om återbetalning av en felaktig utbetalning är ett sådant förhållande. I dessa fall har Skatteverket efter utredning funnit att utbetalningen har varit felaktig och den som mottagit det felaktiga beloppet har getts möjlighet att yttra sig innan ärendet har avgjorts. Det kan här framhållas att Skatteverket även har möjlighet att besluta om godkännande eller avstå från återkallelse om det finns särskilda skäl. Som särskilda skäl i detta avseende kan exempelvis räknas då utföraren inte förorsakat återbetalningskravet.

Ekobrottsmyndigheten, Skatteverket och Förvaltningsrätten i Linköping tar upp frågor som har att göra med att återbetalningsbeslutet får laga kraft. Sedan utredningen lämnade sitt betänkande gäller sedan den 1 januari 2021 Skatteverkets beslut om återbetalning, i likhet med beslut och skatter och avgifter, omedelbart (se 16 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete). Frågan är om beslutet, vilket utredningen för fram, ska ha fått laga kraft för att utgöra grund för återkallelse.

Ett beslut som gäller omedelbart innebär att enskildas skyldighet att betala återkrävt belopp gäller trots att beslutet överklagas. Att ett beslut om återbetalning gäller omedelbart innebär dock inte att beslutet måste verkställas omgående. Dessutom ska en betalningsuppsmaning enligt 3 § indrivningsförordningen (1993:1229) skickas innan indrivning begärs. Att ett beslut om återbetalning gäller omedelbart påverkar inte heller den enskildes möjlighet att överklaga beslutet.

Det som talar för att ett godkännande ska kunna återkallas redan när återbetalning inte sker är att det är viktigt att snabbt kunna agera mot påkommet fusk och missbruk. En ordning där beslutet om återbetalning måste få laga kraft för att ett godkännande ska få återkallas skulle kunna motverka ett sådant syfte. Å andra sidan är det viktigt att en utförare får sin sak prövad innan en återkallelse sker i de fall det råder oklarheter om tillämpningen av bestämmelserna gällande rot- och rotarbeten. I dessa fall skulle dock sådana omständigheter kunna utgöra särskilda skäl mot att återkalla godkännandet. Det gäller även för det fall att ett återbetalningsbeslut baseras på uppgifter som kunden ansvarar för, om det gäller en oklar rättsfråga eller om Skatteverket har brutit i sin handläggning. I sin bedömning avseende F-skattgodkännandet bör Skatteverket även kunna ta i beaktande om den återbetalningsskyldige t.ex. har medgetts anstånd

med återbetalningen enligt 23 a § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. På så sätt tillgodoses, vilket Almega, Näringslivets skattedelegation, Rättvis skatteprocess och Sveriges byggindustrier hyst farhågor kring, den enskildes rättssäkerhet även i dessa avseenden. Den föreslagna bestämmelsen blir således inte så strikt och mekanisk som *Stockholms universitet* fört fram. Att införa ett ”fribelep” i detta avseende låter sig dock svårligen göras. Situationer där det framstår som oskäligt att ett godkännande återkallas bör i stället hanteras inom ramen för Skatteverkets möjlighet att avstå från återkallelse när det finns särskilda skäl. Det minskar även risken, vilket *Tillväxtverket* hyser farhågor kring, att företags godkännande för F-skatt återkallas för det fall dessa inte gjort något fel.

Regeringen bedömer med hänsyn till ovanstående att enskildas rättssäkerhet kan säkerställas, trots att beslutet om återbetalning, till skillnad från vad som var fallet när utredningen presenterade sitt slutbetänkande, gäller omedelbart. Övervägande skäl talar därför för att beslutet om återbetalning inte behöver ha fått laga kraft för att grund för återkallelse ska föreligga. På så sätt korresponderar, vilket *Förvaltningsrätten i Linköping* fört fram, frågan om omedelbar verkställighet av beslut om återbetalning och frågan om grund för återkallelse när ett beslut om återbetalning avseende rut- och rotarbeten är fattat med varandra.

Sammanfattningsvis anser regeringen att grund för återkallelse bör föreligga när ett beslut om återbetalning avseende rut- och rotarbeten är fattat och den som är godkänd ändå inte följer beslutet. Det medför inte någon ändring av den föreslagna bestämmelsen, eftersom justeringen gjordes genom ändring av 23 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. En sådan utformning är förenad med nödvändiga rättssäkerhetsgarantier för den enskilde och uppfyller kraven på en tydlig och förutsebar reglering.

Om arbetet utförts utomlands och utföraren inte har bedrivit någon näringsverksamhet i Sverige kan även utbetalningar ske till en utförare som inte är godkänd för F-skatt (67 kap. 17 inkomstskattelagen). Med hänsyn till att ett krav på återbetalning därför också kan drabba den som inte redan varit godkänd för F-skatt bör ett särskilt hinder vid ansökan motsvarande det vid återkallelse också införas.

Lagförslag

Förslaget medför att det i 9 kap. 3 § SFL införs en ny punkt, 6, och i 9 kap. 4 § SFL införs en ny punkt 8.

5.5.5 Återkallelse på grund av missbruk

Regeringens förslag: Det förtydligas att grund för återkallelse finns när missbruket har orsakat risk för att skatter eller avgifter undanhålls.

Utredningens förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ett flertal remissinstanser, däribland *Ekobrottsmyndigheten*, *Försäkringskassan*, *LO*, *Stockholms universitet* och *TCO* tillstyrker förslaget. *LO* och *TCO* framhåller att förslaget medför att det blir svårare för oseriösa personer att ägna sig åt skattefusk och skatte-

undandragande, och innebär en ändamålsenlig åtgärd för att bättre komma åt problemet med osund konkurrens. Ekobrottsmyndigheten anser dock att det är olyckligt om bestämmelsen begränsas till att enbart gälla det aktuella företagets skatter och avgifter. Ekobrottsmyndigheten anför att det inte är ovanligt att aktiebolag används som fakturaskrivande bolag eller slussbolag i syfte att tvätta brottspengar. Skattebrotten sker i dessa fall i andra bolag. Stockholms universitet anser att det finns ett större behov av en missbruksregel än mer mekaniska regler som kan drabba seriösa näringsidkare, t.ex. de som inte nås av ett föreläggande. Rättssäkerheten gällande missbruksregeln tryggas av att Skatteverkets förfarande regleras i 40 kap. SFL, som avser Skatteverkets skyldighet att utreda och kommunicera, samt att beslutet går att överklaga till domstol där inhibition kan begäras. Mot bakgrund av föreslagna skärpningar samt de allvarliga konsekvenser det innebär att ett godkännande för F-skatt återkallas anser universitetet dock att kravet på prövningstillstånd i kammarrätten bör tas bort. Även FAR är positivt till den avgränsning gällande skatterelaterat missbruk som utredningen föreslår. FAR anser dock att det är oklart när regeln egentligen ska bli tillämplig. Om regeln ska vara kvar bör den endast kunna tillämpas om godkännandet för F-skatt återkallats vid upprepade tillfällen på grund av förhållanden som anges i den föreslagna 9 kap. 4 § 3–8 SFL, såsom vid näringsförbud och konkurs. Missbruksregeln skulle då inte vara någon självständig återkallelsegrund, utan utgöra en förstärkt påföljd i form av karenstid.

Näringslivets skattedelegation, SMÅA och Srf konsulternas förbund anser inte att förslaget bör genomföras. Näringslivets skattedelegation anser att förtydligandet snarast är att se som en utvidgning av generalklausulens område, som i praktiken medför ett näringsförbud i två år. Det är vidare oklart i vilka situationer missbruksbestämmelsen skulle komma att tillämpas. Förslaget öppnar för oförutsägbara bedömningar på ett sätt som skulle äventyra rättssäkerheten hos den enskilda. Srf konsulternas förbund ifrågasätter om det finns ett reellt behov av den föreslagna regleringen, då endast ett fåtal godkännanden återkallats på denna grund. Förbundet anser vidare att förslaget är utformat utan några riktlinjer, vilket medför osäkerhet för den enskilde.

Skälen för regeringens förslag

Enligt nuvarande 9 kap. 1 § andra stycket 3 a SFL ska en ansökan om godkännande för F-skatt avslås om sökanden eller annan som ska prövas enligt 9 kap. 2 § SFL inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 9 kap. 3 § SFL, eller på annat sätt missbrukat ett godkännande för F-skatt och missbruket inte är obetydligt. Denna återkallelsegrund är den enda som är förenad med en karenstid. Det måste alltså gått två år från det att villkoret brutits eller missbruket skedde innan en ny ansökan kan godkännas.

Det finns två situationer när bestämmelsen är tänkt att tillämpas. Den första är när någon som godkänts för F-skatt med villkor (FA-skatt) återropat godkännandet i ett anställningsförhållande. Enligt Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2012:6) är en förutsättning för att det i dessa fall ska betraktas som missbruk att den som återropat godkännandet borde ha insett att han eller hon därmed bröt mot villkoret. För att en ansökan inte ska

godkännas eller att grund för återkallelse ska föreligga krävs vidare att den preliminära skatt som inte innehållits på grund av missbruket uppgår till minst 10 procent av den beräknade slutliga skatten, dock lägst ett prisbasbelopp. Den andra situationen är när den som är godkänd missbrukat sitt godkännande på annat sätt. Vad som avses med missbruk på annat sätt är en fråga där det saknas rättspraxis. I förarbetena anges att om F-skattedelen används på ett sådant sätt att skatter och avgifter undandras, exempelvis i sådana fall där skattedelsinnehavaren 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, bör det givetvis anses föreligga ett missbruk. Av förarbetena framgår också att återkallelse inte får ske om missbruket är ringa och att man bör vara mycket restriktiv vid tolkningen av begreppet missbruk (se prop. 1991/92:112 s. 119).

När F-skattesystemet infördes framhölls att mycket talade för att möjligheten att få en F-skattedel skulle vara relativt generös, men att det samtidigt skulle skapas en ordning som så långt möjligt hindrade ett missbruk av det nya systemet. Vidare ansågs att karenregeln behövdes för att understryka vikten av att skattedelen användes på ett riktigt sätt (se prop. 1991/92:112 s. 80 och 129 samt prop. 2010/11:165 s. 331).

Det är endast i ett fåtal fall som ett godkännande återkallas på grund av missbruk. Under åren 2007–2023 återkallade Skatteverket godkännandet för F-skatt på denna grund endast i sammanlagt 20 fall.

I dag fattas beslut om återkallelse ofta med stöd av en annan grund än missbruk, t.ex. på grund av att skatter och avgifter inte har betalats eller för att ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration inte har åtföljts. Dessa återkallelsegrunder omfattas dock inte av någon karenstid. Det innebär att det inte finns något som hindrar att den som brustit i sina åtaganden blir godkänd för F-skatt på nytt när en brist som lett till återkallelse är undanröjd.

Enligt regeringens mening finns det emellertid situationer där den godkände missbrukat sitt godkännande så allvarligt att godkännandet för F-skatt borde återkallas på grund av missbruk och att den godkände därmed under en karenstid förhindras att få ett nytt sådant. Detta ligger också i linje med lagstiftarens avsikt med karenstiden när reglerna om missbruk infördes. I syfte att understryka vikten av att ett godkännande används på ett riktigt sätt bör därför återkallelsegrunden missbruk användas när det finns förutsättningar för detta. Regeringen anser att det inte är lämpligt att, på det sätt *FAR* för fram, låta missbruksregeln utgöra en förstärkt påföljd i de fall godkännandet för F-skatten återkallats vid upprepade tillfällen på grund av andra förhållanden. Missbruksregeln kan enligt regeringens mening, särskilt i och med att den förtydligas ytterligare, stå på egna ben.

FAR efterfrågar även ytterligare förtydliganden avseende bestämmelsens tillämpningsområde. För att ett missbruk av ett godkännande ska anses föreligga anser regeringen att det måste finnas en koppling till godkännandet för F-skatt. Detta innebär t.ex. att användande av falska handlingar, utfärdande av osanna fakturor och bristande bokföring borde kunna medföra att ett godkännande för F-skatt återkallas i vissa fall. Så är fallet när ett godkännande utgör en förutsättning för möjligheten att undanhålla skatter och avgifter. Vidare måste agerandet, exempelvis utfärdandet

av de osanna fakturorna, ha gett upphov till fara för att skatter och avgifter undanhålls. Med fara förstås konkret fara, dvs. en beaktansvärd risk. I dessa fall anses förhållandena vara sådana att en återkallelse i det enskilda fallet åstadkommer ett säkrare och effektivare förfarande för betalning av skatter och avgifter.

De ursprungliga motiven för karensregeln vid återkallelse på grund av missbruk är enligt regeringens mening alltfjämt giltiga. Det bör även i fortsättningen gälla en karenstid på två år vid missbruk. På samma sätt som i dag bör också karenstiden gälla från det senaste missbrukstillfället. Det bör dock förtydligas att missbruket ska ha gett upphov till fara för att skatter och avgifter undanhålls. Utredningen har inte närmare undersökt missbruk även hos någon annan än den som godkänts för F-skatt i det aktuella fallet. Det saknas därför beredningsunderlag för att, som *Ekobrottsmyndigheten* önskar, inom ramen för detta lagstiftningsprojekt utsträcka återkallelsemöjligheten till att gälla även missbruk hos någon annan.

Att återkalla ett godkännande på grund av missbruk kommer kräva att omständigheterna i det enskilda fallet beaktats, vilket förutsätter en manuell hantering. Det skulle därför kunna ifrågasättas om det utifrån ett effektivitetsperspektiv finns skäl att i större utsträckning använda sig av bestämmelsen om missbruk som återkallelsegrund. Regeringen kan konstatera att det även i fortsättningen kommer vara tidskrävande att upptäcka sådant missbruk som avses. Sådant missbruk kommer dock främst upptäckas i samband med revision eller annan fördjupad skattekontroll. Underlaget för återkallelsen kommer då i de flesta fall komma ifrån den utredning som legat till grund för beslutet i skatteärendet. Den administrativa kostnaden för att återkalla ett godkännande i dessa fall kommer därför vara begränsad och kan anses rimlig med hänsyn till syftet att motverka skatteundandragande och skattefusk. Regeringen vill i detta sammanhang påminna om att bestämmelsen ska tillämpas restriktivt. Eftersom den endast tar sikte på de som på ett allvarligt sätt missbrukat systemet får förslaget också positiva effekter för den majoritet av företagarna som använder sitt godkännande på det sätt som är avsett. På så sätt tillvaratas rättssäkerheten hos den enskilde, vilket *Näringslivets skattedelegation* och *Srf konsulternas förbund* hyst farhågor kring.

Avslutningsvis konstaterar regeringen att utredningen inte närmare undersökt möjligheten att, som *Stockholms universitet* önskar, slopa kravet i 67 kap. 27 § SFL på prövningstillstånd i kammarrätten. Ett sådant förslag omfattas därmed inte av det remitterade förslaget och ryms därför inte inom ramen för detta lagstiftningsarbete.

