

Lagrådsremiss

Ändrad deklARATIONSTIDPUNKT FÖR MERVÄRDESSKATT

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 3 oktober

Anders Borg

Jan Larsson
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeklaration som avser redovisningsperioden beskattningsår samordnas med deklARATIONSTIDPUNKTEN FÖR INKOMSTSKATT. Syftet med förslaget är att underlätta skatteredovisningen för företagen. Möjligheten att redovisa mervärdesskatten senare begränsas dock för företag som bedriver handel med andra EU-länder. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2014.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	4
3	Ärendet och dess beredning	10
4	Gällande rätt	11
4.1	Svensk rätt	11
4.2	EU-rätt	11
5	Nya bestämmelser om deklarationstidpunkt för mervärdesskatt	12
6	Statsfinansiella och andra effekter	18
7	Författningskommentar	19
7.1	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	19
Bilaga 1	Promemorians lagförslag	24
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanser avseende promemorian Ändrad deklarationstidpunkt för mervärdesskatt	28

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

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 3 kap. 5 §, 26 kap. 33 §, 36 kap. 1 och 5 §§, 61 kap. 4 §, 62 kap. 8 § och 63 kap. 3 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas sex nya paragrafer 26 kap. 33 a–33 e §§ och 36 kap. 6 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

5 §

Om en juridisk persons beskattningsår har en annan slutdag än den 31 december, den 30 april, den 30 juni eller den 31 augusti gäller andra och tredje styckena.

I stället för det egentliga beskattningsåret avses med beskattningsår den av följande perioder som går ut närmast efter det egentliga beskattningsåret:

- 1 januari–31 december,
- 1 maj–30 april,
- 1 juli–30 juni, eller
- 1 september–31 augusti.

Detta gäller vid tillämpning av

– 26 kap. 33 b § (när en mervärdesskattedeklaration för redovisningsperioden beskattningsår ska lämnas),

– 28 kap. 3 § andra stycket (när en preliminär inkomstdeklaration ska lämnas),

– 32 kap. 2 § (när en inkomstdeklaration ska lämnas),

– 49 kap. 10, 12 och 15 §§ (normalt tillgängligt kontrollmaterial),

– 55 kap. 2 § första stycket (debitering av preliminär skatt),

– 56 kap. 10 § (besked om slutlig skatt),

– 62 kap. 4 § första stycket och 5 § (betalning av preliminär skatt),

– 65 kap. 5, 6, 9, 17 och 18 §§ (beräkning av ränta),

– 66 kap. 13 och 26 §§

(omprövning av beslut om debitering av preliminär skatt), samt

– 67 kap. 15 § (överklagande av beslut om debitering av preliminär skatt).

26 kap.

33 §

Den som har en redovisningsperiod som är längre än en kalendermånad ska redovisa skatten i en skattedeclaration som ska ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång, med undantag för december då deklARATIONEN i stället ska ha kommit in senast den 27.

Den som har en redovisningsperiod som är längre än en kalendermånad ska, *om inte annat följer av 33 a eller 33 b §*, redovisa skatten i en skattedeclaration som ska ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång, med undantag för december då deklARATIONEN i stället ska ha kommit in senast den 27.

Första stycket gäller inte den som enligt 11, 12 eller 13 § har kalenderkvartal som redovisningsperiod för mervärdesskatt.

Första stycket gäller inte heller sådan period som avses i 29 § andra stycket.

33 a §

Fysiska personer och dödsbon som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeclaration senast den 12 maj året efter utgången av beskattningsåret.

Första stycket gäller inte den som under redovisningsperioden har genomfört

1. omsättningar, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. omsättningar eller förvärv av tjänster som förvärvaren är skattskyldig för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Föreslagen lydelse

33 b §

Juridiska personer, utom dödsbon och handelsbolag, som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt följande uppställning:

Om beskattningsåret går ut den	ska deklarationen ha kommit in senast den
31 december	12 juli
30 april	12 november
30 juni	27 december
31 augusti	12 mars

Den som lämnar mervärdesskattedeklarationen elektroniskt får lämna den i månaden efter den månad som följer av första stycket. I januari och augusti ska deklarationen i så fall ha kommit in senast den 17, i april och december den 12.

Första och andra styckena gäller inte den som under redovisningsperioden genomfört sådana omsättningar, förvärv eller överföringar som avses i 33 a § andra stycket.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

33 c §

Skatteverket ska besluta att mervärdesskattedeklaration ska ha kommit in senast vid den tidpunkt som anges i 33 § i stället för vid den tidpunkt som anges i 33 a eller 33 b §, om

1. den deklareringskyldige begär det, eller
2. det finns särskilda skäl.

Ett beslut enligt första stycket ska gälla minst två på varandra följande redovisningsperioder, om inte särskilda skäl talar emot det.

33 d §

Om deklareringsstidpunkten för mervärdesskatt för den som har beskattningsår som redovisningsperiod ändras från eller till vad som gäller enligt 33 a eller 33 b §, ska den nya

deklarationstidpunkten gälla från ingången av beskattningsåret före det beskattningsår då

1. den deklarations skyldige underrättade Skatteverket om ändringen, eller

2. Skatteverket beslutade om ändringen.

Skatteverket får dock besluta att den nya deklarationstidpunkten ska gälla från en senare tidpunkt.

33 e §

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § ska lämna deklarationen senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

36 kap.

1 §

Anstånd kan beviljas efter ansökan från den som ska lämna deklaration eller särskilda uppgifter.

Anstånd enligt 3 § kan dock beviljas efter ansökan från den som i näringsverksamhet lämnar deklarationshjälp.

Anstånd enligt 3 eller 6 § kan dock beviljas efter ansökan från den som i näringsverksamhet lämnar deklarationshjälp.

5 §

Om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket bevilja en deklarationsskyldig anstånd med att lämna skattedeklaration.

Om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket bevilja en deklarationsskyldig anstånd med att lämna skattedeklaration *om inte annat följer av andra eller tredje stycket.*

För den som ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt 26 kap. 33 a § får anstånd längre än till och med den 12 juni beviljas bara om det finns synnerliga skäl.

För den som ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt 26 kap. 33 b § får anstånd beviljas bara om det finns synnerliga skäl.

Om förhållandena har ändrats så att det inte längre finns förutsättningar för anståndet, ska anståndet återkallas.

6 §

Anstånd med att lämna mervärdesskattedeclaration ska beviljas för fysiska personer och dödsbon som ska lämna mervärdesskattedeclaration i enlighet med 26 kap. 33 a § och som anlitar deklarerationshjälp, om hjälpen lämnas i en näringsverksamhet. Om den som ska lämna deklarerationshjälp har misskött tidigare anstånd, får anstånd vägras.

Anstånd enligt första stycket får beviljas längst till och med den 26 juni.

61 kap.

4 §

Om överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt redovisas *i månaden* efter *redovisningsperioden*, ska den registreras den 12, i januari den 17, i *denna* månad. Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

Om överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt redovisas efter *redovisningsperiodens utgång* men *före den månad då redovisningen senast ska lämnas*, ska den registreras den 12, i januari den 17, i *den* månad *då skatten redovisas*. Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

62 kap.

8 §

Slutlig skatt beräknad enligt 56 kap. 9 § ska betalas senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från den dag då beslut om slutlig skatt fattades.

