

Regeringens proposition

1995/96:19

Nya tidpunkter för redovisning och betalning av
mervärdesskatt

Prop.
1995/96:19

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 28 september 1995

Mona Sahlin

Göran Persson

(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att nya regler införs för redovisning och betalning av mervärdesskatt. Redovisningsperioden för mervärdesskatt förkortas till en månad för skattskyldiga som i dag redovisar mervärdesskatt för tvåmånadersperioder. Två redovisningstidpunkter införs. Redovisning och betalning av mervärdesskatt skall ske senast den 20 i månaden efter utgången av den redovisningsperiod som redovisningen avser om beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas överstiga 10 miljoner kronor. I övriga fall skall, liksom nu, redovisning och betalning ske senast den 5 i andra månaden efter periodens utgång. Redovisning och betalning för den period som slutar den 30 juni behöver dock inte ske förrän den 20 augusti. Gränsen för vilka som skall redovisa mervärdesskatten i den särskilda självdeklarationen höjs från 200 000 kronor till en miljon kronor. Den som i stället föredrar att lämna mervärdesskattedeklarationer skall få göra detta.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1996.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	4
2	Lagtext.....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdes- skattelagen (1994:200).....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i uppbörds- lagen (1953:272).....	9
3	Ärendet och dess beredning.....	10
4	Redovisning och betalning av mervärdesskatt.....	11
4.1	Nuvarande ordning	11
4.2	Ordningen inom EU	12
5	Överväganden och förslag.....	12
5.1	Nya redovisningsperioder för mervärdesskatt.....	12
5.2	Ny tidpunkt för redovisning och betalning av mervärdesskatt.....	14
5.3	Särskilda regler för små företag.....	18
5.4	Tidpunkt för avlämnande av periodisk sammanställning.....	19
5.5	Ikraftträdande.....	20
6	Ekonomiska och administrativa effekter	20
6.1	Ränte- och budgeteffekter för staten.....	20
6.2	Konsekvenser för de skattskyldiga.....	22
7	Författningskommentar	22
7.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdes- skattelagen (1994:200).....	22
7.2	Förslaget till lag om ändring i uppbörds- lagen (1953:272).....	25
Bilaga 1	Sammanfattning av delbetänkandet (SOU 1995:12) Mervärdesskatt - Nya tidpunkter för redovisning och betalning	26
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna	29
Bilaga 3	Förteckning över åberopade EG-direktiv m.m.	30
Bilaga 4	Lagrådsremissens lagförslag.....	31
Bilaga 5	Lagrådets yttrande	35

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 28 september 1995.....	37
Rättsdatablad.....	38

I Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen

antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),

2. lag om ändring i uppbördslagen (1953:272).

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)²

dels att 14 kap. 8 a - 10 §§ skall upphöra att gälla,

dels att 13 kap. 3 §, 14 kap. 1, 3, 8, 12 och 30 b §§ och 20 kap. 1 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 kap.

3 §

Redovisningen skall göras löpande för bestämda tidsperioder (redovisningsperioder). I 14 kap. 8-10 och 30 §§ anges vilka tidsperioder som utgör redovisningsperioder.

Redovisningen skall göras löpande för bestämda tidsperioder (redovisningsperioder). I 14 kap. 8 och 30 §§ anges vilka tidsperioder som utgör redovisningsperioder.

14 kap.

¹ Jfr rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, 13.6.1977, s. 1, Celex 377L0388) och rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser (EGT nr L 376, 31.12. 1991, s. 1, Celex 391L0680).

² Senaste lydelse av
14 kap. 8 a § 1994:1798
14 kap. 9 § 1994:1798.

I §³

Den som är skattskyldig enligt denna lag skall registreras, om inte annat följer av andra stycket.

Den som är skattskyldig endast på grund av att han förvärvat sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 skall inte registreras.

I 19 kap. 13 § finns bestämmelser om registrering i samband med återbetalning av mervärdesskatt till icke skattskyldiga.

3 §⁴

En skattskyldig som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering skall redovisa skatten i en särskild deklaration. Den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 200 000 kronor skall dock redovisa skatten i en sådan särskild självdeklaration som anges i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

1. för den som är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4 eller 5,

2. för den som omsätter varor enligt 3 kap. 30 a §,

3. för den som inte är skyldig att lämna särskild självdeklaration, eller

4. om det finns särskilda skäl och skattemyndigheten beslutat att den skattskyldige skall redovisa skatten i en särskild deklaration även om han enligt första stycket skall redovisa skatten i en särskild självdeklaration.