Lagförslag

Förslaget medför ändring av nuvarande 9 kap. 1 § andra stycket 3 a SFL. Ändringen införs i 9 kap. 4 § första stycket 9 SFL.

6 Ikräftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna i skatteförfarandelagen ska träda i kraft den 1 januari 2025. Nuvarande bestämmelser om förutsättningar för godkännande av F-skatt och F-skatt med villkor ska gälla för ansökningar om F-skatt som lämnats före ikraftträdandet men ännu inte prövats vid tidpunkten för ikraftträdandet. Den nya bestämmelsen om återkallelse på grunden att den enskilde inte följt ett beslut om återbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete ska inte tillämpas för återbetalningar som har meddelats före ikraftträdandet. I fråga om de nya bestämmelserna att även den som har ett bestämmande inflytande under vissa förutsättningar ska omfattas av en prövning om grund för återkallelse finns, ska dessa tillämpas endast på missförhållanden som uppkommit efter lagens ikraftträdande.

Ändringarna i socialavgiftslagen och socialförsäkringsbalken ska träda i kraft den 1 januari 2025.

Utredningens förslag överensstämmer inte med regeringens. I utredningen föreslogs att lagändringarna skulle träda i kraft den 1 januari 2021.

Remissinstanserna: Remissinstanserna har inte yttrat sig särskilt om denna fråga.

Skälen för regeringens förslag: Med hänsyn till att det övergripande syftet med ändringarna är att minska skattefusk och skatteundandragande samt att bättre bidra till konkurrens på lika villkor, anser regeringen att ändringarna i skatteförfarandelagen bör träda i kraft så snart som möjligt. För att förslagen ska kunna genomföras krävs dock att Skatteverket får tid att förbereda vissa åtgärder och anpassa sina rutiner. Regeringen förutsätter att Skatteverket, genom informationsinsatser till de som berörs av förslagen, kommer att underlätta övergången till det nya systemet. De informationsinsatser som krävs för övergången till den nya ordningen är dock inte av den art och det omfång att lagens ikraftträdande av den anledningen bör uppskjutas. De ändrade bestämmelserna i 9 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, bör därför kunna träda i kraft den 1 januari 2025.

Följdändringarna i 2 kap. 5 och 7 §§ socialavgiftslagen och i 25 kap. 10 och 13 §§ och 59 kap. 16 § socialförsäkringsbalken bör även de träda i kraft den 1 januari 2025.

Regeringen bedömer att förslaget att ändra i bestämmelserna i 9 kap. 1–3 §§ SFL medför ett behov av övergångsbestämmelser för de ansökningar om F-skatt som lämnats före ikraftträdandet men ännu inte hunnit prövas vid tidpunkten för ikraftträdandet. För ansökningar som lämnats före ikraftträdandet bör därför 9 kap. 1–3 §§ tillämpas i den äldre lydelsen.

Regeringen gör vidare bedömningen att förslaget att införa en ny grund för återkallelse i 9 kap. 4 § 8 SFL, när den som är godkänd inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, medför ett behov av övergångsbestämmelse. Bestämmelsen bör inte tillämpas när en återbetalning har beslutats före ikraftträdandet.

Enligt regeringens bedömning medför också förslaget om ändring i den utvidgade prövningen i förslaget till 9 kap. 5–7 §§ SFL ett behov av en övergångsbestämmelse. När det gäller bestämmelserna om att även den som har ett bestämmande inflytande under vissa förutsättningar ska omfattas av en prövning om grund för återkallelse föreligger, bör de tillämpas endast på missförhållanden som uppkommit efter lagens ikraftträdande. Det innebär att bestämmelsen i den äldre lydelsen ska tillämpas på missförhållanden som uppkommit före ikraftträdandet.

Regeringen gör sammanfattningsvis bedömningen att de föreslagna övergångsbestämmelserna skapar bäst förutsebarhet för vilka krav som följer av regleringen, samtidigt som det ger goda förutsättningar för en smidig övergång till de nya bestämmelserna.

7 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för effekterna i den omfattning som bedöms lämplig i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Förslagen i lagrådsremissen innebär ett antal förändringar när det gäller godkännande för och återkallelse av F-skatt. Förslagen överensstämmer med de förslag som lämnas i F-skatteutredningens slutbetänkande (SOU 2019:31) med undantag för utredningens förslag om tidsbegränsat godkännande för F-skatt. Utredningen föreslog ett införande av ett tidsbegränsat godkännande dels om den sökande begär det, dels om den sökande har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. I lagrådsremissen ingår inte förslaget om tidsbegränsade godkännanden där ansökan avser avsikt att bedriva näringsverksamhet. Förslagen i lagrådsremissen är således något begränsade i jämförelse med utredningens förslag.

När det gäller utredningens konsekvensanalys fann *Regelrådet* att den inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ i förordningen (2007:1244) om regelgivning. De avsnitt som Regelrådet ser brister i är bakgrund och syfte, alternativa lösningar, företagens administrativa kostnader, påverkan på företagets konkurrensförhållanden och om förslagen medför att särskild hänsyn behöver tas till mindre företag. När det gäller bakgrund och syfte anser Regelrådet att utredningen inte tillräckligt visar hur stora problemen är, exempelvis i termer av skattefel, och att det därmed inte visas att förslagen är motiverade.

I lagrådsremissen används utredningens konsekvensanalys som utgångspunkt för analysen av konsekvenserna av regeringens förslag, men vissa kompletteringar och omarbetningar görs bland annat utifrån den kritik som framförts av Regelrådet och andra remissinstanser. Den del av utredningens konsekvensanalys som handlar om tidsbegränsat godkännande för F-skatt om det finns en avsikt att bedriva näringsverksamhet, ingår inte eftersom det inte ingår i det aktuella förslaget.

Syfte och alternativa lösningar

De olika delförslagen har ett gemensamt syfte, som är att ge Skatteverket bättre förutsättningar att avgöra vilka personer som uppfyller de krav som ställs för F-skatt och vilka som inte gör det. De förbättrade förutsättningarna ges genom att Skatteverket får förbättrade möjligheter att avgöra och besluta om när villkoren för F-skatt är uppfyllda, dvs. att avgöra vilka verksamheter som både uppfyller näringskriterierna och som har möjligheterna och ambitionen att sköta sina skattebetalningar.

F-skatten innebär att näringsidkaren får ett utrymme att själv redovisa och betala sin preliminära skatt. Detta utrymme är nödvändigt för näringsidkare som bedriver en verksamhet som innefattar försäljning av tjänster till många olika uppdragsgivare eller kunder. Detta till skillnad från personer som har en arbetsgivare som drar av och redovisar den preliminära skatten. Utrymmet som överlåts på den som är godkänd för F-skatt, att själva redovisa och betala preliminärskatten, innebär samtidigt en ökad risk för skattebortfall. Av det skälet ska F-skatt endast tilldelas dem som bedriver en verksamhet som uppfyller näringskriterierna, det vill säga att förvärvsverksamheten bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

Genom att ge Skatteverket så bra förutsättningar som möjligt att avgöra vilka personer som uppfyller kriterierna för F-skatt och samtidigt inte uppvisar bristande förmåga att sköta sina skattebetalningar begränsas utrymmet för egna skattebetalningar till sådana verksamheter där det är nödvändigt. Detta får flera följder. För det första minskar risken för skattebortfall. För det andra minskar de administrativa kostnaderna för såväl enskilda personer som Skatteverket. Skälet till detta är att det är mer kostsamt att enskilda personer redovisar och betalar preliminär skatt jämfört med om en arbetsgivare med flera anställda gör det. För det tredje ökar förutsättningarna för att det ska råda likformiga villkor för alla näringsidkare. Detta innebär samtidigt att alla näringsidkare som uppfyller näringskriterierna och sköter sina skattebetalningar inte påverkas av förslagen på annat sätt än att risken minskar för att utsättas av konkurrens från verksamheter som inte sköter sina skattebetalningar eller följer de regler som är nödvändiga på en välfungerande och sund marknad.

Några alternativa förslag som uppfyller samma syfte utan att välfungerande näringsverksamheter påverkas negativt bedöms inte finnas.

Sammanfattning av konsekvensanalysen

Regeringens förslag bedöms ha varaktiga effekter på de offentliga finanserna, Skatteverkets verksamhet och företagens administrativa kostnader. Förslagen bedöms minska skattefelet vilket bedöms varaktigt öka skatteintäkterna med 150 miljoner kronor per år. De olika delförslagen bedöms påverka företagens administrativa kostnader i olika riktning. Det enda förslag där kostnaden har kunnat siffras är förslaget om att ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall vilket bedöms innebära en minskning av de administrativa kostnaderna för företagen med 550 000 kronor per år. Förslaget om uppgiftsskyldighet och en möjlighet att förelägga den som är godkänd bedöms öka företagens administrativa kostnader men på ett sådant sätt att konkurrens på lika villkor gynnas.

Utöver dessa direkta effekter tillkommer varaktiga indirekta effekter i form av förbättrade konkurrensvillkor för företagen. Förslagen bedöms

även motverka skatterelaterad brottslighet och stärka det brottförebyggande arbetet.

Sammanfattningsvis bedöms de samlade effekterna, i såväl ett offentligfinansiellt som ett samhällsekonomiskt perspektiv, vara av en omfattning som motiverar att åtgärderna genomförs. Nedan följer en mer utförlig redovisning av förslagets konsekvenser på kort och lång sikt.

7.1 Offentligfinansiella effekter

F-skatteutredningen redovisade i sitt slutbetänkande en analys av de offentligfinansiella effekterna av de olika delförslagen. Utredningen bedömde att förslagen har en påverkan på de offentliga finanserna, men att denna påverkan inte med någon exakthet kan uttryckas i termer av offentligfinansiella effekter. I stället redovisade utredningen ett resonemang om hur förslagen påverkar de offentliga finanserna. I anslutning till detta resonemang redovisade utredningen uppgifter från Skatteverkets årsredovisning för år 2018 som visar en uppskattning av skattefelet för små och medelstora företag.

I denna lagrådsremiss redovisas en grov kvantifiering av effekterna på de offentliga finanserna av de olika förslagen. Uppskattningen baseras dels på utredningens resonemang om de mekanismer som utlöses av de olika förslagen, dels på Skatteverkets senaste bedömning av storleken på skattefelet. Uppskattningen är dock mycket osäker. En viktig anledning till detta är att förslagen inte påverkar vare sig skattesatser eller storleken på skattebaserna. I stället handlar de om åtgärder som minskar risken för skattefel. En minskad risk för skattefel har en positiv betydelse för de offentliga finanserna, men denna är av mer strukturell natur och har ett sådant tidsperspektiv att effekten inte lika tydligt kan uttryckas i offentligfinansiella termer för enstaka år på samma sätt som när beskattningsreglerna ändras.

7.1.1 Bedömning av effekterna för respektive förslag

F-skatteutredningen redovisar sin bedömning av de offentligfinansiella effekterna för respektive delförslag. Bedömningen görs genom ett resonemang om de sätt på vilka de föreslagna åtgärderna påverkar de offentliga finanserna. Enligt F-skatteutredningen medför förslagen både direkta effekter och indirekta effekter. Direkta effekter är enligt utredningen exempelvis ökade incitament att betala skatter och avgifter eller att undvika restföring. Indirekta effekter är enligt utredningen följdverkningar av de direkta effekterna. En indirekt effekt som beskrivs i utredningen är att åtgärderna ger Skatteverket bättre verktyg för att avgöra vilka som uppfyller näringskriterierna, och därmed får förtroende att själva redovisa och betala in preliminär skatt, och vilka som inte uppfyller kriterierna, och vars preliminära skatt därmed i stället ska redovisas av en tredje part. Skatteverket får således bättre verktyg att avgöra vilka som verkligen bedriver sådan verksamhet där det inte är möjligt att en tredje part redovisar och betalar skatten. Detta medför samtidigt att färre, som i verkligheten inte behöver detta utrymme, kommer att redovisa och betala

sin egen skatt. En större del av preliminärskatten kommer således att redovisas och betalas av en tredje part med följderna att risken för skattefel minskar på aggregerad nivå. Nedan redogörs för effekterna av respektive förslag.

Förslaget om uppgiftsskyldighet och möjlighet att förelägga den som är godkänd innebär att Skatteverket i fler fall får tillgång till information för att avgöra om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt fortfarande föreligger. Förslaget medför att färre personer som inte uppfyller förutsättningarna kommer att vara godkända för F-skatt, vilket i sin tur medför att risken för skattefel minskar.

Förslaget om en utvidgad prövning i vissa fall innebär att Skatteverket får bättre möjligheter att hindra personer från att använda ett godkännande för att undanhålla skatter och avgifter. Förslaget medför att gruppen personer med F-skatt i högre grad kommer att utgöras av sådana som har för avsikt att redovisa och betala skatter och avgifter i enlighet med regelverket. Effekten av förslaget är således ett minskat skattefel.

Förslaget som rör den som brister i betalning av skatter och avgifter innebär dels att kraven på skötsamhet höjs när det gäller betalning av skatter och avgifter för den som ansöker om att bli godkänd för F-skatt, dels att reglerna blir tydligare när det gäller återkallelse av F-skatt på grund av brister i betalning. De höjda kraven på skötsamhet vid ansökan om F-skatt medför att Skatteverket får bättre möjligheter att begränsa tilldelningen till personer som har ambitionen och förutsättningarna att betala skatter och avgifter. Effekten av denna del av förslaget är minskat skattefel och uppbördsfel.

Förslaget som rör den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten medför att Skatteverket får bättre verktyg att utestänga personer som missbrukar systemen med subventioner av rut- och rottjänster. Förslaget medför en positiv offentlig-finansiell effekt genom en minskning av felaktiga utbetalningar från dessa system.

Förslaget som rör den som missbrukat sitt godkännande innebär att Skatteverket får större möjligheter återkalla ett godkännande vid missbruk. Detta medför att gruppen med F-skatt i högre grad begränsas till personer som har ambitionen och förmågan att sköta redovisning och betalning av skatter och avgifter. Effekten av förslaget är ett minskat skattefel. En effekt som förstärks av att återkallelsen är förenad med en karenstid om två år, som innebär att ett nytt godkännande inte kan bli aktuellt inom denna tid.

7.1.2 De samlade effekterna uttryckta som räkneexempel

Ovan redovisas de mekanismer genom vilka de olika åtgärderna påverkar skattefelet och därmed även de offentliga finanserna. Bedömningen är att Skatteverkets möjligheter att begränsa F-skatten till personer som har både ambition och förmåga att uppfylla sina skyldigheter förbättras på ett sätt som medför att det får en märkbar offentlig-finansiell effekt. Det är dock mycket svårt att göra någon mer precis uppskattning av den samlade effekten. När det gäller skattefelet finns ett underlag, genom Skatteverkets uppskattningar, som bedöms med tillräcklig tillförlitlighet återspegla

verkliga förhållanden. Den stora osäkerheten ligger i hur stor påverkan på skattefelet de olika åtgärderna kan förväntas få.