Följande skatter och avgifter ska vara betalda senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från den dag beslut fattades:

1. annan skatt än F-skatt och särskild A-skatt samt avgifter som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol,
2. förseningsavgift och skattetillägg som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol samt kontrollavgift,
3. särskild inkomstskatt som har beslutats enligt 54 kap. 2 §, samt
4. skatt och avgift som ska betalas enligt ett beslut om ansvar enligt 59 kap.

Slutlig skatt enligt andra stycket 1 samt förseningsavgift och skattetillägg enligt andra stycket 2 behöver dock inte betalas före den förfallodag som anges i första stycket.

Mervärdesskatt enligt andra

stycket 1 samt skattetillägg enligt andra stycket 2 som har beslutats med anledning av beslut om mervärdesskatt behöver inte betalas före den förfallodag som anges i 3 §.

63 kap.

3 §

Om Skatteverket beviljar anstånd med att lämna skattedeklaration enligt 36 kap. 5 §, får verket också bevilja motsvarande anstånd med betalning av den skatt och de avgifter som ska redovisas i deklarationen.

Om Skatteverket beviljar anstånd med att lämna mervärdesskattedeklaration enligt 36 kap. 6 §, ska verket bevilja motsvarande anstånd med betalning av den skatt som ska redovisas i deklarationen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014. Lagen ska när det gäller mervärdesskattedeklarationer tillämpas första gången på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2013. Bestämmelserna om anstånd i 36 kap. 5 § andra och tredje styckena och 6 § samt 63 kap. 3 § andra stycket ska tillämpas första gången på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2013.

3 Ärendet och dess beredning

Möjligheten att redovisa mervärdesskatt i samma deklaration som inkomstskatten togs bort när skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, infördes. Flera remissinstanser ansåg att det borde vara möjligt för den som redovisar mervärdesskatt för ett beskattningsår att göra det i samband med inkomstdeklarationen. Bedömningen gjordes dock att det med hänsyn till motsvarande bestämmelser i artikel 252 och 253 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november om ett gemensamt system för mervärdesskatt¹ (i fortsättningen mervärdesskattedirektivet eller direktivet) inte torde vara möjligt att låta tidpunkten för redovisning av mervärdesskatt för beskattningsår sammanfalla med tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration (prop. 2010/11:165 s. 368 f).

I sitt betänkande 2011/12:SkU3 yttrade skatteutskottet att det måste uppfattas som en betydande olägenhet att behöva lämna två deklarationer vid olika tidpunkter efter varje beskattningsår. Skatteutskottet anförde vidare att det är viktigt att alla ansträngningar görs för att lösa detta problem och att utskottet utgår från att regeringen kommer att undersöka möjligheterna att få ett undantag från direktivets bestämmelser.

Y-Ekonomi, Lantbrukarnas Riksförbund (LRF) samt Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF) och FAR har den 17 februari 2011, den 14 mars 2011 respektive den 27 april 2011 föreslagit en senare deklarationstidpunkt för de som redovisar mervärdesskatt för beskattningsår (dnr Fi2011/877, Fi2011/1332 och Fi2011/2208).

En promemoria har tagits fram inom Finansdepartementet med ett förslag om ändring av skatteförfarandelagen som innebär att tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeclaration för redovisningsperioden beskattningsår samordnas med tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2013:3130).

I Budgetpropositionen för 2014 anges att ett undantag från direktivets bestämmelse om senaste deklarationstidpunkt kan göras enligt artikel 272 i mervärdesskattedirektivet. Regeringen bedömer att tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeclaration för helt beskattningsår bör samordnas med tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration. Vidare anges att regeringen avser att lämna ett förslag till riksdagen under hösten 2013 och att ett sådant förslag bör träda ikraft den 1 januari 2014 (prop. 2013/14:1 s. 483 f).

¹ EUT L 347, 11.12.2006, s. 1 (Celex 32006L0112). Direktivet är senast ändrat genom direktiv 2013/42/EU (EUT L 201, 26.7.2013, s. 1–3, Celex 32013L0042) och 2013/43/EU (EUT L 26.7.2013, s. 4–6, Celex 32013L0043).

4 Gällande rätt

4.1 Svensk rätt

Om beskattningsunderlaget för mervärdesskatt, exklusive unionsinterna förvärv och import, beräknas sammanlagt uppgå till högst en miljon kronor ska redovisningsperioden vara ett beskattningsår, se 26 kap. 11 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Av 26 kap. 33 § SFL följer att mervärdesskattedeclarationen i så fall ska ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång, i december senast den 27.

Enligt 32 kap. 1 § SFL ska fysiska personer och dödsbon lämna inkomstdeklaration senast den 2 maj året efter utgången av beskattningsåret. Andra juridiska personer än dödsbon ska lämna inkomstdeklaration senast den 1 juli om beskattningsåret går ut den 31 december, 1 november om beskattningsåret går ut den 30 april, 15 december om beskattningsåret går ut den 30 juni och 1 mars om beskattningsåret går ut den 31 augusti (32 kap. 2 § första stycket SFL). Om den juridiska personens beskattningsår går ut vid andra datum ska inkomstdeklarationen lämnas senast den dag som gäller för det av nämnda beskattningsår som går ut närmast efter det beskattningsår som den juridiska personen har (3 kap. 5 § SFL). Andra juridiska personer än dödsbon som lämnar inkomstdeklaration elektroniskt får dock lämna deklaration en månad senare än de angivna datumen (32 kap. 2 § andra stycket SFL).

4.2 EU-rätt

Enligt artikel 252 i mervärdesskattedirektivet ska mervärdesskattedeclarationen lämnas inom en av medlemsstaterna fastställd tidsperiod. Denna får inte vara längre än två månader efter utgången av varje beskattningsperiod. För små och medelstora företag med enbart inhemska beskattningsbara transaktioner får tidsperioden enligt artikel 253 inte vara längre än tre månader från utgången av beskattningsåret. Det finns emellertid en möjlighet att undanta vissa beskattningsbara personer från denna skyldighet, enligt artikel 272 i direktivet. Av artikel 272.1 b följer att det omfattar beskattningsbara personer som inte utför någon av de gränsöverskridande transaktioner inom EU som avses i artiklarna 20, 21, 22, 33, 36, 138 och 141.

5 Nya bestämmelser om deklarationstidpunkt för mervärdesskatt

Regeringens förslag: Tidpunkten för att lämna mervärdesskatte-deklaration som avser redovisningsperioden beskattningsår samordnas med tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration. Ändringen gäller inte den som utför vissa gränsöverskridande transaktioner inom EU.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Bestämmelsen om deklarationstidpunkten som fanns i 26 kap. 33 a § i promemorian har dock delats upp i två paragrafer. Med anledning av det görs också ett tillägg i 3 kap. 5 § SFL. Ett tillägg har också gjorts i 62 kap. 8 § SFL om förfallodag för mervärdesskatt vid omprövningsbeslut. Det är inte heller en förutsättning att inkomstdeklarationen lämnats elektroniskt för att en juridisk person ska få lämna mervärdesskattedeklarationen en månad senare. Dessutom har vissa redaktionella ändringar gjorts.