En skattskyldig som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering skall redovisa skatten i en särskild deklaration. Den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst en miljon kronor skall dock redovisa skatten i en sådan självdeklaration som anges i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Skyldighet att lämna särskild deklaration föreligger dock alltid för skattskyldig som avses i 1 § andra stycket eller som inte är skyldig att lämna självdeklaration. Skattemyndigheten skall också besluta att skatten skall redovisas i en särskild deklaration, om den skattskyldige begär det eller om det annars finns särskilda skäl. Ett sådant beslut skall gälla helt beskattningsår eller, om beslutet meddelas på den skattskyldiges begäran, minst två på varandra följande beskattningsår.

I 19 kap. 13 § finns bestämmelser om deklarationsskyldighet i vissa fall i samband med återbetalning av mervärdesskatt.

8 §⁵

En redovisningsperiod omfattar två kalendermånader, om inget annat följer av 8 a, 9 eller 10 §. Redovisningsperioderna är januari och februari, mars och april, maj och juni, juli och augusti, september och oktober samt november och december.

En redovisningsperiod omfattar en kalendermånad, om inget annat följer av andra stycket.

Skattemyndigheten kan för en viss skattskyldig besluta att redovisningsperioden om en månad får förkortas eller förlängas med ett mindre

³Senaste lydelse 1994:1798.

⁴Lydelse enligt 1995:700.

⁵Senaste lydelse 1994:1798.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

antal dagar, om den skattskyldige regelmässigt upprättar kortperiodiska bokslut.

12 §⁶

Deklarationen skall lämnas in senast den 5 i andra månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklARATIONEN avser om inget annat följer av 13 §.

Om inget annat följer av 13 §, skall den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas uppgå till

1. högst 10 miljoner kronor lämna in deklARATIONEN senast den 5 i andra månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklARATIONEN avser,

2. mer än 10 miljoner kronor lämna in deklARATIONEN senast den 20 i månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklARATIONEN avser.

I fall som avses i 5 § andra meningen skall deklARATIONEN lämnas in senast 35 dagar efter förvärvet.

30 b §⁷

Den periodiska sammanställningen skall göras för varje kalenderkvartal, om inte annat följer av andra stycket.

Skattemyndigheten får medge att periodisk sammanställning görs för kalenderår under *samma förutsättningar som anges i 8 a § andra stycket för redovisning av skatten för kalenderår.*

Skattemyndigheten får medge att periodisk sammanställning görs för kalenderår under *förutsättning att*

1. den skattskyldige tillämpar kalenderår som räkenskapsår,

2. den skattskyldige bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för kalenderåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 200 000 kronor,

3. den skattskyldiges omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § uppgår till högst 120 000 kronor per kalenderår, och

4. den skattskyldiges omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § inte avser nya transportmedel.

20 kap.

I §⁸

Följande beslut av skattemyndigheten får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige och av Riksskatteverket:

Följande beslut av skattemyndigheten får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige och av Riksskatteverket:

⁶ Senaste lydelse 1994:1798.

⁷ Senaste lydelse 1994:1798.

⁸ Senaste lydelse 1994:1798.

Nuvarande lydelse

1. beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller rätten till återbetalning enligt 10 kap. 9-13 §§,

2. beslut att avvisa en begäran om omprövning av beskattningsbeslut eller att avvisa ett överklagande till länsrätten,

3. beslut enligt 10 kap. 9 §,

4. beslut enligt 14 kap. 23 och 24 §§
och 19 kap. 13 § i fråga om registrering,
och

5. beslut om skattskyldighet eller anstånd med att lämna deklaration eller betala skatt.

Beslut som Skattemyndigheten i Kopparbergs län har fattat om återbetalning enligt 10 kap. 1-8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Kopparbergs län. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Föreslagen lydelse

1. beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller rätten till återbetalning enligt 10 kap. 9-13 §§,

2. beslut att avvisa en begäran om omprövning av beskattningsbeslut eller att avvisa ett överklagande till länsrätten,

3. beslut enligt 10 kap. 9 §,

4. beslut enligt 14 kap. 23 och 24 §§,
och

5. beslut om skattskyldighet eller anstånd med att lämna deklaration eller betala skatt.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.

2. Äldre bestämmelser om redovisning och betalning av mervärdesskatt gäller fortfarande i fråga om redovisningsperioder som gått till ända före ikraftträdandet. Detsamma gäller för redovisningsperiod vars slutmånad är december 1995 och som på grund av bestämmelserna i 14 kap. 8 § andra stycket eller i den upphävda 14 kap. 10 § slutar efter ikraftträdandet.