I tabell 7.1 nedan visas ett grovt räkneexempel på tänkbara effekter av respektive förslag. Osäkerheten uttrycks genom två alternativa beräkningar, där den ena bedöms vara en låg uppskattning och den andra hög. Underlagen för räkneexemplet kommer från Skatteverkets Skattefelsrapport 2022. De underlag som används är det beräknade inkomstskattefelet och felet för egenavgifter för enskild näringsverksamhet och handelsbolag, 3,9 mdkr respektive 2,9 mdkr, samt det beräknade bolagsskattefelet för små och medelstora aktiebolag, 1,0 mdkr. För de förslag som påverkar hela den potentiella gruppen uppgår underlaget för räkneexemplet till 7,8 mdkr. Ett förslag berör endast aktiebolag. Underlaget för detta förslag uppgår till 1,0 mdkr. För det förslag som avser felaktiga betalningar inom systemen för rot- och rutavdrag underlaget av uppgifter från Skatteverket om storleken på ej återbetalda återkrav, 13 mnkr.

Tabell 7.1 Offentligfinansiella effekter av förslagen

Miljoner kronor

Förslag	Effekt	Bas offentlig-finansiell effekt	Offentligfinansiell effekt	
			Låg uppskattning	Hög uppskattning
Uppgiftsskyldighet, föreläggande och återkallelse	Gruppen med F-skatt begränsas i högre grad till personer med vilja och förmåga att sköta betalningar	7 800	Bas x 0,5% = 7 800 x 0,5% = 39	Bas x 1% = 7 800 x 1% = 78
Utvidgad prövning	Gruppen med F-skatt begränsas i högre grad till personer med avsikt att sköta betalningar	1 000	Bas x 0,5% = 1 000 x 0,5% = 5	Bas x 1% = 1 000 x 1% = 10
Brist i betalning	Gruppen med F-skatt begränsas i högre grad till personer med vilja och förmåga att sköta betalningar	7 800	Bas x 0,5% = 7 800 x 0,5% = 39	Bas x 1% = 7 800 x 1% = 78
Felaktiga betalning inom systemen för rot och rutavdrag	Systemet för rot och rutavdrag begränsas i högre grad till personer som inte missbrukar det	13	13	13
Missbruk av godkännande		7 800	Bas x 0,1% = 7 800 x 0,1% = 8	Bas x 0,2% = 7 800 x 0,2% = 16
Samlad effekt			104	195

Källa: Skatteverket, Skattefelsrapport 2022 och egna uppskattningar

Sammanställningen av räkneexemplen i tabellen visar att en låg uppskattning av effekten på de offentliga finanserna uppgår till 104 miljoner kronor och att en hög uppskattning uppgår till 195 miljoner. Om det antas att den verkliga effekten ligger däremellan uppgår den till cirka 150 miljoner kronor $(104 + (195 - 104)/2 \approx 150)$.

Räkneexemplen är begränsade till de direkta effekter där det finns ett underlag som är möjligt att använda som utgångspunkt. Det är dock viktigt att även beakta de direkta och indirekta effekter där det inte finns något underlag att utgå från. Exempel på sådana direkta effekter är de som följer av förslag som effektiviserar Skatteverkets verksamhet. Genom att Skatteverket effektivare kan avgöra vilka personer som uppfyller kriterierna för F-skatt frigörs resurser som kan användas på ett sätt som medför en offentligfinansiell effekt. Exempel på indirekta effekter är de följder som förbättrade konkurrensvillkor får för näringslivet generellt. Genom att det blir färre företag som försöker konkurrera genom att betala för lite i skatt förbättras villkoren för företag som följer reglerna. Konkurrensen kommer därmed i högre grad att ske genom produktutveckling eller effektivare produktion, dvs. på ett sätt som gynnar den ekonomiska utvecklingen.

7.1.3 Fördelning av offentligfinansiell effekt över tiden

Åtgärder som har en offentligfinansiell effekt genom förbättrade verktyg för att minska skattefelet har inte lika tydligt genomslag i tiden som regeländringar som avser nivån på beskattningen, t.ex. ändringar av skattesatser. När det gäller de aktuella förslagen går det inte att räkna med att åtgärden får fullt genomslag i de offentliga finanserna i omedelbar anslutning till genomförandetidpunkten. Vid beräkningen av den offentligfinansiella effekten antas därför att den beräknade effekten uppstår gradvis under en treårsperiod. Med ikraftträdande den 1 januari 2025 och en gradvis effekt under tre år uppskattas den offentliga effekten till 50 mnkr år 2025 ($150 \cdot 1/3 = 50$), 100 mnkr år 2026 ($150 \cdot 2/3 = 100$) och 150 mnkr från och med år 2027.

Tabell 7.2 Offentligfinansiell effekt

Miljarder kronor

Effekt från	Bruttoeffekt	Periodiserad nettoeffekt		Varaktig effekt	
		2025	2025	2026	2027
2025-01-01	0,05	0,05	0,10	0,15	0,15

Källa: Egna beräkningar

7.2 Effekter för myndigheter

7.2.1 Effekter för Skatteverket

Förslaget om att ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall

Förslaget om att ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall möjliggör en effektivisering av Skatteverkets löpande arbete. Antalet ärenden som kräver manuell handläggning kommer att minska, vilket medför att resurser frigörs. F-skatteutredningen beräknade att minskningen uppgår till 5 000–10 000 ärenden från år 2027. Skatteverket har uppskattat tidsåtgången för handläggning av ärenden gällande återkallelse av ett godkännande för F-skatt på grund av att näringsverksamhet ej bedrivs. Besparingen uppgår sammanlagt till cirka 2 miljon kronor per år.

I samband med att bestämmelserna träder i kraft behöver Skatteverket ta fram nya ansökningsblanketter, genomföra informationsinsatser, utbilda personal och tillfälligt ta emot fler samtal i Skatteupplysningen. Kostnaden beräknas till ca 2,4 miljoner kronor.

Förslaget om uppgiftsskyldighet och möjlighet att förelägga den som är godkänd

Förslaget om en uppgiftsskyldighet kombinerad med en möjlighet att förelägga förbättrar Skatteverkets möjlighet att få in den information som krävs för att fatta korrekta beslut.

Kostnader kommer tillkomma för utskick av förelägganden och för hantering av returerna. Förslaget bör leda till att handläggningstider kan förkortas genom att Skatteverket inte behöver söka företag i samma utsträckning. Skatteverket har beräknat kostnaden för förändringar it-stöd för förelägganden och framtagande av nya blanketter till 2,5 miljoner kronor.

Förslaget om en utvidgad prövning i vissa fall

Förslaget innebär att Skatteverket ska pröva även den som inte är företagsledare men har ett bestämmande inflytande. Med bestämmande inflytande avses den som genom innehav av aktier eller andelar kontrollerar mer än 50 procent av rösterna. När den sökande är fysisk person, så kommer fåmansföretag i vilka den fysiska personen har eller inom de senaste två åren haft ett bestämmande inflytande att omfattas.

Enligt Skatteverket var ca 43 000 av de ca 48 000 juridiska personer som ansökte om F-skatt 2023 registrerade som fåmansbolag hos bolagsverket. Under år 2021 hade ca 104 000 fåmansföretag mer än en delägare, vilket motsvarar ca 25 procent av fåmansföretagen. Det saknas uppgifter om hur många av dessa företag som har en delägare med bestämmande inflytande som också redan i dag är att anses som företagsledare. Ett rimligt antagande är dock att en stor del av fåmansföretagen redan omfattas av nuvarande bestämmelse om att företagsledare ska prövas. Förslaget skulle emellertid kunna omfatta en extra person per fåmansföretag med mer än en delägare. Detta under förutsättningen att personen inte innehar en formell ställning men ändå kontrollerar företaget. Under antagandet att 10 procent av alla nyregistrerade fåmansföretag med mer än en delägare har en

delägare med mer än 50 procent av rösterna men där denna inte har en formell ställning inom fåmansföretaget samt att förhållandet av nyregistrerade fåmansföretag är detsamma som för den existerande företagsbasen så leder utredningens förslag till att prövningen skulle omfatta cirka 1 100 fler personer per år.

I vissa fall kan prövningen även komma att gälla en delägarers ägande i andra fåmansföretag. Under år 2021 fanns cirka 49 000 delägare i fåmansföretag som var delägare i mer än ett fåmansföretag, vilket utgör 12 procent av totalt antal registrerade fåmansföretag. Av dessa 49 000, så var 43 000 delägare endast i två företag. Baserat på detta kan vi göra ett förenklat antagande att ungefär 25 procent av fåmansföretagen har en delägare som även är aktiv i ett annat fåmansföretag. Under antagande att nyregistrerade bolag har ett liknande förhållande, samt att 10 procent av ägarna är delägare till 50 procent men inte har en formell ställning i företaget så skulle dessa prövningar behöva göras på ungefär 1 000 ytterligare delägarskap per år.

I nuläget inhämtar Skatteverket uppgift endast om hur aktierna i ett fåmansbolag fördelas på delägarna. Då antalet företag som kan antas beröras av förslaget får anses som relativt begränsat bedöms den tillkommande kostnaden för Skatteverket vara marginell, eftersom kontrollen av delägare bara utgör en mindre del av registreringsprocessen.

Förslaget som rör den som inte följt föreläggande att lämna uppgift

Enligt uppgift från Skatteverket fanns det under år 2022 cirka 140 000 företag som var godkända för F-skatt men som inte visat någon form av livstecken från sig i varken inkomstdeklarationen avseende näringsverksamhet, mervärdesskatt eller arbetsgivardeklarationen. En stor del av dessa företag kommer behöva föreläggas under de första åren reglerna träder i kraft. Efter detta kommer förslaget inte årligen beröra någon större mängd företag och personer, under förutsättningen att exempelvis förslaget om ett godkännande som kan tidsbegränsas visar sig effektivt.

Skatteverket har uppskattat tidsåtgången för att hantera dessa ärenden till en timme per ärende. Med en schablonkostnad om 530 kronor per timme skulle då kostnaden för att hantera dessa 140 000 företag i så fall bli ca 74 miljoner kronor. Regeringen delar F-skatteutredningen bedömning att den slutgiltig kostnaden kan förväntas bli lägre än schablonberäkningen och att kostnaden kan fördelas på flera år.

Förslaget som rör den som brister i betalning av skatter och avgifter

Förslaget kommer leda till att ärenden där en sökande har restförda skatteskulder kommer ta något längre tid att handläggas.

Samtidigt möjliggör utformningen av reglerna för återkallelse att handläggningen i högre grad kan automatiseras. Ett tydligt identifierbart gränsvärde till ett halvt basbelopp skapar bättre förutsättningar för en automatisering av åtminstone en del av företagsregistreringsärendena (se nedan). Enligt Skatteverket skulle tidsvinsten per ärende vid en automatiserad återkallelse kunna uppgå till en timme per ärende och besparingen skulle kunna motsvara 700 000 kronor per år. Eftersom en helt automatiserad ärendehantering inte kan genomföras, mot beaktande

av att andra återkallelsegrunder kräver en manuell handläggning, får en klart definierad beloppsgräns enbart vissa förbättringseffekter.

Effekterna av en utökad automatisering

Utöver de kostnader som ovan har redovisats för varje enskilt förslag, finns det en övergripande kostnad för den automatisering som förslagen föranleder. Enligt Skatteverkets uppskattningar beräknas kostnaden till totalt 10 miljoner kronor. Enligt Skatteverket kommer ungefär hälften av ärendena gällande F-skatt, cirka 150 000, idag in via e-tjänsten. Av dessa är det cirka 45 000 ärenden som kan automatiseras till den grad att beslut kan fattas maskinellt, resterande 105 000 ärenden anser Skatteverket är för komplexa för att automatiseras utan någon form av handläggning innan ett beslut kan fattas. Dock kan samtliga ärenden automatiseras i registreringsfasen. De 45 000 ärenden som kan automatiseras fullt ut (ingen manuell handläggning behövs) medför ytterligare tidsbesparingar. Därutöver tillkommer en besparing i form av att mindre tid behöver läggas på riskvärdering av ärenden. De friställda resurserna kommer kunna omfördelas till annan verksamhet och på sikt användas till mer djupgående utredningar, vilket kommer leda till ett minskat skattefel. I det korta perspektivet kan resurser omfördelas för att hantera ärenden som rör personer som har ett godkännande men inte visar några tecken på att bedriva näringsverksamhet.

Sammanlagda effekter för Skatteverket

Sammantaget beräknas Skatteverkets kostnader till 10 miljoner kronor införandeåret för utveckling av it-system. Därutöver tillkommer de ca 5 miljoner kronor i kostnader för att för ta fram nya ansökningsblanketter, genomföra informationsinsatser och utbilda personal. Därutöver kommer kostnader för hanteringen av ärenden som rör personer som har ett godkännande men inte visar några tecken på att bedriva näringsverksamhet. Kostnaderna har beräknat till ca 74 miljoner kronor om alla dessa ska hanteras införandeåret, men regeringens bedömning är att ärendena kan hanteras över flera år och därmed innebära lägre kostnad. Samtidigt frigörs resurser för Skatteverket. Dessa frigörs löpande, framför allt genom automatiseringen.

I budgetpropositionen för 2024 föreslog regeringen att Skatteverkets förvaltningsanslag skulle ökas med 100 miljoner kronor fr.o.m. 2024 för att öka det brottsförebyggande och brottsbekämpande arbetet. För Skatteverket handlar det t.ex. om att hindra att företag används som brottsverktyg vilket sammanfaller med syftet med flera förslag. Tillkommande kostnader för Skatteverket kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

7.2.2 Effekter för andra myndigheter

Kronofogdemyndigheten

Den föreslagna ändringen som rör ett tidsbegränsat godkännande för F-skatt kan inledningsvis innebära att antalet ärenden där utländska personer som inte bedriver näringsverksamhet är godkända för F-skatt minskar.

Effekterna för Kronofogdemyndigheten beror på i vilken omfattning den utländska personen har påförts skatt som inte betalats och fordran lämnas vidare för indrivning. Förslag som medför ett ökat incitament att betala sina skatteskulder och återkrav i samband med rut- och rotarbeten innan ärendet lämnas för indrivning kan också förväntas påverka Kronofogdemyndigheten genom att inflödet av ärenden minskar.

De allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslagen som rör möjligheterna att återkalla ett godkännande kan antas medföra en viss ökning av antalet mål om återkallelse om F-skatt i de allmänna domstolarna. Vidare kan antalet mål som rör ansökan och godkännande för F-skatt komma att öka. Förslagen om förtydliganden av vissa bestämmelser och det förbättrade underlaget i samband med ansökan skulle å andra sidan kunna leda till en minskning av antalet ärenden som överklagas. Sammantaget bedöms därför de allmänna förvaltningsdomstolarna påverkas marginellt och kan därmed hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Övriga myndigheter

Eftersom regeringen bedriver myndighetsgemensamma arbeten mot arbetslivskriminalitet och mot organiserad brottslighet kommer Skatteverkets utökade möjligheter att motverka skatterelaterad brottslighet indirekt även understödja medverkande myndigheter i deras brottförebyggande och brottsbekämpande arbete.