Remissinstanserna: *Bokföringsnämnden, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS) och Näringslivets Skatte-delegation (NSD)*, till vilket yttrande *Svenskt Näringsliv* och *Fastighetsägarna Sverige* ansluter sig, tillstyrker förslaget. *Företagarna, LRF Skogsägarna* och *Y-ekonomi* välkomnar förslaget. *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)* och *Näringslivets Regelnämnd (NNR)* är positiva till förslaget, *Sveriges Redovisningskonsulters förbund (SRF)* tillstyrker förslaget med undantag för begränsningen som avser företag med unionsinterna tillhandahållanden och förvärv av tjänster. *Ekobrottsmyndigheten* har inget att erinra mot förslaget att införa en möjlighet att senarelägga deklarationstidpunkten för mervärdesskatt för vissa skattskyldiga. Myndigheten anser dock att möjligheten inte bör gälla för aktiebolag. *Skatteverket* tillstyrker förslaget vad gäller enskilda näringsidkare. Skatteverket avstyrker dock förslaget vad gäller juridiska personer. Som skäl för att förslaget inte bör omfatta aktiebolag eller andra juridiska personer framför Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten bl.a. att bolag ofta används i skatteundandragande syften, att skenföretag kan verka oupptäckta längre vid en senareläggning av deklarationstidpunkten samt att utredningsmöjligheterna försämras. *Regelrådet* anser att det saknas underlag för att bedöma de administrativa kostnaderna och avstyrker förslaget. *Tillväxtverket* har inget att invända mot förslaget.

NSD och *Företagarna* anser att regeringen ska verka för att även företag med EU-handel ska kunna tillämpa en samordnad skatte-redovisning. *SRF* menar att det är möjligt enligt artikel 272.1 b att låta företag som tillhandhåller och förvärvar tjänster inom EU att omfattas av den senare deklarationstidpunkten. *SRF* menar vidare att de transaktioner som avser tjänster inte torde ha någon avgörande betydelse för informationsutbytet. *BFN* anser att det bör vara möjligt att enbart redovisa de gränsöverskridande transaktioner som Skatteverket behöver för informationsutbytet vid ett tidigare tillfälle. Övriga uppgifter skulle sedan kunna lämnas senare. *BFN* anser att ett alternativ är att

gränsöverskridande transaktioner som avser mindre belopp inte bör medföra en tidigare deklARATIONSTIDPUNKT.

Skatteverket anser att representanter för enkla bolag och partrederier bör omfattas av förslaget eftersom delägarna ska lämna inkomstdeklarationer. Om förslaget genomförs bör det omfatta även handelsbolag eftersom verksamheten redovisas i respektive delägars deklaration. Det finns därför ett behov att samordna arbetet med deklarationerna. *Kammarrätten i Jönköping* anser att det bör övervägas om inte andra stycket av 26 kap. 33 a § SFL bör innehålla en hänvisning till de artiklar i mervärdesskattedirektivet som finns uppräknade i artikel 272.1 b. *Kammarrätten i Jönköping* framför att det bör förklaras varför den föreslagna 63 kap. 3 § SFL innebär att Skatteverket ska bevilja anstånd med betalning av skatten vid byråanstånd när Skatteverket får bevilja betalningsanstånd när den skattskyldige själv begär det. *BFN* anser att möjligheterna att beviljas anstånd med mervärdesskattedeklarationen ska vara direkt kopplade till om anstånd har beviljats för inkomstdeklarationen. *Ekobrottsmyndigheten* framför synpunkter om förtydliganden vad gäller handelsbolag och kommanditbolag.

Skälen för regeringens förslag: I skrivelser till Finansdepartementet framför *SRF* och *FAR* att de företagare som redovisar mervärdesskatt för beskattningsår under några få arbetsveckor i början av året måste få fram underlag för mervärdesskattedeklarationen. Inkomstdeklarationen finns sedan tillgänglig tidigast en månad senare. Det gör att det inte går att samordna arbetet med bokslut, inkomstdeklaration och mervärdesskattedeklaration, vilket leder till ett omfattande merarbete och en merkostnad för de berörda småföretagarna. *LRF* framför i skrivelse till Finansdepartementet att hantering av bokslutet, inkomstdeklarationen och mervärdesskattedeklarationen samtidigt ger möjlighet till ett rationellt arbetssätt. Även *Y-Ekonomi* anser att mervärdesskattedeklarationen bör kunna lämnas in samtidigt som inkomstdeklarationen. De små enskilda näringsidkare inom jord- och skogsbruk som är kunder hos *Y-Ekonomi* har tidigare kunnat träffa sin redovisningskonsult en gång per år för att fylla i näringsbilagan och mervärdesskattedeklarationen tillsammans med inkomstdeklarationen.

Flera remissinstanser framför synpunkter liknande dem i de nämnda skrivelserna. *BFN* anser att det skulle innebära en ökad administrativ börda att behöva lämna mervärdesskattedeklarationen tidigare än inkomstdeklarationen. *NSD* framför att det finns praktiska problem med att ta fram underlaget till mervärdesskatteredovisningen så snart efter årsskiftet som den 26 februari. Även *Företagarna* och *NNR* menar att en sådan deklARATIONSTIDPUNKT medför negativa konsekvenser.

En senareläggning av deklARATIONSTIDPUNKTEN för mervärdesskatt, så att den samordnas med deklARATIONSTIDPUNKTEN för inkomstskatt, innebär försämrade kontrollmöjligheter för Skatteverket. För den som har brutet räkenskapsår och deklarerar elektroniskt kan deklARATIONSTIDPUNKTEN vara så mycket som tio månader efter redovisningsperiodens utgång. Det innebär att det kan gå mycket lång tid, mer än ett och ett halvt år, mellan det att skattskyldighet uppstår för en viss transaktion och det att mervärdesskatten ska redovisas till Skatteverket. *Ekobrottsmyndigheten* pekar på att myndigheternas möjligheter att angripa brottslighet försämras om företag får möjlighet att dröja med att upprätta bokföring

och redovisa mervärdesskatt. Skatteverkets möjligheter att kontrollera om ett visst företag verkligen ska vara registrerat för mervärdesskatt försämras också. Det ska i sammanhanget noteras att Skatteverket är skyldigt att tillhandahålla uppgifter vid informationsutbyte med andra medlemsstater för att förhindra skatteundandragande inom EU. En senarelagd tidpunkt för redovisning och betalning av mervärdesskatt kan också antas ge en ökad risk för uppbördsförluster.

En samordnad tidpunkt för mervärdesskattedeklaration och inkomstdeklaration skulle dock underlätta för de företag som redovisar mervärdesskatt en gång om året. Skatteutskottet har vidare framfört att det måste uppfattas som en betydande olägenhet att behöva lämna två deklarerationer vid olika tidpunkter efter varje beskattningsår. En senarelagd deklARATIONSTIDPUNKT gör det möjligt för företagen att samordna arbetet med att lämna mervärdesskattedeklaration med arbetet med att lämna inkomstdeklaration. En sådan åtgärd underlättar därför företagets skatteredovisning. Även med beaktande av de nackdelar en senarelagd deklARATIONSTIDPUNKT innebär får det mot denna bakgrund anses motiverat att samordna tidpunkterna för att lämna mervärdesskatte- och inkomstdeklaration.