3. Äldre bestämmelser i 14 kap. 3 § gäller fortfarande i fråga om beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs att 13 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272)⁹ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 §

⁹ Lagen omtryckt 1991:97.
Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

I mom.¹⁰ Preliminär F-skatt skall tas ut med ett belopp motsvarande 110 procent av den skatt enligt 3 mom. som har bestämts för den skattskyldige vid den årliga debiteringen året före inkomståret. Understiger denna skatt den ursprungligen debiterade F-skatten tas preliminär F-skatt ut med 105 procent.

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

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

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

Vid beräkning av preliminär F-skatt skall, om möjligt, hänsyn tas till preliminär A-skatt som den skattskyldige kan ha att betala. Detsamma gäller mervärdesskatt som skall redovisas i särskild självdeklaration, om mervärdesskatt inte ingår i den skatt som avses i 3 mom. Om mervärdesskatt har fastställts för den skattskyldige för tiden september andra året före inkomståret till och med augusti året före inkomståret, får denna skatt läggas till grund för beräkningen av den preliminära skatten. Om mervärdesskatten för året före inkomståret skall redovisas i särskild självdeklaration, får i stället den mervärdesskatt som har fastställts för andra året före inkomståret läggas till grund för beräkningen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt för 1996.

3 Ärendet och dess beredning

Skattebetalningsutredningen (Fi 1993:07) arbetar sedan sommaren 1993 med att göra en såväl materiell som lagteknisk översyn av reglerna om redovisning och betalning av skatter och avgifter. Det övergripande syftet med översynen är att skapa ett effektivt redovisnings- och betalningssystem för skatter och avgifter. En fråga som skall övervägas särskilt är tidpunkterna för betalning av skatter och avgifter.

Med hänsyn till att det är fråga om mycket stora belopp är det enligt utredningens direktiv ur statsfinansiell synvinkel viktigt att redovisning och inbetalning sker så tidigt som möjligt. Utredningsuppdraget avsåg från början endast direkta skatter och socialavgifter. I juni 1994 lämnade utredningen delbetänkandet Nya tidpunkter för redovisning och betalning av skatter och avgifter (SOU 1994:87). Enligt

¹⁰ Senaste lydelse 1994:1978.

regeringsbeslut den 8 december 1994 fick utredningen i uppdrag att ta upp även de indirekta skatterna, varvid frågorna om betalningstidpunkter avseende dem borde redovisas med förtur. I februari 1995 avlämnade utredningen delbetänkandet Mervärdesskatt - Nya tidpunkter för redovisning och betalning (SOU 1995:12).

Sammanfattningsvis föreslår utredningen i delbetänkandet SOU 1995:12 att redovisningsperioden för mervärdesskatt skall vara en månad för alla skattskyldiga som redovisar i särskild mervärdesskattedeklaration och att sista redovisnings- och betalningsdag skall vara den 20 i månaden efter periodens utgång. Utredningen föreslår även att den senarelagda redovisnings- och betalningstidpunkten för redovisningsperioder som går till ända den 30 juni slopas. Utredningens sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. Dessutom har synpunkter inkommit från andra organisationer, företag och enskilda. Remissyttrandena finns tillgängliga i Finansdepartementet (dnr Fi95/1530).

Regeringen har i prop. 1994/95:150 med förslag till slutlig reglering av statsbudgeten för budgetåret 1995/96, m.m. (kompletteringspropositionen) förutskickat att en ändring av reglerna för mervärdesskatteuppbörden skall genomföras och att denna ändring skall medföra en engångsvis högre inkomst i statsbudgeten på 8 miljarder kronor och en varaktig årlig ränteeffekt på 450 miljoner kronor.

Regeringen tar nu närmare upp vilka ändringar som skall göras.

Lagrådet

Lagrådets yttrande har inhämtats över lagförslaget. Lagrådets synpunkter på lagtextens utformning har beaktats. Vissa redaktionella ändringar har gjorts i förhållande till det till Lagrådet remitterade förslaget. Det remitterade lagförslaget och lagrådets yttrande finns i *bilaga 4 och 5*.

4 Redovisning och betalning av mervärdesskatt

4.1 Nuvarande ordning

Enligt 16 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, förfaller mervärdesskatt till betalning den dag då deklaration med redovisning av mervärdesskatt för viss redovisningsperiod senast skall lämnas. Redovisningsperioderna för mervärdesskatt är enligt huvudregeln två kalendermånader, januari – februari, mars – april, maj – juni, juli – augusti, september – oktober och november – december (14 kap. 8 § ML).