7.3 Effekter för företag

F-skatteutredningen bedömde att förslagen leder till ett flexibla förfarande vid ansökan om att bli godkänd för F-skatt. Vidare bedömdes förslagen minska möjligheterna att missbruka F-skattesystemet genom att förutsättningarna för att motverka att företag skaffar sig konkurrensfördelar genom att kringgå skyddsregler för arbetstagare eller skatterättsliga regelverk, förbättras. Utredningen bedömde således att förslagen stärker företagets konkurrenskraft och skapar bättre och mer rättvisa spelregler för företagandet. Regeringen delar utredningens bedömning.

Små och medelstora företag har ofta svårare än stora företag att hantera förändringar i skatter och avgifter och ökade administrativa kostnader. I praktiken kan det många gånger vara svårt att bedriva näringsverksamhet i tjänstesektorn utan att vara godkänd för F-skatt då godkännandet och ett återopande av detta kan vara avgörande för om företaget får ett uppdrag eller inte. Förslagen bedöms därför främst påverka företag i tjänstesektorn och främst mindre företag. Effekten av delförslagen för företagen beskrivs nedan. Förslagen har både positiva och negativa effekter för företagets kostnader. Den dominerande effekten av förslagen bedöms vara den indirekta effekten på konkurrensförhållandena. Effekten av mer rättvisa konkurrensförhållanden bedöms särskilt gynna mindre företag. Sammantaget görs bedömningen att ingen särskild hänsyn till små företag är nödvändig vid reglernas utformning.

Företag som berörs

Förslagen kan ha såväl en direkt som en indirekt påverkan på olika grupper av företag. Förslag som innebär höjda krav på t.ex. betalningar har en direkt effekt på befintliga företag om de höjda kraven medför att godkännandet för F-skatt upphör. Samma förslag har även en effekt på antalet potentiella framtida företag, genom att färre företag kommer att startas där ägaren inte har ambitionen eller förutsättningarna att sköta betalningarna av skatter och avgifter. Med andra ord så påverkas företagsstrukturen på ett sätt som innebär att en större andel består av företag med förmågan och ambitionen att betala skatter och avgifter. Till detta kommer indirekta effekter för företag som inte själva direkt berörs av reglerna, men som gynnas av att det blir färre företag som kan konkurrera genom att inte sköta sina betalningar av skatter och avgifter.

Förslaget om att ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall

Enligt statistik från Skatteverket återkallades cirka 17 procent av de godkännanden för F-skatt som beslutas under 2021 inom den närmast följande tvåårsperioden. Detta motsvarar cirka 16 000 godkännanden per år. Det är svårt att bedöma hur många av dessa fysiska eller juridiska personer som vid ansökningstillfället har klart för sig hur länge behovet finns av F-skatt. Det är dock troligt att antalet som från början vet att verksamheten ska bedrivas under kortare tid, och som därmed genom förslaget skulle få en lättnad av den administrativa bördan, inte är obetydligt och åtminstone borde uppgå till något tusental.

Förslaget om uppgiftsskyldighet och en möjlighet att förelägga den som är godkänd

Förslaget medför att det införs en skyldighet att på Skatteverkets begäran lämna information som har betydelse för att avgöra om förutsättningarna för att vara godkänd föreligger. De flesta som idag har ett godkännande och som bedriver en verksamhet berörs inte av förslaget. Detta eftersom mängden frågor till synligt aktiva företag inte kommer att påverkas av förslaget. Däremot kan det förväntas att mängden förfrågningar till registrerade företag som inte är aktiva, på ett sätt som syns i Skatteverkets register, kan komma att öka. Enligt uppgifter från Skatteverket fanns 2022 ca 140 000 företag som är registrerade för F-skatt, men som inte redovisat något belopp (förutom noll) vare sig i inkomstdeklaration avseende näringsinkomster, mervärdesskatt eller arbetsgivardeklaration. Vissa av dessa företag får besvara frågor från Skatteverket redan idag, men troligen medför uppgiftsskyldigheten att antalet ökar. Information saknas för att bedöma hur många fler företag som får ta emot förfrågningar med anledning av förslaget, men den övre gränsen för antalet möjliga uppgår till 140 000.

Förslaget om återkallelse vid uteblivet svar på föreläggande att lämna uppgift

Förslaget medför att fler företag kommer att få sin F-skatt återkallad. Det är osäkert hur antalet återkallelser påverkas av förslaget. De flesta återkallelserna kommer att ske bland dem som inte längre bedriver verksamhet, men där avregistrering från F-skatt inte gjorts. Som nämnts

ovan uppgår antalet företag som kan bedömas vara inaktiva till 140 000. En del av dessa företag kan vara tillfälligt inaktiva, men en inte obetydlig andel av dem kommer troligen att avregistreras som en följd av förslaget. Antalet företag som avregistreras som en följd av förslaget kommer inledningsvis att vara fler än vad det kommer att vara efter ett antal år när regeländringen blivit etablerad. Anledningen är att det under många år byggts upp en stor mängd inaktiva företag som kommer att avregistreras som en följd av regeländringen. Efter ett antal år kommer det att uppstå en balans mellan antalet företag som blir inaktiva och antalet företag som avregistreras. I brist på information om hur många år som dessa företag varit inaktiva i genomsnitt och hur stor andel av dem som behöver vara registrerade även fortsättningsvis antas att det finns skäl att avregistrera två tredjedelar, eller ca 95 000 ($2/3 \cdot 140\,000 \approx 95\,000$), av företagen och att inaktiviteten i genomsnitt varat i tio år. Det innebär att en mycket osäker uppskattning av antalet återkallelser uppgår till 9 500 ($95\,000 / 10 = 9\,500$) när balans uppstått.

Förslaget om en utvidgad prövning i vissa fall

Företag som potentiellt kan beröras av förslaget är juridiska personer som är att betrakta som fåmansföretag. Enligt statistik från Skatteverket ansöker ca 50 000 juridiska personer om F-skatt per år, de flesta är fåmansföretag.

Förslaget som rör den som brister i betalning av skatter och avgifter

Förslaget avser både personer som ansöker om att bli godkänd för F-skatt och personer som redan är godkända. Det är dock främst kraven för personer som ansöker som förändras i och med förslaget. Förändringen innebär att kraven på att skatter och avgifter ska vara betalda för att ansökan ska medges höjs. Eftersom alla som ansöker om godkännande måste sätta sig in i reglerna påverkar förslaget alla som ansöker. Totalt ansökte cirka 90 000 personer om godkännande av F-skatt år 2023. Antalet som berörs mer direkt genom att det finns obetalda skatter och avgifter är dock betydligt färre än så. De som berörs mer direkt är dels sådana som på grund av de höjda kraven kommer att betala skatter och avgifter för att bli godkända, dels sådana som inte kommer ansöka eller kommer att få avslag på grund av de höjda kraven. Antalet som berörs mer direkt på dessa sätt är inte möjligt att uppskatta.

Förslaget som rör den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten

Förslaget innebär att företag som inte återbetalar felaktigt utbetalt belopp för rut- eller rotarbeten får beslutet om F-skatt återkallat. Syftet med förslaget är att skapa ett starkare incitament att följa reglerna i dessa system. I ett brett perspektiv så berörs alla företag som utför sådana arbeten av detta incitament. De flesta av dessa företag berörs endast indirekt på så sätt att de får en förbättrad konkurrenssituation, genom att det blir färre företag som får fördelar genom att missbruka systemet, men deras eget beteende påverkas inte. En mindre andel företag berörs direkt genom att beteendet förändras på det sätt som är avsikten med förslaget. Enligt uppgifter från Skatteverket fick cirka 4 800 företag krav på

återbetalning av felaktiga utbetalningar i samband med rut- eller rotarbeten 2023. Av det totala beloppet som återkrävdes återbetalades inte cirka 23 procent. Om antalet företag står i proportion till det samlade beloppet som återkrävts men inte återbetalats innebär det att cirka 1 100 företag ($4\,800 \cdot 0,23 \approx 1\,100$) hade fått F-skatten återkallad om förslaget om återkallelse hade gällt år 2023. En rimlig uppskattning är därmed att antalet företag som direkt kommer att påverkas av förslaget i enlighet med dess syfte uppgår till ca 1 100.

Förslaget som rör den som missbrukat sitt godkännande

Förslaget medför att det skapas starkare incitament att inte missbruka ett godkännande för F-skatt. Som incitament betraktat påverkar förslaget alla som inte är främmande för att missbruka ett godkännande. Det är inte känt hur många personer med F-skatt som har den inställningen. Enligt F-skatteutredningen uppskattar Skatteverket att ett sådant förslag skulle medföra att cirka tio godkännanden per år återkallas, vilket således motsvaras antalet personer som direkt skulle beröras av förslaget.

Administrativa kostnader

Förslaget om att ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall

Förslaget innebär att det införs en möjlighet att begära ett tidsbegränsat godkännande för F-skatt. Ett sådant godkännande upphör per automatik när tidsgränsen är passerad. För den som behöver ett godkännande under en begränsad period betyder det att Skatteverket behöver kontaktas färre gånger jämfört med om godkännandet hade gällt tills vidare. Det innebär samtidigt att förslaget medför en minskad administrativa börda för de som bedriver en verksamhet som är begränsad i tiden.

Tidsåtgången för att avregistrera ett företag från F-skatt bedöms variera mellan 10 minuter och 30 minuter för de allra flesta företag. Om den genomsnittliga tiden för avregistrera ett företag antas uppgå till 20 minuter och värdet av den tid som läggs ned kan jämföras med lönen för en kvalificerad ekonom kan den genomsnittliga kostnaden beräknas enligt följande. Enligt SCB:s lönestatistik uppgick den genomsnittliga månadslönen för revisorer m.fl. (SSYK-kod 2411) till 47 800 kronor år 2022. Enligt Tillväxtverket ska den genomsnittliga månadslönen multipliceras med schablonvärdet 1,84 som inkluderar semesterersättning, arbetsgivaravgifter och olika indirekta kostnader (Tillväxtverket, Ekonomiska effekter av nya regler – Så beräknar du företagets kostnader). Om antalet timmar under en månad uppgår till 160 resulterar detta i en genomsnittlig kostnad om ca 185 kronor ($47\,800 / 160 \cdot 20 / 60 \cdot 1,84 \approx 185$) per avregistrering.

Osäkerheten om hur många företag som kommer att välja att tidsbegränsa godkännandet är stor. En grov bedömning är att antalet under ett år kommer att uppgå till mellan 1 000 och 5 000. Om det verkliga antalet antas ligga däremellan kan den totala minskningen av de administrativa kostnaderna av förslaget uppskattas till 555 000 kronor ($(1\,000 + (5\,000 - 1\,000) / 2) \cdot 185 = 555\,000$).

Förslaget om uppgiftsskyldighet och en möjlighet att förelägga den som är godkänd

Förslaget om uppgiftsskyldighet bedöms inte medföra att mängden frågor från Skatteverket till företag som är synligt aktiva ökar. De administrativa kostnaderna för personer som normalt sett svarar på frågor från Skatteverket påverkas därmed inte. Förslaget får däremot effekt i form av ökade administrativa kostnader för personer som inte svarar på frågor från Skatteverket om det inte finns en uppgiftsskyldighet. De ökade administrativa kostnaderna för denna grupp innebär en utjämning av administrativa kostnader mellan olika grupper och kan därmed inte betraktas som något negativt.

Förslaget om återkallelse vid uteblivet svar på föreläggande att lämna uppgift

Förslaget medför att personer som inte uppfyller förutsättningarna för F-skatt lättare kan avregistreras av Skatteverket. Förslaget medför inte någon ökning av administrativa kostnader för något företag.

Förslaget om en utvidgad prövning i vissa fall

Förslaget medför inte någon förändring av den information som den som ansöker om F-skatt behöver lämna till Skatteverket. När det gäller ansökan för fåmansföretag lämnas även fortsättningsvis uppgifter om vilka som är ägare. Den förändring som sker genom förslaget är att skatte- och avgiftsbetalningar beaktas även för delägare med bestämmande inflytande. Någon särskild uppgift om detta lämnas dock inte, vilket innebär att de administrativa kostnaderna inte påverkas. När det gäller fysiska personer innebär förslaget att skattebetalningar i fåmansföretag där personen haft ett bestämmande inflytande under den senaste tvåårsperioden beaktas. Någon särskild information om detta behöver dock inte lämnas i ansökan. Den administrativa bördan förändras därmed inte heller för fysiska personer.

Förslaget som rör den som brister i betalning av skatter och avgifter

Förslaget innebär att strängare krav på betalning av skatter och avgifter införs, såväl för dem som har godkänd F-skatt som dem som ansöker om F-skatt. Förslaget medför inte att omfattningen på uppgiftslämnandet ökar och har därmed ingen påverkan på de administrativa kostnaderna.

Förslaget som rör den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten

Förslaget medför inte någon ökning av administrativa kostnader för något företag.

Förslaget som rör den som missbrukat sitt godkännande

Förslaget medför inte någon ökning av administrativa kostnader för något företag.

Fördelning av effekter på grupper av företag

Genomgången ovan visar att effekterna av förslagen är komplexa. Till viss del har förslagen som syfte att företag som inte har möjligheten eller ambitionen att sköta sina betalningar aldrig kommer att startas. I den meningen finns det inte några existerande företag som påverkas. Påverkan är i stället indirekt genom att befintliga företag i lägre grad behöver konkurrera med företag som får fördelar genom att inte sköta sina skattebetalningar. Samtidigt medför förslagen att vissa företag påverkas direkt, t.ex. genom ökade administrativa kostnader. Som nämndes ovan bedömdes förslagen främst påverka företag i tjänstesektorn och särskilt mindre företag. Förslaget som rör den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten påverkar främst bygg- och fastighetservicebranschen. Utöver detta medför delförslagen flera olika direkta och indirekta effekter på olika grupper av företag. Det är därför inte möjligt att redovisa i mer detalj hur olika grupper av företag påverkas av respektive delförslag. Eftersom övriga förslag inte är särskilt inriktad mot en specifik bransch är ett rimligt antagande att de olika delförslagen har en direkt och indirekt påverkan i proportion till storleken på respektive bransch.

Konkurrensförhållanden

De olika delförslagen bedöms sammantaget ha en positiv effekt på konkurrensförhållandena. Förslagen medför att Skatteverket får bättre verktyg att avgöra vilka personer som har ambitionen och förutsättningarna att själva redovisa och betala sina skatter. Därmed försvåras möjligheterna att uppnå konkurrensfördelar genom undanhållande av skatter och avgifter, vilket i förlängningen påverkar den stora majoriteten företag som uppfyller sina skyldigheter.