Åtgärden begränsas i fråga om unionsinterna varuleveranser, varuförvärv och varuöverföringar samt unionsinterna tillhandahållanden och förvärv av tjänster. Därigenom behålls möjligheten till informationsutbyte vid gränsöverskridande transaktioner. Åtgärden bedöms därmed även vara i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet eftersom den endast omfattar de beskattningsbara personer som enligt artikel 272 i mervärdesskattedirektivet kan befrias från direktivets bestämmelser om bl.a. deklARATIONSTIDPUNKT. Beskattningsbara personer som genomför t.ex. unionsinterna varuleveranser kan dock inte befrias från direktivets bestämmelser om tidpunkt för att lämna en mervärdesskattedeklaration. Det är därmed inte möjligt att låta sådana företag få den senare deklARATIONSTIDPUNKTEN. Det gäller även om de unionsinterna transaktionerna är av mindre omfattning. Någon uppdelning av uppgiftslämnandet med en senareläggning av deklARATIONSTIDPUNKTEN på det sätt BFN föreslagit bedöms inte heller vara möjlig. *SRF* har framfört att även företag som har unionsinterna förvärv och försäljningar av tjänster bör omfattas av förslaget. För den som tillhandahåller tjänster finns en skyldighet att redovisa uppgifter i en periodisk sammanställning som ska lämnas månadsvis eller kvartalsvis. Skyldigheten att lämna en periodisk sammanställning gäller även om tillhandahållandena är av mindre omfattning. Eftersom uppgifter som gäller mervärdesskatt redan ska vara lämnade finns det inte lika stor anledning att skjuta upp mervärdesskatteredovisningen i de här fallen. Möjligheterna till informationsutbyte med andra EU-länder avseende varor och tjänster behöver också behållas. Mot denna bakgrund bör företag som har unionsinterna förvärv eller försäljningar av varor eller tjänster inte kunna tillämpa den senare deklARATIONSTIDPUNKTEN.

Skatteverket och Ekobrottsmyndigheten vill begränsa åtgärden till att gälla enskilda näringsidkare. Även aktiebolag är dock skyldiga att lämna en inkomstdeklaration. Det finns därmed skäl att även ge aktiebolag en möjlighet att samordna redovisningen av mervärdesskatt och inkomstskatt på motsvarande sätt som för enskilda näringsidkare. Aktiebolag har

också omfattats av den tidigare möjligheten att redovisa mervärdesskatten i inkomstdeklarationen. Jämfört med tidigare torde det därför inte uppkomma några stora försämringar av möjligheterna till utredning och kontroll. Regeringen anser att även juridiska personer som redovisar inkomster i en inkomstdeklaration ska kunna tillämpa den senarelagda deklarationstidpunkten. Skatteverket har framfört att representanter för enkla bolag och partrederier samt alla handelsbolag bör ingå i den krets som omfattas av förslaget om en senare deklarationstidpunkt. Delägare i handelsbolag redovisar sin andel av handelsbolagets verksamhet i respektive inkomstdeklaration. Skatteverket anser det finns ett behov av att samordna arbetet med mervärdesskatte- och inkomstdeklarationen i sådana fall. Behovet av samordning torde främst finnas hos de som är skyldiga att lämna både inkomst- och mervärdesskattedeklaration. Handelsbolag har vidare flera, ibland många, delägare. Dessa kan, t.ex. på grund av olika beskattningsår eller elektronisk inlämning, ha olika tidpunkter för när de ska lämna inkomstdeklarationen. Det skulle därför bli komplicerat att åstadkomma en samordning av handelsbolagets mervärdesskattedeklaration och delägarnas inkomstdeklarationer. Den tidigare möjligheten att redovisa mervärdesskatt i inkomstdeklarationen var också begränsad med avseende på handelsbolag. Med hänsyn till detta bör samordningen av tidpunkterna för att lämna mervärdesskatte- och inkomstdeklaration begränsas till företag som själva ska lämna både inkomstdeklaration och mervärdesskattedeklaration. Representanter för enkla bolag och handelsbolag bör därför inte omfattas. Eftersom handelsbolag i vissa fall kan lämna inkomstdeklaration för fastställelse av underlag för bl.a. fastighetsskatt har ett förtydligande gjorts.

Enligt nuvarande regler ska en mervärdesskattedeklaration, med vissa undantag, senast lämnas antingen den 12 eller 26 i månaden. Undantag finns dock i januari och augusti då deklarationen ska lämnas den 17 istället för den 12 i månaden. I december gäller den 27 istället för den 26 i månaden. De dagar mervärdesskattedeklarationen ska lämnas är också förfallodagar i systemet för skatte- och avgiftsbetalningar. Att ha fler än två förfallodagar per månad i det systemet har ansetts bli betungande både för Skatteverket och för de skattskyldiga (prop. 1996/97:100, del 1, s. 287). För att inte skapa nya administrativa problem med fler datum för inlämnande av skattedeklaration och betalning av mervärdesskatt än de redan befintliga, föreslås dessa datum även fortsättningsvis gälla. Ny deklarationstidpunkt för de som omfattas av ändringen blir således den nu befintliga deklarationstidpunkt för mervärdesskatt för en viss månad som närmast följer på deklarationstidpunkten för inkomstskatt. Det medför att tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeklaration för helt beskattningsår kommer att vara senare än tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration. Det blir därmed möjligt för företagen att samordna arbetet med att lämna mervärdesskattedeklarationen med arbetet med att lämna inkomstdeklaration.

Anstånd för fysiska personer och dödsbon som anlitar deklara-tionshjälp (s.k. byråanstånd) föreslås kunna beviljas på samma villkor som för inkomstdeklaration, för att möjliggöra samordnad hantering av mervärdesskattedeklaration och inkomstdeklaration så långt möjligt. BFN har föreslagit en direkt koppling mellan anståndet med inkomstdeklarationen och anståndet med mervärdesskattedeklarationen. Alla som

får s.k. byråanstånd med att lämna inkomstdeklarationen kommer dock inte att ha rätt att redovisa mervärdesskatt för helt beskattningsår med en senarelagd deklarationstidpunkt. En direkt koppling skulle också medföra hanteringssvårigheter för Skatteverket. För att få anstånd med mervärdesskattedeklarationen bör företaget eller deklareringshjälpen därför ansöka om det på motsvarande sätt som för inkomstdeklarationen. Beviljas ett sådant anstånd med mervärdesskattedeklarationen föreslås att anstånd ska beviljas även med betalning av den skatt som ska redovisas i denna. *Kammarrätten i Jönköping* har framfört att det bör förklaras varför anstånd ”ska” beviljas i dessa fall, I skatteförfarandelagens bestämmelser om betalningsanstånd används ”ska” utom i vissa undantagsfall (se prop. 2010/11:165 s. 1030). Denna situation bör inte utgöra ett sådant undantagsfall. Genom att den betalningsskyldige ges en rätt till anstånd undviks att enskilda näringsidkare med byråanstånd behöver göra preliminära beräkningar och inbetalningar av mervärdesskatt innan deklarerationen lämnas.