Huvudregeln för redovisning av mervärdesskatt är att deklaration skall lämnas senast den 5 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden (14 kap. 12 § första stycket ML). Om deklarationen avser den redovisningsperiod som går till ända den 30 juni skall deklarationen lämnas senast den 20 augusti (14 kap. 13 § ML). Vid vissa gemenskapsinterna förvärv av nya transportmedel eller förvärv av

punktskattepliktiga varor skall deklaration lämnas senast 35 dagar efter förvärvet (14 kap. 1 § andra stycket, 5 § och 12 § andra stycket ML).

Från och med den 1 januari 1995 gäller vidare i 14 kap. 8 a § ML särskilda bestämmelser om redovisningsperiod för de skattskyldiga som bedriver handel med andra EG-länder. Bestämmelserna bygger på att de skattskyldiga skall redovisa skatten för redovisningsperioder om en månad. Möjlighet finns emellertid också att redovisa mervärdesskatten för kalenderår. Detta gäller under förutsättning att den skattskyldige tillämpar kalenderår som räkenskapsår, att han bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för kalenderåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 200 000 kronor och att den årliga EG-omsättningen av varor uppgår till högst 120 000 kronor.

Även i andra fall än som anges i 14 kap. 8 a § ML kan skattemyndigheten för en viss skattskyldig besluta att redovisningsperioden tills vidare skall vara en månad om det kan antas att den ingående skatten regelmässigt kommer att överstiga den utgående skatten med minst 1 000 kronor varje månad (14 kap. 9 § ML).

Skattskyldiga som lämnar särskild självdeklaration och vars beskattningsunderlag per beskattningsår uppgår till högst 200 000 kronor skall redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen. De som har EG-handel omfattas inte av dessa regler.

För sådan skattskyldig som inte redovisar skatten i självdeklarationen utan i särskild deklaration, trots att beskattningsunderlagen inte beräknas överstiga 200 000 kronor, kan skattemyndigheten besluta att redovisningsperioden skall vara ett helt beskattningsår (14 kap. 9 § ML). Redovisningsdagen för dessa skattskyldiga är den 5 februari från och med den 1 januari 1995.

4.2 Ordningen inom EU

Medlemsstaterna i EG kom 1967 överens om att de alla skall ha ett mervärdesskattesystem. En successiv harmonisering av medlemsstaternas mervärdesskattesystem har sedan dess genomförts genom att en rad direktiv om mervärdesskatt antagits. De väsentligaste reglerna finns i det sjätte mervärdesskattedirektivet, 77/388/EEG, som beslutades år 1977. Direktivet har därefter utökats och ändrats på en rad punkter, bl.a. genom rådskdirektivet 91/680/EEG.

Redovisningsperioderna för mervärdesskatt kan enligt det sjätte mervärdesskattedirektivet bestämmas till en månad, två månader, ett kvartal eller annan period, dock längst ett år (artikel 22.4 a i dess lydelse enligt artikel 28h). Deklaration skall, enligt samma artikel, lämnas inom en tidsrymd som resp. land bestämmer, men inte senare än två månader efter redovisningsperiodens utgång.

Betalning skall ske samtidigt med att deklarationen skall lämnas. Annan betalningstid kan bestämmas av resp. land. Även interimbetalning kan krävas (artikel 22.5 i dess lydelse enligt artikel 28h).

Förutom den vanliga redovisningen finns ett krav på avlämnande av s.k. periodiska sammanställningar för att möjliggöra en skattekontroll av varuförsäljningen mellan medlemsländerna. Sammanställningarna skall lämnas av samtliga skattskyldiga som säljer varor till en köpare i ett annat EG-land (artikel 22.6 i dess lydelse enligt artikel 28h). Medlemsländerna får själva bestämma när företagen skall lämna dessa redovisningar och i vilka former detta skall ske. Uppgifterna skall emellertid vara tillgängliga för andra medlemsländers skattemyndigheter inom tre månader från utgången av resp. period som sammanställningen avser (rådsförordningen 218/92). Den period sammanställningen avser skall som huvudregel omfatta ett kvartal. Efter rådets medgivande får en medlemsstat dock under vissa förutsättningar ta in sammanställningar omfattande ett helt år (artikel 22.12 i dess lydelse enligt artikel 28h). Regler om periodiska sammanställningar har införts i ML (jfr avsnitt 5.4).