Effekterna av en utökad automatisering

Förslagen som möjliggör en automatisering medför en effektivare handläggning från Skatteverket. Detta innebär kortare väntetid för personer som ansöker om ett godkännande för F-skatt. Enligt uppskattningar från Skatteverket så skulle en automatisering av ett ärende leda till att väntetiden kortas från 8,5 dagar i genomsnitt till bara några minuter innan ett ärende är redo för handläggning. Dessutom skulle handläggningstiden kortas med två dagar om riskvärderingen automatiseras (gäller övriga ärenden utöver kategori 1). Detta leder till att företag som ansöker om att bli godkännande för F-skatt kommer kunna komma i gång med sin verksamhet snabbare.

7.4 Konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet

F-skatteutredningen bedömde att flera av förslagen får direkta effekter för att motverka skatterelaterad brottslighet och stärker det brottsförebyggande arbetet. Den effektivisering som förslagen i flera avseende bidrar till kan frigöra resurser som skulle kunna användas åt mer

djupgående utredningar där risken för fel är som störst vilket leder till att fler brott kan upptäckas.

Förslaget att införa en uppgiftsskyldighet för den som är godkänd för F-skatt leder, tillsammans med förslagen om att utvidga möjligheterna att återkalla ett godkännande om förelägganden inte följs, till att brottslighet som begås med ett godkännande för F-skatt försvåras. Förslaget innebär att den som är godkänd för F-skatt och förhåller sig passiv efter ett föreläggande inte får behålla sitt godkännande för F-skatt. Som exempel kan nämnas när det framkommer omständigheter som tyder på att ett bolag har sålts till personer som kan ifrågasättas vara de som faktiskt kontrollerar företaget. Möjligheten att återkalla ett godkännande för F-skatt när ett föreläggande inte följs bedöms också få positiva effekter på det brottsförebyggande och brottsbekämpande arbetet då det medför en möjlighet att återkalla ett godkännande för vilande bolag som inte kan visa att de bedriver näringsverksamhet. Detta motverkar möjligheterna att sälja bolag med ett godkännande för F-skatt som ska användas som brottsverktyg.

Förslaget om att utvidga prövningen till att omfatta missförhållanden till fler personer och, när det sökande är en fysisk person, till fler fåmansföretag, kan förväntas få positiva effekter för att förebygga skatterelaterad brottslighet. Främst genom att den utvidgade prövningen också träffar den eller de personer som faktiskt påverkar hur ett företag används och hur det sköts (se närmare i avsnitt 5.4). Förslaget innebär t.ex. att Skatteverket i vissa fall kan hindra en ansökan eller återkalla ett godkännande för F-skatt om det finns missförhållanden som kan hänföras till den som innehar det bestämmande inflytandet även om den som innehar det bestämmande inflytandet inte är formell företrädare. Förslaget får, framför allt tillsammans med möjligheten att återkalla ett godkännande för den som inte svarar på ett föreläggande, positiva effekter på det brottsförebyggande och brottsbekämpande arbetet.

Förslaget om hinder för ett godkännande och grund för återkallelse för den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp vid återkrav i samband med rut- och rotarbeten kan förväntas få en positiv effekt för det brottsförebyggande arbetet. Förslaget bedöms leda till att fusk och bedrägerier i samband med rut- och rotarbeten kommer att minska genom en preventiv effekt.

Förslaget om återkallelse vid missbruk bedöms få en positiv effekt för det brottsförebyggande arbetet, då de personer som får sin F-skatt återkallad på grund av missbruk stängs ute från F-skattesystemet under en karenstid.

Sammantaget bedöms förslagen bidra till att förhindra att systemet med F-skatt missbrukas eller utnyttjas i brottsliga syften, som en del in den kriminella ekonomin.

7.5 Konsekvenser för jämställdheten mellan kvinnor och män och de integrationspolitiska målen

Att bedriva näringsverksamhet i olika former har länge varit en sysselsättningsform som dominerats av män. Det kvinnliga företagandet ökar dock i snabbare takt än det manliga, men från en avsevärt lägre bas. I en tidigare F-skatteutredning, *F-skatt åt fler*, framgick det att omkring 28 procent av alla företag år 2006 drevs av kvinnor, men för nystartade företag samma år var andelen högre, nämligen 35 procent. Denna trend har fortsatt även under åren 2007–2021 och har lett till en viss skiftning i könsfördelningen av företagsbasen. 2021 var 32 procent av alla företagare kvinnor enligt statistik från SCB. Gällande de som är godkända för F-skatt är förhållandet detsamma, år 2007 bestod basen för fysiska personer med godkännande för F-skatt av ca 73 procent män och 27 procent kvinnor, år 2023 var basens beståndsandelar 64 procent män och 36 procent kvinnor.

Det är vanligare att män bedriver företag i bolagsform än kvinnor. Gällande utlandsfödda personer så är det vanligare att dessa bedriver företag som enskilda näringsidkare. De två största sektorerna som arbetar med rut- och rotarbeten är städtjänster och byggtjänster. Den förstnämnda är en vanlig bransch för kvinnor att arbeta/driva företag i och den sistnämnda är mansdominerad.

Förslagen medför en bättre kontroll av att näringskriterierna är uppfyllda vid ansökan om att bli godkänd för F-skatt och krav på högre skötsamhet i olika avseenden. Förslagen bedöms inte påverka jämställdheten mellan kvinnor och män eller de integrationspolitiska målen.

7.6 Konsekvenser för sysselsättningen och fördelningseffekter

Förslagen bedöms inte få någon större effekt på sysselsättningen. Förslagen medför bl.a. att skattefusk och skatteundrandragande motverkas vilket främjar konkurrens på lika villkor mellan företag etablerade på den svenska marknaden. De personer som bedöms beröras är i huvudsak de som inte uppfyller förutsättningarna för att vara godkända för F-skatt antingen på grund av att de inte bedriver näringsverksamhet eller på grund av de på olika sätt brutit i sina åtaganden som följer av ett godkännande. För övriga personer, det vill säga den stora majoritet personer som bedriver företag och följer arbetsrättsliga och skatterättsliga regelverk, bedöms förändringarna främja konkurrenskraften.

Förslagen leder också till att det blir en tydligare och mer korrekt uppdelning mellan vad som ska beskattas i inkomstslaget tjänst och i näringsverksamhet. Detta minskar möjligheterna att ersätta arbetskraft som följer regler och avtal med svart arbetskraft, vilket i sig skulle kunna få en negativ effekt på sysselsättningen. Däremot blir det en bättre ordning på arbetsmarknaden, vilket medför bättre konkurrensvillkor för företag som följer avtal och regler och skapar en sundare arbetsmarknad.

7.7 Förhållandet till regeringsformen och EU-fördragen

7.7.1 Regeringsformen

Rätten att bedriva näringsverksamhet stadgas i 2 kap. 17 § regeringsformen och innebär att begränsningar i rätten att driva näring eller utöva yrke endast får införas för att skydda angelägna allmänna intressen och aldrig enbart i syfte att ekonomiskt gynna vissa personer eller företag. Det innebär att alla regleringar på närings- och yrkesfrihetens område ska vara generella på så sätt att alla ska ha möjlighet att konkurrera på lika villkor under förutsättning att de i övrigt uppfyller de krav som kan ställas upp för just det yrket eller den näringsgrenen. Under dessa förutsättningar ska bestämmelsen förhindra att någon enskild ekonomiskt ska få gynnas på någon annans bekostnad. F-skattesystemet innebär att personer som uppfyller vissa förutsättningar kan godkännas för F-skatt och något principiellt hinder mot den nuvarande ordningen finns inte.

Förslaget om möjligheten att tidsbegränsa ett godkännande på sökandens begäran (se avsnitt 5.2) syftar till att förenkla förfarandet för såväl den enskilde som för Skatteverket. För att endast den som uppfyller förutsättningarna för godkännande för F-skatt också ska vara godkänd föreslås att kraven på den som vill vara godkänd skärps när det gäller skyldigheten att lämna uppgifter till Skatteverket (se avsnitt 5.3). Förslagen medför bättre förutsättningar för att säkerställa att det nuvarande systemet inte kringgås eller missbrukas och leder inte till någon skillnad mot dagens ordning vad gäller möjligheterna att bedriva näringsverksamhet med ett godkännande för F-skatt. Regeringen bedömer att något principiellt hinder mot förslagen därmed inte kan anses föreligga.

I syfte att bl.a. säkerställa en effektiv skattekontroll och att motverka skattefusk och skatteundandragande föreslår regeringen en utvidgad prövning i vissa fall (se avsnitt 5.4) och högre krav på skötsamhet vad gäller betalning av skatter eller avgifter (se avsnitt 5.5.3). Högre krav på skötsamhet ställs också på den som inte återbetalar felaktigt utbetalade belopp i samband med rut- och rotarbeten (se avsnitt 5.5.4). Förslagen innebär en förändring i förhållande till det nuvarande regelverket på så sätt att personer som inte uppfyller de föreslagna kraven inte kan bli godkända för F-skatt. För att förslagen ska ses som en inskränkning i näringsfriheten måste det i begreppet näringsfrihet anses ingå någon form av rätt till att vara godkänd för F-skatt, som skulle inskränkas genom förslagen. Någon sådan rätt finns inte enligt den nuvarande ordningen. I stället får den som önskar vara godkänd för F-skatt inom ramen för en prövning förhålla sig till de krav som ställs. Förslagen i lagrådsremissen innebär inte någon ändring i det avseendet. Regeringen bedömer vidare att även om förslagen skulle ses som en inskränkning är ändringarna motiverade med hänsyn till det angelägna allmänna intresset av en effektiv skattekontroll av samtliga näringsidkare som tilldelas F-skatt. Kontrollen motverkar illojal konkurrens och bidrar till att förtroendet för skattesystemet kan upprätthållas. Det är här viktigt att notera att förslagen är avgränsade till de personer som ansöker om att bli eller är godkända för F-skatt. Förslagen påverkar således inte de personer som bedriver näringsverksamhet utan att vara godkända för F-skatt. Utformningen av förslagen är därtill avsedda

att träffa de aktörer som inte sköter sina åtaganden eller som på annat sätt missbrukar sitt godkännande.

Lagrådsremissens förslag bedöms därmed vara förenliga med grundläggande principer om näringsfrihet.

7.7.2 EU-fördragen

Etableringsfriheten och fri rörlighet för tjänster

I fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) fastställs principen att egenföretagare och ekonomiska aktörer som är etablerade på en medlemsstats territorium får bedriva ekonomisk verksamhet i samtliga medlemsstater. Egenföretagare och yrkesutövare eller juridiska personer som lagligen är verksamma i en medlemsstat har rätt att bedriva stabil och kontinuerlig ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (etableringsfrihet) och tillfälligt erbjuda och tillhandahålla tjänster i andra medlemsstater samtidigt som de förblir etablerade i sitt ursprungsland (frihet att tillhandahålla tjänster).

Enligt artikel 49 i EUF-fördraget ska inskränkningar för medborgare i en medlemsstat att fritt etablera sig på en annan medlemsstats territorium förbjudas. Enligt artikel 56 i EUF-fördraget ska inskränkningar i friheten att tillhandahålla tjänster inom unionen förbjudas beträffande medborgare i medlemsstater som har etablerat sig i en annan medlemsstat än mottagaren av tjänsten. Artikel 56 innebär att det är nödvändigt att avskaffa varje inskränkning – även om den är tillämplig på inhemska tjänsteleverantörer och tjänsteleverantörer från andra medlemsstater utan åtskillnad – som innebär att den verksamhet som bedrivs av en tjänsteleverantör som är etablerad i en annan medlemsstat, där leverantören lagligen utför liknande tjänster, förbjuds, hindras eller blir mindre attraktiv. Artikel 18 EUF-fördraget stadgar det allmänna diskrimineringsförbudet som innebär att såväl direkt som indirekt diskriminering på grund av nationalitet är förbjuden.

För att pröva om en åtgärd står i strid med EU:s fördrag eller inte har EU-domstolen i sin praxis utvecklat det s.k. Gebhard-testet. För att en åtgärd ska vara tillåten enligt testet ska åtgärden vara tillämplig på ett icke-diskriminerande sätt, den ska framstå som motiverad med hänsyn till ett tvingande allmänintresse, den ska vara ägnad att säkerställa förverkligandet av den målsättning som eftersträvas genom den och den ska inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå denna målsättning.

Förslagens förenligheten med EU-rätten

Förslagen i denna lagrådsremiss rör de förutsättningar som ska gälla för att bli godkänd för F-skatt samt vad som ska utgöra grund för återkallelse. Sedan införandet av den tidigare gällande skattebetalningslagen (numera skatteförfarandelagen) år 1998 kan även en person som inte är skattskyldig i Sverige men som bedriver eller avser bedriva näringsverksamhet i landet bli godkänd för F-skatt. Förslagen berör därför såväl svenska som utländska personer som bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige med ett godkännande för F-skatt. Förslagen påverkar inte de personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige utan att vara godkända för F-skatt.

Förslaget om möjligheten att tidsbegränsa ett godkännande innebär att en sökande på egen begäran kan få sitt godkännande tidsbegränsat (avsnitt 5.2). Möjligheten för den som ansöker att själv begära att ett godkännande tidsbegränsas kommer omfatta samtliga som bedriver näringsverksamhet i Sverige. Förslaget kan därför inte betraktas som en inskränkning i den fria rörligheten för tjänster enligt artikel 56 EUF fördraget.

Förslaget om uppgiftsskyldighet, föreläggande och möjligheten till återkallelse för den som inte följer ett föreläggande att fullgöra denna uppgiftsskyldighet innebär att skyldigheten att lämna att lämna vissa uppgifter som finns i dag blir tydligare samt att det får konsekvenser att inte uppfylla denna skyldighet (avsnitt 5.3 och 5.5.2). Bestämmelserna gäller lika för svenska och utländska personer. Dessa bestämmelser kan inte anses som diskriminerande. Bestämmelserna kan inte heller betraktas som en inskränkning av den fria rörligheten för tjänster enligt artikel 56 EUF fördraget då det endast innebär att den som är godkänd ska kunna visa att förutsättningarna härför alltjämt föreligger.