Juridiska personer föreslås få en liknande möjlighet som fysiska personer till en framskjuten deklarationstidpunkt om deklarerationen lämnas in elektroniskt. Även i dessa fall kommer tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeklaration att vara senare än tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration. Det blir därmed möjligt att lämna mervärdesskattedeklarationen samtidigt som inkomstdeklarationen. I promemorian föreslogs att både inkomst- och mervärdesskattedeklarationen skulle lämnas elektroniskt för att det skulle ske en senareläggning. *Skatteverket* har framfört att deklarationstidpunkten för mervärdesskatt vid elektronisk inlämning inte bör vara beroende av om inkomstdeklarationen lämnas elektroniskt. Skatteverket pekar på att det skulle orsaka problem vid hanteringen och ge upphov till ett omfattande manuellt arbete. Ett slopande av kravet på att även inkomstdeklarationen ska lämnas elektroniskt bör inte innebära någon nackdel för företagen. En samordning av inkomstdeklarationen och mervärdesskattedeklarationen är fortfarande möjlig. Regeringen anser därför att möjligheten till den ytterligare senareläggningen av deklarationstidpunkten vid elektronisk inlämning ska gälla om mervärdesskattedeklarationen lämnas elektroniskt. Det uppställs således inte något krav på att även inkomstdeklarationen lämnas elektroniskt.

En senarelagd deklarationstidpunkt gör, som nämnts ovan, att Skatteverkets kontrollmöjligheter försämras. Det kan uppkomma situationer där det först efter beskattningsårets utgång, men innan deklarationstidpunkten passerats, uppmärksammas att någon som har beskattningsår som redovisningsperiod borde ha den tidigare deklarationstidpunkten. Det kan t.ex. gälla att företaget har sålt varor till andra EU-länder. Det kan också uppkomma situationer där företaget efter beskattningsårets utgång själv uppmärksammar att de har rätt att lämna deklarerationen vid en senare tidpunkt. Deklarationstidpunkten föreslås därför kunna ändras för det föregående beskattningsåret. Detta föreslås gälla när deklarationstidpunkten vid redovisning för helt beskattningsår ändras från den senare tidpunkt som avses i 26 kap. 33 a eller 33 b § SFL till den tidpunkt som gäller annars enligt 26 kap. 33 § SFL eller omvänt. Regleringen om ändring av redovisningsperioden från beskattningsår till kvartal eller månad påverkas inte.

Skatteverket föreslås också få en möjlighet att besluta att mervärdes-skattedeklarationen ska ha kommit in den 26 i andra månaden efter utgången av beskattningsåret istället för vid den tidpunkt som anges i 26 kap. 33 a eller 33 b § SFL. Motsvarande möjlighet för Skatteverket finns t.ex. när det gäller att ändra från redovisningsperioden beskattningsår till kalenderkvartal om det finns särskilda skäl (26 kap. 13 § SFL). Om det är motiverat av kontrollskäl föreligger då särskilda skäl (prop. 2010/11: 165 s. 794). Det är inte lämpligt att ställa andra högre krav på ändring av deklarationstidpunkten än vad som gäller för ändring till redovisningsperioden kalenderkvartal. Skatteverket föreslås därför få en möjlighet att besluta att mervärdesskattedeklarationen ska ha kommit in senast den 26, i december den 27, i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång om det finns särskilda skäl. Kontrollskäl utgör sådana särskilda skäl. Den skattskyldige bör även själv kunna begära att få den tidigare deklarationstidpunkten.

NNR har framfört synpunkter på hur gränsen för att få ha beskattningsåret som redovisningsperiod bör var utformad. Någon ändring av denna gränsdragning mellan redovisningsperioderna har dock inte föreslagits i promemorian. Förslaget avser att vissa av de företag som har redovisningsperioden beskattningsår får lämna mervärdesskattedeklarationen vid en annan tidpunkt. Regeringen finner inte skäl att, med anledning av den ändrade deklarationstidpunkten, ändra reglerna om vilka som får ha beskattningsåret som redovisningsperiod.

Skatteverket anser att ordet ”till” i 36 kap. 5 § andra stycket SFL bör ändras till ”till och med”. En ändring av lydelsen har gjorts i enlighet med Skatteverkets förslag. Skatteverket har vidare föreslagit ett tillägg i 62 kap. 8 § SFL för att omprövningsbeslut avseende mervärdesskatt inte ska förfalla till betalning innan mervärdesskattedeklarationen senast ska lämnas. För att en sådan situation inte ska uppkomma har ett tillägg gjorts i enlighet med Skatteverkets förslag. Skatteverket har också föreslagit att bestämmelsen i 61 kap. 4 § SFL som avser registreringstidpunkt på skattekontot vid redovisning av överskjutande ingående mervärdesskatt bör ändras så att en redovisning som inkommer i augusti ska registreras den 17. Det skulle dock påverka även andra företag än de som har beskattningsåret som redovisningsperiod. För företag som redovisar mervärdesskatt på ett beskattningsunderlag som överstiger 40 miljoner kronor är förfallodagen för betalning av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter den 12 augusti (62 kap. 3 § andra stycket SFL). Den ändring som Skatteverket föreslår skulle därför kunna medföra att kostnadsränta beräknas på dessa skatter trots att de täcks av en överskjutande ingående mervärdesskatt. Bestämmelsen i 61 kap. 4 § SFL är avsedd att förhindra att kostnadsränta beräknas i sådana fall (se prop. 2010/11:165 s. 1015). En sådan ändring av bestämmelsen bör därför inte göras.

6 Statsfinansiella och andra effekter

Statens mervärdesskatteintäkter (nettot av utgående och ingående mervärdesskatt) från företag som redovisar mervärdesskatt årsvis uppskattas av Skatteverket till ca 5,91 miljarder kronor per år, vilket fördelat på juridiska och fysiska personer motsvarar ca 1,52 respektive 4,39 miljarder kronor på årsbasis. Om redovisningen av mervärdesskatten i tiden samordnas med deklarationstidpunkten för inkomstskatt förskjuts redovisningsdatumet för juridiska och fysiska personer framåt i tiden. I och med att en sådan ändring innebär en senareläggning av statens intäkter i tiden, en uppbördsförskjutning, medför ändringen att statens upplåningsbehov ökar och en offentligfinansiell effekt motsvarande statens räntekostnad för de uppskjutna intäkterna under perioden i fråga. Betalningsströmmarna från juridiska personer bedöms i genomsnitt förskjutas framåt i tiden med 6 månader, medan uppbördsförskjutningen för fysiska personer i genomsnitt bedöms uppgå till 3 månader.

Den offentligfinansiella bruttokostnaden av en permanent uppbördsförskjutning uppgår 2014 till 40 miljoner kronor. Hänsyn tas dock även till att uppbördsförskjutningen leder till att företagens kostnader minskar, vilket antas resultera i ökade bolagsskatteintäkter. Företagens kostnader minskar med lika mycket som bruttominskningen av statens intäkter.

Uppbördsförskjutningen bedöms därför ge upphov till en offentligfinansiell nettokostnad på 31 miljoner kronor per år. I och med att regeländringen är bestående är effekten att betrakta som varaktig. Andelen gränsöverskridande mervärdesskattetransaktioner bland berörda företag bedöms vara negligerbar, varför dessa transaktioner inte nämnvärt påverkar den offentligfinansiella effekten.

En senareläggning av deklarationstidpunkten för mervärdesskatt innebär försämrade kontrollmöjligheter för Skatteverket, vilket i sin tur kan innebära ökat skatteundandragande och minskade skatteintäkter. Skatteverket får mindre tid på sig att göra kontroller i efterhand och fatta beslut om omprövning och efterbeskattning, eftersom dessa frister börjar löpa vid beskattningsårets utgång.

Förslaget avser företag som inte handlar med andra EU-länder och har ett beskattningsunderlag på högst en miljon kronor. *Regelrådet* anser att konsekvensutredningen är bristfällig och att det saknas en beskrivning och en uppskattning av effekterna på den administrativa bördan. Som nämnts i promemorian avser förslaget knappt 500 000 företag. För dessa företag medför förslaget att arbetet med inkomstdeklaration och mervärdesskattedeklaration kan samordnas. Förslaget gör att mervärdesskattedeklarationen inte behöver lämnas långt innan inkomstdeklarationen lämnas. De båda deklarationerna kan lämnas samtidigt. Därmed undviks också att mervärdesskattedeklarationen behöver rättas på grund av sådant som upptäcks vid upprättande av inkomstdeklarationen och bokslutet. Företag som anlitar deklareringshjälp behöver inte heller vända sig till sin deklareringshjälp vid olika tidpunkter. Flera remissinstanser pekar också på att förslaget medför en förenkling och minskad administration för företagen. *BFN* menar att det skulle medföra en administrativ börda för deklareranten att

behöva lämna mervärdesskattedeklarationen före inkomstdeklarationen. *KLYS* menar att förslaget förenklar för det stora antal yrkesverksamma kulturskapare som bedriver verksamhet med enskild firma. Även *Företagarna*, *LRF*, *NSD* och *NNR* framför synpunkter om att det medför negativa konsekvenser att behöva lämna mervärdesskattedeklarationen före inkomstdeklarationen. Förslaget bör därför medföra att de berörda företagen får en minskad administrativ börda. Den närmare effekten har dock varit svår att beräkna. Regeringen anser att det är angeläget att samordna deklARATIONSTIDPUNKTERNA för små företag. Såvitt kan bedömas saknas det lämpliga alternativa åtgärder för att samordna deklARATIONSTIDPUNKTERNA för de företag som berörs. Några ytterligare alternativa åtgärder har därför inte analyserats. Förslaget leder också till likviditetsvinster för företagen.

I promemorian beräknades förslaget medföra engångskostnader för Skatteverket på 2,4 miljoner kronor och en ökad årlig kostnad på 3 miljoner kronor. Skatteverket har därefter i sitt remissvar beräknat att förslaget medför engångskostnader på 2,90 miljoner och en ökad årlig kostnad på 10,35 miljoner kronor. Av detta belopp avser dock en del IT-kostnader och handläggningskostnader som gäller kopplingen mellan elektroniskt inlämnad inkomstdeklaration och mervärdesskattedeklaration i den i promemorian föreslagna 26 kap. 33 a § SFL. Denna koppling har nu tagits bort. Med anledning av det justeras de beräknade beloppen. Skatteverkets engångskostnader beräknas därför till 2,65 miljoner kronor som avser IT-utveckling och information. Den ökade årliga kostnaden för Skatteverket beräknas till 4,15 miljoner kronor. Beloppet avser drift av IT-system och handläggningskostnader. Skatteverkets kostnader får hanteras inom befintliga och beräknade anslagsramar. En samlad bedömning av Skatteverkets resursbehov har gjorts i Budgetpropositionen för 2014 utgiftsområde UO 3 avsnitt 3.4.

Förslaget bedöms inte medföra merarbete eller merkostnader för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

7 Författningskommentar

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

3 kap.

5 §

I paragrafens *tredje stycke* görs ett tillägg. Det är föranlett av att det införs en ny 26 kap. 33 b § om tidpunkt för att lämna mervärdesskattedeklaration för redovisningsperioden beskattningsår.

26 kap.

33 §

Paragrafens *första stycke* ändras. Ändringen är en följd av att det införs två nya paragrafer, 33 a och 33 b §§, med andra deklARATIONSTIDPUNKTER än de som följer av 33 §.

33 a §

Paragrafen är ny. I paragrafens *första stycke* framgår att den avser fysiska personer och dödsbon som har beskattningsåret som redovisningsperiod för mervärdesskatt och ska lämna inkomstdeklaration. Mervärdesskatte-deklarationen ska i så fall lämnas senast den 12 maj. Deklarations-tidpunkten för mervärdesskatt för fysiska personer och dödsbon som ska lämna inkomstdeklaration samordnas därmed med tidpunkten för inlämnande av inkomstdeklaration.

Av bestämmelsens *andra stycke* framgår att den senare deklara-tions-tidpunkten inte gäller deklara-tionsskyldiga som under beskattningsåret genomfört några omsättningar, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder. Det gäller inte heller den som har förvärvat tjänster från eller tillhandahållit tjänster till andra EU-länder om förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med artikel 196 i mervärdesskattedirektivet. Skälet till begränsningen av vilka som kan använda sig av den senare deklara-tionstidpunkten är att den innebär ett avsteg från mervärdesskattedirektivets bestämmelser om deklara-tionstidpunkter (artikel 252 och 253). Ett sådant avsteg är endast möjligt om det inte omfattar några beskattningsbara personer som utför någon av de gränsöverskridande transaktioner inom EU som avses i artiklarna 20, 21, 22, 33, 36, 138 och 141 i mervärdesskattedirektivet (se artikel 272.1 b). Vidare behöver Skatteverket ha uppgifter tillgängliga för informationsutbyte med andra skattemyndigheter vid gränsöverskridande transaktioner inom EU.

Den senarelagda deklara-tionstidpunkten kan således inte användas av deklara-tionsskyldiga som har sådana transaktioner med andra EU-länder som avses i andra stycket. I de situationerna gäller istället att mervärdesskattedeklara-tionen ska lämnas vid den tidpunkt som framgår av 33 §, dvs. den 26 i andra månaden efter utgången av beskattningsåret.

33 b §

Paragrafen är ny. I *första stycket* regleras när juridiska personer, utom dödsbon och handelsbolag, som ska lämna inkomstdeklaration ska lämna mervärdesskattdeklara-tion för helt beskattningsår. Ändringarna gör att tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeklara-tion för beskattningsåret samordnas med tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration.

Av paragrafens *andra stycke* framgår att om mervärdesskatte-deklara-tionen lämnas elektroniskt får den lämnas i månaden efter den månad som den annars ska lämnas enligt första stycket. Vidare framgår den dag i månaden som deklara-tionen i så fall senast ska ha kommit in. Hänsyn tas därmed till att andra juridiska personer än dödsbon som lämnar inkomstdeklaration elektroniskt får lämna den en månad senare. En motsvarande möjlighet införs därför för juridiska personer som lämnar mervärdesskattedeklara-tionen elektroniskt. Det blir därmed möjligt att samordna inlämnandet av inkomst- och mervärdesskatte-deklara-tionen även i sådana fall.

Av bestämmelsens *tredje stycke* följer att den senarelagda deklara-tions-tidpunkten inte kan tillämpas av den som under redovisningsperioden genomfört några sådana omsättningar, förvärv eller överföringar som

avses i 33 a § andra stycket, se vidare författningskommentaren till 33 a §.