Förslagen om en utvidgad prövning i vissa fall (avsnitt 5.4) och högre krav på skötsamhet vad betalning av skatter eller avgifter (avsnitt 5.5.3) samt krav på återbetalning av felaktigt utbetalade belopp i samband med rut- och rotarbeten (avsnitt 5.5.4) syftar alla till att öka kraven på skötsamhet för att vara godkänd för F-skatt. Dessa förslag innebär en förändring i förhållande till det nuvarande regelverket som innebär att personer som inte uppfyller kraven enligt förslagen inte kan bli godkända för F-skatt. Bestämmelserna gäller dock lika för svenska och utländska personer. Dessa bestämmelser kan inte anses som diskriminerande. Däremot skulle ett sådant krav kunna betraktas som en inskränkning i den fria rörligheten för tjänster enligt artikel 56 EUF fördraget. Syftet med bestämmelserna är att genom ökade krav på skötsamhet säkerställa en effektiv skattekontroll och att motverka skattefusk och skatteundandragande, vilket måste anses utgöra ett tvingande skäl av allmänintresse. Därtill syftar förslagen till att förbättra konkurrensvillkoren för företag. Förslagen är ägnade att säkerställa att dessa mål uppnås och det kan inte anses gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen. Kraven på skötsamhet utgör därför en tillåten inskränkning i den fria rörligheten för tjänster.

Sammantaget görs bedömningen att de föreslagna bestämmelserna inte kan anses som diskriminerande. Inte heller kan förslagen anses ge upphov till någon inskränkning som står i strid med EU-rätten.

8 Författningskommentar

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

9 kap.

Allmänt

Bestämmelserna i 9 kap. har såväl strukturerats om som omarbetats. Innehållet motsvarar i stor utsträckning nuvarande bestämmelser.

Regeringens förslag medför att nya bestämmelser införs. I syfte att göra regelverket mer lättillgängligt och möjliggöra ett effektivare arbetssätt har också ett flertal av bestämmelserna omarbetats. Flera rubriker har ändrats eller lagts till. En uppdelning av vilka omständigheter som kan utgöra hinder för godkännande och vilka som kan utgöra grund för återkallelse har gjorts. Bestämmelserna avseende missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med bestämmande inflytande redovisas dock fortfarande tillsammans. För de bestämmelser som har sin motsvarighet i nuvarande bestämmelser är tidigare rättspraxis och motiv fortfarande relevanta och kan tjäna som vägledning för tillämpningen. Det finns paragrafer som endast har fått ny paragrafnumrering, ändrats språkligt eller så har ändringar av hänvisningar gjorts. I den utsträckning förslaget är avsett att ändra i sak anges det i författningskommentarerna.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

1 § Skatteverket ska efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt, om inte hinder finns enligt 3 §.

Ett beslut om godkännande enligt första stycket gäller tills vidare. Giltighetstiden ska dock begränsas om den sökande begär det och upphöra senast vid den tidpunkt som angetts av den sökande.

Paragrafens *första stycke* anger grundförutsättningen för godkännande för F-skatt. Vad som avses med näringsverksamhet framgår av 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229). I första stycket förtydligas att Skatteverket efter ansökan ska godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt, om inte hinder finns enligt 3 §.

I *andra stycket*, som är nytt, förtydligas att ett beslut om godkännande gäller tills vidare. Giltighetstiden ska dock begränsas om den sökande begär det och upphöra senast vid den tidpunkt som angetts av den sökande. Någon automatisk förlängning ska inte ske i dessa fall. Den som önskar förlänga sitt godkännande efter att giltighetstiden gått ut kan på nytt ansöka om att bli godkänd för F-skatt.

När det gäller frågan om rättsverkningarna av ett godkännande som har tidsbegränsats ska samma principer som tillämpas i dag vid en återkallelse av ett godkännande under ett pågående uppdrag tillämpas. Den aktuella tidpunkten när ett godkännande för F-skatt ska finnas för att ge rättsverkningar är antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Om betalningsmottagaren är godkänd för F-skatt vid något av dessa tillfällen ska F-skatten gälla, dvs. utbetalaren ska inte göra skatteavdrag.

Att ett godkännande har tidsbegränsats utgör inte något hinder för att återkalla ett godkännande innan tiden för giltighetstiden löpt ut. Om det finns omständigheter som ger anledning att anta att näringsverksamhet inte bedrivs eller kommer att bedrivas kan Skatteverket utreda förhållanden som tyder på att näringskriterierna inte är uppfyllda och aktivt besluta om en återkallelse. Ett godkännande som tidsbegränsats kan således upphöra på andra grunder även innan tiden för ett godkännande på viss tid går ut.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

2 § Skatteverket får besluta att ett godkännande för F-skatt för en fysisk person ska förenas med villkoret att det bara får återopas i hans eller hennes näringsverksamhet.

Skatteverket får besluta att ett godkännande för F-skatt som inte har förenats med ett villkor enligt första stycket ska bytas ut mot ett godkännande med ett sådant villkor.

Paragrafen motsvarar nuvarande 3 §. Någon ändring i sak är inte avsedd utan bestämmelsen har endast fått en ny beteckning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1.

3 § En ansökan ska inte godkännas om det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas. En ansökan som bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag ska inte godkännas.

En ansökan ska inte heller godkännas om den sökande eller någon som ska prövas enligt 5–7 §§

1. har näringsförbud,

2. är försatt i konkurs,

3. har låtit bli att redovisa skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,

4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §,

5. har låtit bli att betala skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt denna lag eller inte har betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter,

6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,

7. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 3–8 så länge grunden för återkallelsen finns kvar, eller

8. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 9, inom två år efter det senaste missbrukstillfället.

Om det finns särskilda skäl, får beslut om godkännande för F-skatt fattas trots vad som föreskrivs i andra stycket.

I paragrafen, som till stora delar motsvarar nuvarande 1 § andra stycket, anges när hinder för godkännande för F-skatt finns.

Av *första stycket*, som motsvarar nuvarande 1 § andra stycket 1 och 2, följer att godkännande inte ska ske om det finns skälig anledning att anta att det vare sig är eller kommer att vara fråga om näringsverksamhet. Här avses bl.a. det fallet att det av sökandes uppgifter framgår att verksamheten inte kan betraktas som näringsverksamhet eller att sökanden inte lämnat tillräckliga uppgifter som ger Skatteverket möjlighet att bedöma om näringskriterierna är uppfyllda. Även det fall då det av andra omständigheter framgår att sökanden inte kan bedriva verksamhet i

Sverige, t.ex. på grund av att sökanden saknar rätt att vistas i landet, omfattas. Inte heller ska en ansökan som bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag godkännas. Det ankommer, på samma sätt som i dag, på Skatteverket att fastställa formulär för blanketter som används vid ansökan.

I *andra stycket* anges när det finns andra hinder för ett godkännande. Dessa tar inte bara sikte på den sökande utan, under vissa förutsättningar, även på annan. I vilken utsträckning annans förhållanden är relevanta vid ansökan att bli godkänd framgår av 5–7 §§.

Punkt 1 motsvarar nuvarande 1 § *andra stycket* 3 d.

Punkt 2 motsvarar nuvarande 1 § *andra stycket* 3 e.

Punkt 3 motsvarar delvis nuvarande 1 § *andra stycket* 3 b. Punkten ändras på så sätt att den omfattar endast brister i redovisningen, och inte betalning av skatter eller avgifter. En ansökan ska inte godkännas om den som ska prövas inte har redovisat skatter och avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Punkt 4 motsvarar delvis nuvarande 1 § *andra stycket* 3 c. Punkten ändras i förhållande till nuvarande bestämmelse på så sätt att det inte längre finns någon motsvarande skrivning till ”eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning” då det får anses ligga i ett fullgörande av uppgiftsskyldigheten. Den som har bedrivit näringsverksamhet och förelagts att komma in med inkomstdeklaration har inte uppfyllt sin uppgiftsskyldighet t.ex. om någon näringsbilaga inte har lämnats (jfr RÅ 2003 not. 165). Ändringen är inte avsedd att medföra någon ändring i sak.

Punkt 5 motsvarar delvis nuvarande 1 § *andra stycket* 3 b. Punkten ändras på så sätt att begreppet obetydligt tas bort. Detta innebär att kraven på skötsamhet för den som ansöker om att bli godkänd för F-skatt skärps i fråga om betalning av skatter och avgifter. En ansökan ska inte godkännas om den som ska prövas inte har betalat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter. Punkten omfattar dock endast brister i betalning av skatter och avgifter som lämnats för indrivning. Att en skuld lämnats för indrivning innebär att Skatteverket, efter skuldens förfallodag, har överlämnat den obetalda fordringen för indrivning (restföring) till Kronofogdemyndigheten. Den som har obetalda skatteskulder som lämnats för indrivning måste enligt punkten betala dessa innan en ansökan kan godkännas såvida det inte finns särskilda skäl enligt tredje stycket. Särskilda skäl kan exempelvis vara att den som ansöker gjort upp en avbetalningsplan eller annan betalningsuppgörelse och det kan förutsättas att den totala skatteskulden blir betald inom rimlig tid och att betalningsuppgörelsen följs.

Enligt *punkt 6*, som är ny, finns hinder för godkännande när en sökande har en obetald återbetalningsskuld som uppstått på grund av en felaktig utbetalning i samband med rut- och rotarbeten. Bestämmelsen omfattar även de fall då arbetet har utförts utomlands och utföraren inte har bedrivit någon näringsverksamhet i Sverige och en utbetalning skett till en utförare som inte är godkänd för F-skatt (67 kap. 17 § inkomstskattelagen [1999:1229]). Då beslutet om återbetalning gäller omedelbart ska hinder anses föreligga redan vid beslutstillfället. Beslut om godkännande för F-skatt får emellertid, trots vad som föreskrivs i *andra stycket*, fattas om det finns särskilda skäl. Detta framgår av tredje stycket. Som särskilda skäl i

detta avseende kan exempelvis räknas då utföraren inte förorsakat återbetalningskravet. Skatteverket bör även ta i beaktande de fall då Skatteverket fattat beslut om anstånd i fråga om beslut om återbetalning enligt 23 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete.

Enligt *punkt 7*, som är ny, förtydligas vad som gäller för de som tidigare varit godkända för F-skatt men har fått sitt godkännande återkallat. Av punkten framgår att ett nytt godkännande för F-skatt får beslutas endast om de brister som varit grund för återkallelsen har undanröjts. I dessa fall har den som är godkänd möjlighet att själv påverka och avhjälpa att hindret för godkännandet undanröjs. Införandet av punkten medför inte någon ändring av sak eftersom nuvarande koppling mellan förutsättningarna för godkännande och grunder för återkallelse innebär att ett godkännande för F-skatt kan meddelas så snart det missförhållande som hindrar ett godkännande (och varit grund för återkallelse enligt nuvarande 4 § första stycket 2) har undanröjts.

Punkt 8, som är ny, motsvarar delvis nuvarande 1 § andra stycket 3 a. Punkten förtydligar vad som gäller för de som tidigare varit godkända men fått sitt godkännande återkallat på grund av missbruk. En ansökan ska liksom tidigare inte godkännas om den som ansöker fått sitt godkännande återkallat på grund av missbruk förrän två år efter det senast missbruks-tillfället. Ändringen innebär således inte någon ändring i sak.

I *tredje stycket* anges att beslut om godkännande för F-skatt, på samma sätt som i dag, får fattas trots vad som föreskrivs i andra stycket om det finns särskilda skäl. Förslaget innebär i denna del inte någon ändring i sak.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1, 5.5.3 och 5.5.4.

4 § Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om *den som är godkänd*

1. *begär det,*
 2. *inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige,*
 3. *har meddelats näringsförbud,*
 4. *har försatts i konkurs,*
 5. *har låtit bli att redovisa skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,*
 6. *inte har följt ett föreläggande om*
 - a) *att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, eller,*
 - b) *att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 8 §,*
 7. *har låtit bli att betala skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp,*
 8. *inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, eller*
 9. *inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 2 § eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande och därigenom orsakat risk för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.*
- Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 3–9.

I paragrafen, som delvis motsvarar 1 § andra stycket samt 4 § första stycket 1, anges när grund för att återkalla ett godkännande för F-skatt finns.

Punkt 1 motsvarar nuvarande 4 § första stycket 1 och anger att återkallelse ska ske när den som är godkänt begär det. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Punkt 2, som är ny, anger att ett godkännande ska återkallas när näringsverksamhet inte kan antas bedrivas i Sverige. Den nya regleringen innebär inte någon ändring i förhållande till det beviskrav som gäller enligt nuvarande regler. Återkallelse ska således ske i de fall Skatteverket har skälig anledning att anta att näringsverksamhet inte bedrivs i Sverige. För att en fysisk eller en juridisk person ska få vara godkänd för F-skatt ska personen aktivt bedriva näringsverksamhet, dvs. det ska pågå någon form av verksamhet eller aktivitet. Om en fysisk person som är godkänd inte kan antas ha möjlighet att bedriva verksamhet i Sverige, t.ex. genom att den som är godkänd inte längre har rätt att vistas i landet, finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet i Sverige inte bedrivs. För att återkallelse ska få ske måste, liksom i dag, utredningsmaterialet ha förändrats, dvs. det måste ha tillkommit någon ny omständighet. Förhållandena behöver dock inte ha förändrats sedan godkännandet utan det är tillräckligt att det kommer fram nya omständigheter, dvs. uppgifter om tidigare okända förhållanden.

Punkt 3 motsvarar nuvarande 1 § andra stycket 3 d.

Punkt 4 motsvarar nuvarande 1 § andra stycket 3 e.

Punkt 5 motsvarar delvis nuvarande 1 § andra stycket 3 b. Punkten ändras så att den omfattar endast brister i redovisning, och inte betalning av skatter eller avgifter. Ett godkännande ska återkallas om den som ska prövas inte har redovisat skatter och avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig. Ändringen medför inte någon ändring i sak.

Punkt 6 motsvarar delvis nuvarande 1 § andra stycket 3 c. Punkten utvidgas i förhållande till nuvarande bestämmelse. Grund för återkallelse finns enligt nuvarande lydelse när den som förelagts att lämna sin inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, inte följer Skatteverkets föreläggande. Grund för återkallelse finns också, till skillnad från nuvarande lydelse, när den som är godkänd förelagts att komma in med uppgifter enligt 8 § och inte fullgör sin skyldighet. Grund för återkallelse finns när ett föreläggande om att fullgöra uppgiftsskyldigheten har sänts ut. Detta innebär att det inte ställs krav på att den uppgiftsskyldige ska ha tagit del av föreläggandet. Ett föreläggande som har sänts ut till den bostads- eller postadress som är registrerad i folkbokföringsdatabasen eller, vad gäller juridiska personer registrerad postadress, anses normalt utsänt i paragrafens mening. Om ett föreläggande kommer i retur till Skatteverket kan detta dock tyda på att föreläggandet inte nått adressaten. Detta förhållande kan emellertid t.ex. tyda på att den som är godkänd för F-skatt inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige.

När det gäller fysiska personer som inte är folkbokförda i Sverige och vid ansökan lämnat en adress i utlandet finns ingen skyldighet att anmäla nya adressuppgifter till Skatteverket. Detsamma gäller för personer som har en adress i Sverige, t.ex. en gränsgångare, trots att personen inte är eller ska vara folkbokförd i landet. För det fall att ett föreläggande i dessa fall kommer i retur får återkallelse inte ske på den grunden att den som är godkänd inte har svarat på ett föreläggande som sänts ut.