Den som genomför sådana transaktioner eller den som inte lämnar inkomstdeklaration omfattas inte av bestämmelsen. I de situationerna gäller istället att mervärdesskattedeklarationen ska lämnas vid den tidpunkt som framgår av 33 §, dvs. den 26 i andra månaden efter utgången av beskattningsåret eller i december den 27.

33 c §

Paragrafen är ny. I paragrafen ges Skatteverket befogenhet att i vissa fall besluta att mervärdesskattedeklarationen ska lämnas in tidigare än vad som anges i 33 a eller 33 b §.

I paragrafens *första stycke* framgår att om den deklarationsskyldige begär det ska Skatteverket besluta att mervärdesskattedeklarationen ska ha kommit in senast vid den tidpunkt som anges i 33 § första stycket, trots att 33 a eller 33 b § är tillämplig. För att Skatteverket på eget initiativ ska få besluta om att mervärdesskattedeklarationen ska lämnas in tidigare krävs enligt punkten 2 särskilda skäl. Kontrollskäl utgör särskilda skäl.

Av *andra stycket* framgår att beslutet ska gälla minst två redovisningsperioder, om det inte finns särskilda skäl för att beslutet ska gälla en kortare tid. Syftet är att undvika administrativa problem.

33 d §

I paragrafen, som är ny, regleras från vilken tidpunkt den nya deklarationstidpunkten för ett beskattningsår ska gälla när den ändras från eller till vad som anges i 33 a eller 33 b §.

I paragrafens *första stycke* framgår att den nya deklarationstidpunkten ska gälla från ingången av beskattningsåret före det beskattningsår då den deklarationsskyldige underrättade Skatteverket eller då Skatteverket beslutade om ändringen. De nya reglerna i 33 a och 33 b §§ innebär att deklarationstidpunkten för den som har beskattningsår som redovisningsperiod kan infalla långt efter redovisningsperiodens utgång. Det kan därför förmodas att Skatteverket eller den deklarationsskyldige i många fall kommer att uppmärksamma efter redovisningsperiodens utgång, men innan deklarationstidpunkten passerats, att mervärdesskattedeklaration borde lämnas in tidigare i enlighet med 33 §. Det kan bero på att den deklarationsskyldige bedrivit sådan handel med andra EU-länder som gör att 33 a eller 33 b § inte längre blir tillämplig. Den nya deklarationstidpunkten gäller därför från ingången av beskattningsåret före det beskattningsår då den deklarationsskyldiga underrättade Skatteverket om ändringen eller Skatteverket beslutade om ändringen.

Av bestämmelsens *andra stycke* framgår dock att Skatteverket får besluta att den nya deklarationstidpunkten ska gälla från en senare tidpunkt. Det kan t.ex. bero på att förändringen uppmärksammas under innevarande beskattningsår.

33 e §

Paragrafen är ny. I paragrafen regleras vid vilken tidpunkt deklarationen ska lämnas om Skatteverket har fattat ett beslut enligt 33 c § och den deklarationsskyldige saknar möjlighet att lämna in en deklaration i rätt

tid. Om ett beslut fattas efter den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång (se 33 §) ska mervärdesskatte-deklarationen lämnas den 12 i månaden efter den månad då beslutet fattades. Om månaden efter beslutet är januari eller augusti ska deklarationen istället lämnas den 17.

36 kap.

1 §

I *andra stycket* av paragrafen görs en hänvisning till 6 §, som en följd av införandet av den nya paragrafen.

5 §

I paragrafen flyttas det nuvarande andra stycket till ett nytt fjärde stycke. I *andra stycket* och i ett nytt *tredje stycke* regleras möjligheterna till anstånd med inlämnande av mervärdesskattedeklaration för den som lämnar deklaration enligt 26 kap. 33 a eller 33 b §. När en deklaration lämnas enligt 26 kap. 33 a eller 33 b § medför det redan en senarelagd deklarationstidpunkt jämfört med vad som gäller i andra fall. Behovet av anstånd bör därför vara mindre. Syftet med bestämmelserna om en senarelagd deklarationstidpunkt är att hanteringen av mervärdesskattedeklaration och inkomstdeklaration ska kunna samordnas så långt möjligt. Med hänsyn till det bör också möjligheterna till anstånd med deklarationen motsvara de som gäller för inkomstdeklarationen (se 2 och 4 §§). Det innebär att för en fysisk person eller ett dödsbo som lämnar mervärdesskattedeklaration enligt 26 kap. 33 a § får anstånd beviljas längre än till och med den 12 juni bara om det finns synnerliga skäl (jfr 2 §). För en juridisk person som lämnar mervärdesskattedeklaration enligt 26 kap. 33 b § får anstånd beviljas bara om det finns synnerliga skäl (jfr 4 §).

6 §

Paragrafen är ny. I paragrafen regleras en möjlighet till anstånd med inlämnande av mervärdesskattedeklaration för den som anlitar deklara-tionshjälp. Syftet med den senarelagda deklarationstidpunkten i den nya 33 a § i 26 kap. är att hanteringen av mervärdesskattedeklaration och inkomstdeklaration ska kunna samordnas så långt möjligt. Den som lämnar mervärdesskattedeklaration i enlighet med 26 kap. 33 a § föreslås därför kunna beviljas s.k. byråanstånd med mervärdesskattedeklarationen på samma villkor som med inkomstdeklarationen. Tidpunkten för inlämning av mervärdesskattedeklarationen kan därmed följa tidpunkten för inlämning av inkomstdeklarationen när denna omfattas av ett anstånd enligt 36 kap. 3 §.

61 kap.

4 §

I paragrafen finns en bestämmelse som reglerar när redovisad överskjutande mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt ska registreras.

Paragrafen ändras så att en överskjutande ingående mervärdesskatt eller en överskjutande punktskatt som redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas, ska registreras den 12, i januari den 17, i den månad skatten

redovisas. Registreringstidpunkten på skattekontot för en redovisad överskjutande ingående mervärdesskatt kan påverka i vilka fall kostnadsränta beräknas (se prop. 2010/11:165 s. 1014 f). En senarelagd deklarationstidpunkt vid redovisning av mervärdesskatt för redovisningsperioden beskattningsår enligt 26 kap. 33 a och 33 b §§ medför att den tidpunkt redovisningen senast ska lämnas är mer än två månader efter utgången av redovisningsperioden. Det gör att bestämmelsen behöver ändras för att tidpunkten för registrering ska vara i den månad den överskjutande mervärdesskatten redovisas om det sker i en månad efter den första månaden efter redovisningsperiodens utgång, men före den månad redovisningen senast ska lämnas.

62 kap.

8 §

I paragrafen införs ett nytt *fjärde stycke*. I det nya fjärde stycket anges att mervärdesskatt enligt andra stycket 1 och skattetillägg enligt andra stycket 2 som har beslutats med anledning av beslut, som avser mervärdesskatt, inte behöver betalas före den förfallodag som anges i 3 §. Ändringen är föranledd av förslaget om en senare tidpunkt för att lämna mervärdesskattedeklaration för helt beskattningsår (se 26 kap. 33 a och 33 b §§). En senarelagd deklarationstidpunkt vid redovisning av mervärdesskatt för redovisningsperioden beskattningsår enligt 26 kap. 33 a och 33 b §§ gör att det blir relativt lång tid mellan redovisningsperiodens utgång och den ordinarie förfallotidpunkten. Den långa tidsfristen gör att mervärdesskatt och skattetillägg enligt ett omprövningsbeslut kan förfalla till betalning innan den tidpunkt då mervärdesskattedeklarationen senast ska lämnas. Tillägget i det nya fjärde stycket görs för att sådana situationer inte ska uppkomma.