Punkten ändras i förhållande till nuvarande bestämmelse också på så sätt att det inte längre finns någon motsvarande skrivning till ”eller har lämnat

eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning” då det får anses ligga i ett fullgörande av uppgiftsskyldigheten. Den som bedrivit näringsverksamhet och har förelagts att inkomma med inkomstdeklaration har inte uppfyllt sin uppgiftsskyldighet om t.ex. någon näringsbilaga inte lämnats (jfr RÅ 2003 not. 165).

Punkt 7 motsvarar delvis nuvarande 1 § andra stycket 3 b när det gäller Skatteverkets möjlighet att återkalla ett godkännande för F-skatt vid brister i betalning av skatter och avgifter. Formuleringen ”i en utsträckning som inte är obetydlig” ändras till ”ett halvt prisbasbelopp” (som uppgår till 28 650 kronor år 2024). Ändringen innebär att den beloppsgräns om 20 000 kronor, med en beräkning utifrån dagens prisbasbelopp, som Skatteverket tillämpar i dag höjs med 8 650 kronor.

Enligt *punkt 8*, som är ny, finns grund för återkallelse när den som är godkänd har en obetald återbetalningsskuld som uppstått på grund av en felaktig utbetalning i samband med rut- och rotarbeten. Eftersom beslutet om återbetalning gäller omedelbart ska hinder anses föreligga redan vid beslutstillfället. Skatteverket får emellertid avstå från beslut om återkallelse om det finns särskilda skäl enligt andra stycket. Som särskilda skäl i detta avseende kan exempelvis räknas då utföraren inte förorsakat återbetalningskravet. Skatteverket bör även ta i beaktande t.ex. de fall då Skatteverket fattat beslut om anstånd i fråga om beslut om återbetalning enligt 23 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete.

Punkt 9 motsvarar nuvarande 1 § andra stycket 3 a. Bestämmelsen reglerar återkallelse för den som inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 2 §. Bestämmelsen reglerar även återkallelse när den som är godkänd missbrukat sitt eget godkännande på annat sätt. För att ett missbruk av ett godkännande ska anses föreligga ska det finnas en koppling till godkännandet för F-skatt. Så är t.ex. fallet när ett godkännande utgör en förutsättning för möjligheten att undanhålla skatter och avgifter. Vidare måste agerandet, exempelvis utfärdande av osanna fakturor, gett upphov till fara för att skatter och avgifter undanhålls. Med fara förstås konkret fara, dvs. en beaktansvärd risk. Återkallelse får endast ske om missbruket inte är obetydligt. Bestämmelsen ska även fortsättningsvis tillämpas restriktivt.

Av *andra stycket* följer att Skatteverket får avstå från återkallelse om det finns särskilda skäl. Något behov av att med stöd av särskilda skäl underlåta återkallelse vid egen begäran eller när näringsverksamhet inte bedrivs finns inte. Bestämmelsen är därför, till skillnad mot nuvarande reglering, begränsad till övriga återkallelsegrunder, dvs. de som regleras i första stycket 3–9.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1, 5.5.2, 5.5.3, 5.5.4 och 5.5.5.

5 § Om det är ett fåmansföretag som ansöker om eller som är godkänd för F-skatt ska prövningen enligt 3 § andra stycket respektive 4 § första stycket 3–9 även avse företagsledaren och andra fysiska personer som har bestämmande inflytande över företaget. Även andra fåmansföretag som företagsledaren är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i ska prövas. Detsamma gäller i fråga om

fåmansföretag som den fysiska personen har eller under de två senaste åren har haft bestämmande inflytande över.

Om det är en fysisk person som ansöker om eller som är godkänd för F-skatt, och denne är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i ett fåmansföretag, ska prövningen enligt 3 § andra stycket respektive 4 § första stycket 3–9 även avse det företaget. Detsamma gäller om den fysiska personen har eller under de senaste två åren har haft bestämmande inflytande över ett fåmansföretag.

Hinder mot godkännande av ansökan eller grund för återkallelse av F-skatt finns endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande.

Paragrafen, som är ny, motsvarar delvis nuvarande 2 §. Bestämmelsen anger när även andra än den sökande eller den som är godkänd för F-skatt ska omfattas av prövningen i 3 § respektive 4 §.

I *första stycket* regleras prövningens omfattning när den som ansöker om ett godkännande, respektive den som är godkänd, är ett fåmansföretag. Ändringen innebär att prövningen utöver företagsledare också ska omfatta en fysisk person med bestämmande inflytande över fåmansföretaget, även om den fysiska personen saknar en formell ställning i företaget. Även andra fåmansföretag som den fysiska personen har eller inom de senaste två åren har haft bestämmande inflytande över ska omfattas.

I *andra stycket* regleras prövningens omfattning när den som ansöker om ett godkännande, respektive när den som är godkänd, är en fysisk person. Ändringen innebär att prövningen nu, utöver fåmansföretag där den fysiska personen varit företagsledare i, även ska omfatta de fåmansföretag som han eller hon under de senaste två åren har eller har haft ett bestämmande inflytande över.

Närstående till den som har det bestämmande inflytandet ska inte omfattas av prövningen. Sambandet mellan en företagsledare och det fåmansföretag där han eller hon tidigare har varit företagsledare bryts efter två år. Motsvarande gäller för den med ett bestämmande inflytande.

Av *tredje stycket* framgår att bara missförhållanden i fåmansföretaget som kan hänföras till företagsledaren eller till den med ett bestämmande inflytande kan utgöra hinder för godkännande, respektive grund för återkallelse.

Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

6 § *Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha bestämmande inflytande.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster ska anses ha bestämmande inflytande. Den som har ett bestämmande inflytande över fåmansföretaget kan t.ex. utse majoriteten i företagets styrelse (se 40 kap. 5 § inkomstskattelagen [1999:1229] och 1 kap. 11 § aktiebolagslagen [2005:551]).

Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

7 § *Det som sägs om fåmansbolag i 5 och 6 §§ gäller även fåmanshandelsbolag.*

Paragrafen, som är ny, motsvarar nuvarande 2 § tredje stycket.

Av paragrafen framgår att det som sägs om fåmansföretag i 5 och 6 §§ även gäller fåmanshandelsbolag. Någon ändring gentemot nuvarande 2 § tredje stycket är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

8 § Om Skatteverket begär det, ska den som är godkänd för F-skatt tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem.

Paragrafen är ny.

I första stycket regleras den godkändes skyldighet att, på begäran av Skatteverket, tillhandahålla handlingar och lämna upplysningar som behövs för att kontrollera att förutsättningar för att vara godkänd för F-skatt finns. Uppgiftsskyldigheten omfattar endast inlämnande av sådana handlingar eller upplysningar som har betydelse för bedömningen av om kraven för att vara godkänd enligt 9 kap. är uppfyllda. Det kan exempelvis handla om uppgift som visar att en utländsk näringsidkare inte har skatteskulder i hemlandet eller att den godkände ska inkomma med uppgifter som visar att den som prövats vid ansökan fortfarande är den som ska prövas.

Av andra stycket följer att om den som är godkänd för F-skatt inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket får Skatteverket förelägga denne att fullgöra dem. Ett föreläggande är en formell begäran som innebär att mottagaren uppmanas att göra det som framgår av föreläggandet. Bestämmelsen ska tillämpas när den som är godkänd inte svarar på en förfrågan från Skatteverket eller om det skulle visa sig att lämnade uppgifter innehåller sådana brister eller felaktigheter att det ändå inte går att bedöma om förutsättningar finns. Av föreläggandet ska det tydligt framgå vilka uppgifter som behövs för Skatteverkets bedömning. Skatteverket bör normalt inte i första hand använda sig av föreläggandebefogenheten, utan i stället bör Skatteverket inledningsvis ställa frågor till den som är godkänd för F-skatt om förhållanden som har betydelse för godkännandet.

Ett beslut om föreläggande enligt denna paragraf omfattas av samma överklagandeförbud som andra förelägganden utan vite. Detta regleras i 67 kap. 5 § första stycket 2.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

10 kap.

11 § Skatteavdrag ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 §, gäller första stycket bara om godkännandet återopas skriftligen.

Paragrafen innehåller ett undantag från skyldigheten att göra skatteavdrag.

Ändringen i *andra stycket* innebär ingen ändring i sak utan är en följd av att nuvarande 9 kap. 3 § ges en ny beteckning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

2. För ansökningar som lämnats före ikraftträdandet gäller 9 kap. 1–3 §§ i den äldre lydelsen.

3. Bestämmelsen i 9 kap. 4 § 8 tillämpas inte när beslutet om återbetalning har meddelats före ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna i 9 kap. 5–7 §§ tillämpas inte vid prövning om grund för återkallelse finns när missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med bestämmande inflytande har uppkommit före ikraftträdandet.

Av första punkten framgår att lagen träder i kraft den 1 januari 2025.

I andra punkten anges att 9 kap. 1–3 §§ i den äldre lydelsen gäller för ansökningar som lämnats före ikraftträdandet men ännu inte hunnit prövas vid tidpunkten för ikraftträdandet.

I tredje punkten anges att bestämmelsen i 9 kap. 4 § 8, att den som är godkänd inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, inte tillämpas när beslutet om återbetalning har meddelats före ikraftträdandet.

I fjärde punkten anges att bestämmelserna i 9 kap. 5–7 §§ inte tillämpas vid prövning om grund för återkallelse finns när missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med bestämmande inflytande har uppkommit före ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

8.2 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslag (2000:980)

2 kap.

5 § Arbetsgivaravgifter ska inte betalas om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. En uppgift om godkännande för F-skatt från mottagaren får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), gäller första stycket första meningen bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Första och andra styckena gäller inte ersättning från semesterkassa.

Paragrafen reglerar ett godkännandes rättsverkningar på avgiftsområdet, då mottagaren av ersättning är godkänd för F-skatt.

Ändringen i *andra stycket* innebär ingen ändring i sak utan är en följd av att nuvarande 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ges en ny beteckning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1.

7 § Bestämmelserna i 6 § gäller inte om den avgiftspliktiga ersättningen utgör

1. en utgift i en av utgivaren bedriven näringsverksamhet, eller

2. sådan ersättning till en förmyndare, god man eller förvaltare som avses i 12 kap. 16 § föräldrabalken.

Bestämmelserna i 6 § gäller inte heller om utgivaren och mottagaren har kommit överens om att arbetsgivaravgifter ska betalas på ersättningen. En sådan överenskommelse gäller dock inte om mottagaren är godkänd för F-skatt utan sådant villkor som avses i 9 kap. 2 § skatteförordningen (2011:1244).

Paragrafen reglerar ett godkännandes rättsverkningar på avgiftsområdet, då ersättning utges av privatpersoner.

Ändringen i *andra stycket* innebär ingen ändring i sak utan är en följd av att nuvarande 9 kap. 3 § skatteförordningen ges en ny beteckning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1.

8.3 Förslaget till lag om ändring i socialförsäkringsbalken

25 kap.

10 § Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas ersättning för arbete om ersättningen betalas ut till en mottagare som är godkänd för F-skatt när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförordningen (2011:1244), räknas ersättningen som inkomst av annat förvärvsarbete bara om godkännandet skriftligen åberopas.

Paragrafen reglerar sjukpenninggrundande inkomst. Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor, räknas ersättningen som inkomst av annat förvärvsarbete bara om godkännandet skriftligen åberopas.

Ändringen i *andra stycket* innebär ingen ändring i sak utan är en följd av att nuvarande 9 kap. 3 § skatteförordningen (2011:1244) ges en ny beteckning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1.

13 § Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas ersättning för arbete om ersättningen betalas ut till en mottagare som inte är godkänd för F-skatt eller är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförordningen (2011:1244), om

1. utbetalaren är en fysisk person eller ett dödsbo,
2. ersättningen inte är en utgift i en näringsverksamhet som bedrivs av utbetalaren,
3. ersättningen tillsammans med annan ersättning för arbete från samma utbetalare under beskattningsåret kan antas bli mindre än 10 000 kronor,
4. utbetalaren och mottagaren inte har träffat en överenskommelse om att ersättningen ska anses som inkomst av anställning, och
5. det inte är fråga om sådan ersättning för arbete som avses i 12 kap. 16 § föräldrabalken.

Paragrafen reglerar sjukpenninggrundande inkomst, och frågan om inkomst av annat förvärvsarbete när viss ersättning från privatpersoner betalas ut till en mottagare som är godkänd för F-skatt eller F-skatt med villkor.

Ändringen i *första stycket* innebär ingen ändring i sak utan är en följd av att nuvarande 9 kap. 3 § skatteförordningen ges en ny beteckning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1.

59 kap.

16 § Om mottagaren hade ett godkännande för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), räknas ersättningen som inkomst av annat förvärvsarbete bara om godkännandet har återopats skriftligen.

Paragrafen reglerar pensionsgrundande inkomst. Om mottagaren hade ett godkännande för F-skatt med villkor räknas ersättningen som inkomst av annat förvärvsarbete bara om godkännandet har återopats skriftligen.

Ändringen i paragrafen innebär ingen ändring i sak utan är en följd av att nuvarande 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen ges en ny beteckning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.1.

Sammanfattning av delbetänkandet F-skattesystemet – några särskilt utpekade frågor (SOU 2018:49)

I delbetänkandet F-skattesystemet – några särskilt utpekade frågor (SOU 2018:49) redovisar utredningen en analys av om och i vilken utsträckning F-skattesystemet uppfattas leda till att personer som egentligen är anställda har anlitats som näringsidkare, s.k. falska egenföretagare. Enligt utredningen förekommer falska egenföretagare i vissa branscher, men omfattningen är oviss. Utformningen av F-skattesystemet uppfattas kunna leda till företeelsen falskt egenföretagande. Enligt utredningen finns det även en risk att falskt egenföretagande leder till skattefusk och skatteundandragande.

Utredningen gjorde bedömningen, utifrån analys av falska egenföretagare och med hänsyn till risken att företeelsen falskt egenföretagande leder till skattefusk och skatteundandraganden, att det finns ett behov av åtgärder i syfte att motverka denna risk. Utredningen lämnade inte några förslag i delbetänkandet men konstaterade utifrån sin analys att det finns skäl att överväga ändringar i bestämmelserna om F-skatt i 9 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förteckning över remissinstanserna beträffande delbetänkandet F-skattesystemet – några särskilt utpekade frågor (SOU 2018:49)

Efter remiss har yttranden kommit in från Akademikerförbundet SSR, Almega, Arbetsdomstolen, Arbetsförmedlingen, Arbetsmiljöverket, Brottsförebyggande rådet, Coompanion, Egenanställningsföretagens branschorganisation, Ekobrottsmyndigheten, Företagarförbundet fria företagare, Företagarna, Försäkringskassan, Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen, Inspektionen för socialförsäkringen, Journalistförbundet, Konstnärliga och litterära yrkesutövares samarbetsnämnd, Konstnärsnämnden, Kronofogdemyndigheten, Landsorganisationsen i Sverige, Lantbrukarnas riksförbund, Musikarrangörer i samverkan, Näringslivets regelnämnd, Näringslivets skattedelegation, Pensionsmyndigheten, Skatteverket, Småföretagarnas arbetslöshetskassa (SMÅÅ), Småföretagarnas riksförbund, Stockholms universitet, juridiska fakultetsnämnden, Svensk scenkonst, Svenska musikerförbundet, Svenska transportarbetareförbundet, Svenskt näringsliv, Sveriges akademikers centralorganisation, Sveriges a-kassor, Sveriges byggindustrier, Sveriges ingenjörer, Sveriges kommuner och landsting, Sveriges läkarförbund, Teaterförbundet för scen och film, Tillväxtverket, Tjänstemännens centralorganisation, Transportstyrelsen, Unionen och Åklagarmyndigheten.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Almi AB, Arbetsgivarverket, Bolagsverket, Domstolsverket, Entreprenörskapsforum, FAR, Förvaltningsrätten i Linköping, Institutet för Näringslivsforskning IFN, Institutet för skatter och rättssäkerhet, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Polismyndigheten, Regelrådet, Rättvis skatteprocess, Srf konsulternas förbund, Svensk handel, Svenska byggnadsarbetareförbundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges åkeriföretag och VISITA.

Sammanfattning av slutbetänkandet F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31)

Inledning

Utredningen har i sitt slutbetänkande analyserat om utformningen av bestämmelserna om godkännande för F-skatt i 9 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), möjliggör att F-skattesystemet kan missbrukas för att undgå skatter eller avgifter, om det finns behov av åtgärder för att underlätta och förbättra Skatteverkets uppföljning av företag som är godkända för F-skatt, t.ex. F-skatt på prov eller tidsbegränsade godkännanden för F-skatt och om det finns behov av att införa en möjlighet att vägra eller återkalla ett godkännande för F-skatt vid kriminalitet eller överträdelse av konkurrensbestämmelser som inte lett till näringsförbud. Utredningen har också analyserat om och på vilket sätt utformningen av F-skattesystemet inverkar på villkoren för att starta, driva och utveckla företag samt om det förekommer ett missbruk av F-skattesystemet för att kringgå bestämmelserna om skyddsregler för arbetstagare och i vilken utsträckning systemet uppfattas kunna ge sådan effekter.

Utredningens bedömningar

Det finns enligt utredningen inte något behov att ändra den nuvarande utformningen av näringsbegreppet eller dess koppling till F-skattesystemet. Det finns inte heller skäl att införa en möjlighet att vägra eller återkalla ett godkännande för F-skatt vid överträdelse av konkurrensbestämmelser som inte har lett till näringsförbud.

Några skäl att ändra den nuvarande utformningen av näringsbegreppet i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen på grund av arbetsrättsliga överväganden anses inte föreligga, då ett godkännande för F-skatt är en omständighet som beaktas vid en arbetsrättslig prövning men ska inte ensamt ges någon avgörande betydelse. För att motverka att personer som inte uppfyller näringskriterierna är godkända för F-skatt bör emellertid Skatteverkets möjligheter till uppföljning av dem som är godkända underlättas och förbättras.

I syfte att säkerställa att endast den som bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet är godkänd för F-skatt behöver Skatteverket bättre rättsliga förutsättningar för att effektivt kunna följa upp dem som är godkända för F-skatt. F-skattesystemet kan missbrukas för skattefusk och skatteundandragande av oseriösa personer. I syfte att förebygga att F-skattesystemet missbrukas bör Skatteverkets möjligheter att vägra och återkalla ett godkännande för F-skatt utvidgas.

Utredningens förslag

Ett enklare och mer överskådligt regelverk

Förutsättningarna för att vara godkänd delas upp i två olika paragrafer. En där det framgår vilka omständigheter som utgör hinder för att bli godkänd och en av vilken det framgår på vilka grunder Skatteverket kan återkalla ett godkännande. Utredningen anser att detta ökar tydligheten och förutsebarheten för såväl den som ansöker som den som redan är godkänd.

Genom detta kommer också utflöde och inflöde till F-skattesystemet att regleras separat, vilket är bättre anpassat till systemets uppbyggnad och gör det möjligt för Skatteverket att utforma sina kontroller på ett effektivare sätt. Utredningen förslår ändrade rubriker och i vissa avseenden annan ordningsföljd på paragraferna. Samtliga dessa förslag syftar till att skapa ett tydligare och mer lättillgängligt system.

Ett godkännande får tidsbegränsas i vissa fall

En ny bestämmelse införs som innebär att ett godkännande för F-skatt kan tidsbegränsas. Giltighetstiden av beslut ska begränsas om den sökande begär det, eller ännu inte bedriver men har för avsikt att bedriva näringsverksamhet.

Uppgiftsskyldighet och möjlighet att förelägga den som är godkänd

En ny paragraf införs i 9 kap. skatteförfarandelagen som innebär att den som är godkänd för F-skatt ska, om Skatteverket begär det, tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt föreligger.

En utvidgad prövning i vissa fall

Bestämmelsen om vem som ska prövas när sökanden är ett fåmansföretag utvidgas. Prövningen ska omfatta företagsledare och annan fysisk person som har det bestämmande inflytandet över företaget. Prövningen ska också omfatta andra fåmansföretag som personen är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft ett bestämmande inflytande över.

Bestämmelsen om vem som ska prövas när en sökande är en fysisk person som under de senaste två åren har varit företagsledare i ett fåmansföretag utvidgas. Prövningen ska utöver fåmansföretag som den som söker är eller har varit företagsledare i även omfatta fåmansföretag som denne haft ett bestämmande inflytande över.

Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha ett bestämmande inflytande.

Den som inte följt föreläggande att fullgöra uppgiftsskyldighet

En ny grund för återkallelse införs när den som är godkänd för F-skatt inte följt ett föreläggande att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera att förutsättningar för att vara godkänd föreligger.

Den som inte redovisar eller inte betalar sina skatter och avgifter

Bestämmelsen om när hinder vid ansökan föreligger utvidgas så att endast om det föreligger särskilda skäl får den som inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter vid den tidpunkt då prövningen görs, godkännas för F-skatt.

Formuleringen i bestämmelsen om när det föreligger grund att återkalla ett godkännande för F-skatt ändras så att den omfattar den som inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller inte betalat motsvarande

utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp eller mer vid den tidpunkt då prövningen av F-skatt görs.

Den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten

Ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse införs för den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp vid återkrav som beslutats enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete.

Den som missbrukat sitt godkännande

Bestämmelsen om när återkallelse ska ske på grund av missbruk förtydligas. Av bestämmelsen ska framgå att grund för återkallelse föreligger när missbruket inte är obetydligt och har gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undanhålls.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 9 kap. 2 § ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 9 kap. 3 och 4 §§ ska utgå,

dels att nuvarande 9 kap. 3 § ska betecknas 9 kap. 2 §,

dels att 9 kap. 1 och 4 §§, 10 kap. 11 § och rubriken närmast före 9 kap. 1 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas fyra nya paragrafer, 9 kap. 3, 5–7 §§, och närmast före 9 kap. 3, 5 och 7 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

**Förutsättningarna
godkännande**

för Beslut om godkännande

1 §

Skatteverket ska efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt.

Första stycket gäller dock inte om

1. det finns skäl原因 anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas,

2. ansökan bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag, eller

3. den sökande eller någon som ska prövas enligt 2 §

a. inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 3 § eller på annat sätt missbrukat ett godkännande för F-skatt och missbruket inte är obetydligt,

b. inte har redovisat eller betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter i en utsträckning som inte är obetydlig,

c. inte har följt ett föreläggande att lämna inkomstdeklaration eller

Skatteverket ska efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt. *Ett godkännande gäller tills vidare.*

Giltighetstiden av beslut enligt första stycket ska dock begränsas om den sökande

1. begär det, eller

2. ännu inte bedriver men har för avsikt att bedriva näringsverksamhet.

Om en sökande begär ett godkännande för en begränsad tid ska giltigheten upphöra senast vid den tidpunkt sökanden har angett.

För en sökande som ännu inte bedriver, men har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige ska giltigheten upphöra senast vid beslut om slutlig skatt det andra året efter det beskattningsår under vilket godkännandet har medgetts. Om det vid tidpunkten för giltighetens upphörande framgår att näringsverksamhet bedrivs ska

sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning,

- d. har näringsförbud, eller
- e. är försatt i konkurs.

Om det finns särskilda skäl, får beslut om godkännande för F-skatt fattas trots vad som föreskrivs i andra stycket 3.

godkännandet i stället förlängas utan ny ansökan.

Hinder för godkännande

3 §

Skatteverket får besluta att ett godkännande för F-skatt för en fysisk person ska förenas med villkoret att det bara får återopas i hans eller hennes näringsverksamhet.

Skatteverket får besluta att ett godkännande för F-skatt som inte har förenats med ett villkor enligt första stycket ska bytas ut mot ett godkännande med ett sådant villkor.

En ansökan ska inte godkännas om det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas. En ansökan som bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag ska inte godkännas.

En ansökan ska inte heller godkännas om den sökande eller någon som ska prövas enligt 4 §

- 1. har näringsförbud,*
- 2. är försatt i konkurs,*
- 3. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,*
- 4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §,*
- 5. inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt denna lag eller inte har betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter,*
- 6. inte har följt ett beslut om återbetalning som har beslutats enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,*
- 7. har fått ett godkännande återkallat enligt 5 § första stycket 3–8 så länge grunden för återkallelsen finns kvar, eller*

8. har fått ett godkännande återkallat enligt 5 § första stycket 9, förrän två år efter det senaste missbrukstillfället.

Om det finns särskilda skäl, får beslut om godkännande för

F-skatt fattas trots vad som föreskrivs i andra stycket.

4 §

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om innehavaren begär det, eller förutsättningarna för godkännande för F-skatt inte är uppfyllda enligt 1 § andra stycket.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 2.

Om den sökande är ett fåmansföretag ska prövningen enligt 3 § andra stycket även avse företagsledare och annan fysisk person som har bestämmande inflytande över företaget. Även andra fåmans-företag som han eller hon är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft bestämmande inflytande över ska prövas.

Om den sökande är en fysisk person, som är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft bestämmande inflytande över ett fåmansföretag, ska prövningen enligt 3 § andra stycket även avse det företaget.

Hinder föreligger endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med bestämmande inflytande.

Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha ett bestämmande inflytande.

Det som sägs i första – fjärde styckena om fåmansföretag gäller även fåmanshandelsbolag.

Grunder för att återkalla godkännande för F-skatt

5 §

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om den som är godkänd

1. begär det,

2. inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige,

3. har meddelats näringsförbud,

4. har försatts i konkurs,

5. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,

6. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, eller inte har följt ett föreläggande som sänts ut om att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 7 §,

7. inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp,

8. inte har följt ett beslut om återbetalning som har beslutats enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,

9 inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 2 § eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande och därigenom gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 3–9.

6 §

Om den som är godkänd är ett fåmansföretag ska prövningen enligt 5 § första stycket 3–9 även avse företagsledare och annan fysisk person som har bestämmande inflytande över företaget. Även andra fåmansföretag som han eller hon är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft bestämmande inflytande över ska prövas.

Om den som är godkänd är en fysisk person, som är eller under de

senaste två åren har varit företagsledare i eller haft bestämmande inflytande över ett fåmansföretag, ska prövningen enligt 5 § första stycket 3–9 även avse det företaget.

Grund för återkallelse föreligger endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande.

Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha bestämmande inflytande.

Det som sägs i första–fjärde styckena om fåmansföretag gäller även fåmanshandelsbolag.

Uppgiftsskyldighet och föreläggande

7 §

Om Skatteverket begär det, ska den som är godkänd tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd föreligger.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem.

10 kap.

11 §

Skatteavdrag ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 §, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 §, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

2. För ansökningar som lämnats före ikraftträdandet gäller 9 kap. 1–3 §§ i den äldre lydelsen.

Bilaga 4

3. Bestämmelsen i 9 kap. 5 § 8 gäller inte för återkrav som har beslutats före ikraftträdandet.

4. Bestämmelsen i 9 kap. 6 § tillämpas inte på missförhållanden som uppkommit före i ikraftträdandet.

Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Bilaga 4

Härigenom föreskrivs i fråga om socialavgiftslagen (2000:980) att 2 kap. 5 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

5 §¹

Arbetsgivaravgifter ska inte betalas om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. En uppgift om godkännande för F-skatt från mottagaren får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244), gäller första stycket första meningen bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), gäller första stycket första meningen bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Första och andra styckena gäller inte ersättning från semesterkassa.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

¹ Senaste lydelse 2011:1257.

Förteckning över remissinstanserna beträffande slutbetänkandet F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31)

Efter remiss har yttranden kommit in från Akademikerförbundet SSR, Almega, Arbetsdomstolen, Arbetsförmedlingen, Arbetsgivarverket, Arbetsmiljöverket, Bolagsverket, Brottsförebyggande rådet, Coompanion, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, FAR, Företagarförbundet fria företagare, Företagarna, Försäkringskassan, Förvaltningsrätten i Linköping, Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen, Inspektionen för socialförsäkringen, Journalistförbundet, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Konsträrliga och litterära yrkesutövares samarbetsnämnd, Konsträrsnämnden, Kronofogdemyndigheten, Landsorganisationen i Sverige, Lantbrukarnas riksförbund, Näringslivets regelnämnd, Näringslivets skattedelegation, Polismyndigheten, Pensionsmyndigheten, Regelrådet, Rättvis skatteprocess, Skatteverket, Småföretagarnas arbetslöshetskassa (SMÅÅ), Småföretagarnas riksförbund, Srf konsulternas förbund, Stockholms universitet, juridiska fakultetsnämnden, Svensk handel, Svensk scenkonst, Svenska musikerförbundet, Svenskt näringsliv, Sveriges akademikers centralorganisation, Sveriges advokatsamfund, Sveriges a-kassor, Sveriges byggindustrier, Sveriges ingenjörer, Sveriges kommuner och landsting, Sveriges läkarförbund, Teaterförbundet för scen och film, Tillväxtverket, Tjänstemännens centralorganisation, Transportstyrelsen, VISITA och Åklagarmyndigheten.

Följande remissinstanser har avstått från att yttra sig över betänkandet: Almi AB och Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys).

Följande remissinstanser har inte kommit in med något yttrande: Egenanställningsföretagens branschorganisation, Entreprenörskapsforum, Institutet för Näringslivsforskning IFN, Institutet för skatter och rättssäkerhet, Musikarrangörer i samverkan, Svenska byggnadsarbetareförbundet, Svenska transportarbetareförbundet, Sveriges åkeriföretag och Unionen.

Därutöver har yttrande kommit in från DIK.