63 kap.

3 §

I paragrafens *andra stycke* görs ett tillägg som avser anstånd med betalning för den som får anstånd med inlämnande av mervärdesskattedeklaration enligt 36 kap. 6 §. Tillägget innebär att om Skatteverket beviljar s.k. byråanstånd med inlämnande av mervärdesskattedeklaration enligt 36 kap. 6 § ska verket också bevilja anstånd med betalningen av den skatt som ska redovisas i mervärdesskattedeklarationen.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelse

Lagen träder i kraft den 1 januari 2014. Den ska dock tillämpas första gången på redovisningsperioder som börjar den första januari 2013. För sådana redovisningsperioder går beskattningsåret ut den 31 december 2013 eller senare och deklarationen ska lämnas in under 2014. Bestämmelserna om den nya deklarationstidpunkten kan således tillämpas på deklarationer som ska lämnas in under 2014. De nya bestämmelserna om anstånd i 36 kap. 5 § andra och tredje styckena och 6 § samt 63 kap. 3 § andra stycket som avser s.k. byråanstånd ska också tillämpas första gången på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2013.

Promemorians lagförslag

Förslag till lag om ändring av skatteförfarandelagen (2011:1261)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 26 kap. 33 §, 36 kap. 1 och 5 §§, 61 kap. 4 § och 63 kap. 3 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas fem nya paragrafer 26 kap. 33 a–33 d §§ och 36 kap. 6 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 kap.

33 §

Den som har en redovisningsperiod som är längre än en kalendermånad ska redovisa skatten i en skattedeklaration som ska ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång, med undantag för december då deklarationen i stället ska ha kommit in senast den 27.

Den som har en redovisningsperiod som är längre än en kalendermånad ska, *om inte annat följer av 33 a*, redovisa skatten i en skattedeklaration som ska ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång, med undantag för december då deklarationen i stället ska ha kommit in senast den 27.

Första stycket gäller inte den som enligt 11, 12 eller 13 § har kalenderkvartal som redovisningsperiod för mervärdesskatt.

Första stycket gäller inte heller sådan period som avses i 29 § andra stycket.

33 a §

Den som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration ska lämna mervärdesskattedeklaration senast det av de datum som anges i 26 och 30 §§ som närmast följer efter det datum när inkomstdeklaration senast ska lämnas enligt 32 kap. 1 § och 2 § första stycket, eller om både inkomstdeklaration och mervärdesskattedeklaration lämnas elektroniskt, enligt 32 kap. 2 § andra stycket.

Första stycket gäller inte om

1. det under redovisningsperioden skett några omsättningar, förvärv eller

överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. det under redovisningsperioden skett några omsättningar eller förvärv av tjänster som förvärvaren är skattskyldig för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

33 b §

Skatteverket ska besluta att mervärdesskattedeclaration ska ha kommit in senast vid den tidpunkt som anges i 33 § i stället för vid den tidpunkt som anges i 33 a §, om

1. den deklarationsskyldige begär det, eller

2. det finns särskilda skäl.

Ett beslut enligt första stycket ska gälla minst två på varandra följande redovisningsperioder, om inte särskilda skäl talar emot det.

33 c §

Om deklARATIONSTIDPUNKTEN för den som har beskattningsår som redovisningsperiod för mervärdesskatt ändras från eller till vad som gäller i 33 a §, ska den nya deklARATIONSTIDPUNKTEN gälla från ingången av beskattningsåret före det beskattningsår då

1. den deklarationsskyldige underrättade Skatteverket om ändringen, eller

2. Skatteverket beslutade om ändringen.

Skatteverket får dock besluta att den nya deklARATIONSTIDPUNKTEN ska gälla från en senare tidpunkt.

33 d §

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeclaration

i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 b § ska lämna deklaration senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

36 kap.

1 §

Anstånd kan beviljas efter ansökan från den som ska lämna deklaration eller särskilda uppgifter.

Anstånd enligt 3 § kan dock beviljas efter ansökan från den som i näringsverksamhet lämnar deklarationshjälp.

Anstånd enligt 3 § och 6 § kan dock beviljas efter ansökan från den som i näringsverksamhet lämnar deklarationshjälp.

5 §

Om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket bevilja en deklarationsskyldig anstånd med att lämna skattedeklaration.

Om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket bevilja en deklarationsskyldig anstånd med att lämna skattedeklaration *om inte annat följer av andra eller tredje stycket.*

För en fysisk person eller ett dödsbo som ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt 26 kap. 33 a § får anstånd längre än till den 12 juni bara beviljas om det finns synnerliga skäl.

För en juridisk person som ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt 26 kap. 33 a § får anstånd bara beviljas om det finns synnerliga skäl.

Om förhållandena har ändrats så att det inte längre finns förutsättningar för anståndet, ska anståndet återkallas.

6 §

Anstånd med att lämna mervärdesskattedeklaration ska beviljas för fysiska personer och dödsbon som ska lämna mervärdesskattedeklaration i enlighet med 26 kap. 33 a § och som anlitar deklarationshjälp, om hjälpen lämnas i en näringsverksamhet. Om den som ska lämna deklarationshjälpen har misskött tidigare anstånd, får anstånd vägras.

Anstånd enligt första stycket får beviljas längst till och med den 26

61 kap.

4 §

Om överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt redovisas *i månaden* efter *redovisningsperioden*, ska den registreras den 12, i januari den 17, i denna månad. Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

Om överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt redovisas efter *redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas*, ska den registreras den 12, i januari den 17, i den månad redovisningen lämnas. Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

63 kap.

3 §

Om Skatteverket beviljar anstånd med att lämna skattedeklaration enligt 36 kap. 5 §, får verket också bevilja motsvarande anstånd med betalning av den skatt och de avgifter som ska redovisas i deklarationen.

Om Skatteverket beviljar anstånd med att lämna mervärdesskattedeklaration enligt 36 kap. 6 §, ska verket bevilja motsvarande anstånd med betalning av den skatt som ska redovisas i deklarationen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2014. Lagen ska när det gäller mervärdesskattedekclarationer tillämpas första gången på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2013. Bestämmelserna om anstånd i 36 kap. 5 § andra och tredje styckena och 6 § samt 63 kap. 3 § andra stycket ska tillämpas första gången på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2013.

Förteckning över remissinstanser avseende promemorian Ändrad deklARATIONSTIDPUNKT för mervärdesskatt

Efter remiss har yttrande över promemorian avgetts av Kammarrätten i Jönköping, Förvaltningsrätten i Falun, Ekobrottsmyndigheten, Skatteverket, Kronofogdemyndigheten, Bokföringsnämnden, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Regelrådet, Fastighetsägarna Sverige, Företagarna, Lantbrukarnas Riksförbund, LRF Skogsägarna, Näringslivets Skattedelegation, Näringslivets Regelnämnd, Svenskt Näringsliv, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund och Y-Ekonomi.

Därutöver har yttrande inkommit från Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS).

Far har avstått från att yttra sig. Av remissinstanserna har Företagarförbundet inte kommit in med yttrande.