5 Överväganden och förslag

5.1 Nya redovisningsperioder för mervärdesskatt

Regeringens förslag: Redovisningsperioden för mervärdesskatt förkortas till en månad för skattskyldiga som i dag redovisar mervärdesskatt för två-månadersperioder.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Förslaget har avstyrkts av *Företagarnas Riksorganisation*, *Lantbrukarnas Riksförbund*, *Svenska Revisorsamfundet* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund*. Remissinstanserna har anført att förslaget leder till administrativa problem och högre kostnader samt att det ger en likviditetsförsämring

för företagen. I övrigt har förslaget tillstyrkts eller lämnats utan erinran. *Riksgäldskontoret* anser att förslaget leder till en effektivare statlig kassahållning.

Skälen för regeringens förslag: Inriktningen på det arbete som bedrivs i Skattebetalningsutredningen (Fi 1993:07) är bl.a. att begränsa inslaget av kredit i uppbördssystemet. En övergång från tvåmånadersredovisning till enmånadsredovisning av mervärdesskatt motiveras i grunden av statsfinansiella skäl. Nuvarande regler, innebärande att enmånadsredovisning skall tillämpas för skattskyldiga som driver handel med andra EU-länder medan skattskyldiga verksamma enbart på hemmamarknaden kan använda en redovisningsperiod om två månader, har emellertid också satts i fråga utifrån EG:s konkurrensregler. Kapitalkostnaderna kan generellt sägas vara högre vid enmånadsredovisning än vid tvåmånadersredovisning. Att ställa krav på enmånadsredovisning för de skattskyldiga som handlar med andra EU-länder kan därför innebära att de särbehandlas på ett negativt sätt jämfört med andra skattskyldiga. Konkurrensneutralitetsskäl talar således för att så enhetliga redovisningsperioder som möjligt skall gälla för all handel.

För mervärdesskatt som betalas enligt huvudregeln, dvs. efter en redovisningsperiod om två månader, är den genomsnittliga kredittiden i dag 65 dagar. Kredittiden anges schablonmässigt till halva redovisningsperioden och hela den tid som förflyter från redovisningsperiodens utgång till förfallodagen. Kredittiderna i mervärdesskattesystemet bör beräknas med utgångspunkt från när varor och tjänster omsätts till dess skatten betalas oavsett om den skattskyldige fått betalning från kunden vid leveransen eller inte. Värdet för de skattskyldiga av dessa kredittider har sedan lång tid successivt ökat. Denna ökning har sin grund i värdeökningen av omsättningen, högre skattesatser och en breddad skattebas.

En redovisningsperiod om en månad används som nämnts redan i dag i vissa fall. Den ordningen tillämpas i regel av skattskyldiga för vilka den ingående skatten regelmässigt överstiger den utgående skatten, och som således har en fordran på staten på det överskjutande beloppet. Från och med årsskiftet 1994/95 används vidare enmånadsredovisning av sådana skattskyldiga som bedriver handel med andra EG-länder. Av statistiken för 1994 framgår att av det totala antalet skattskyldiga som det året skulle lämna särskild mervärdesskattedeklaration, ca 440 000, hade ca 41 000 skattskyldiga en redovisningsperiod om en månad, ca 352 000 skattskyldiga en redovisningsperiod om två månader och ca 47 000 skattskyldiga helt beskattningsår som redovisningsperiod.

I ett sådant nytt samordnat uppbördssystem med ett skattekonto för varje skatt- eller avgiftsskyldig som Skattebetalningsutredningen utreder kommer skattskyldiga som är registrerade till mervärdesskatt i många fall att också lämna redovisning för innehållen preliminär skatt och arbetsgivaravgifter varje månad. Avsikten är att möjlighet skall finnas till kvittningar mellan de olika skattelagen på skattekontot. En inbetalning av källskatt och arbetsgivaravgifter skulle i så fall antingen reduceras eller kvittas mot en fordran på staten avseende överskjutande ingående mervärdesskatt. Om man ser till grundtankarna bakom skattekontosystemet, nämligen att skatter och avgifter skall behandlas på ett enhetligt sätt, är det en väsentlig fördel om även mervärdesskatt redovisas och betalas varje månad. Redovisningarna, och i viss mån även betalningarna, kan då samordnas. Den administrativa hanteringen förenklas för såväl den skattskyldige som skatteförvaltningen.

5.2 Ny tidpunkt för redovisning och betalning av mervärdesskatt

Regeringens förslag: Två redovisningstidpunkter införs. Redovisning och betalning av mervärdesskatt skall ske senast den 20 i månaden efter utgången av den redovisningsperiod som redovisningen avser om beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas överstiga 10 miljoner kronor. I övriga fall skall, liksom nu, redovisning och betalning ske senast den 5 i andra månaden efter periodens utgång. Redovisningen för juni månad skall för samtliga ske senast den 20 augusti.

Utredningens förslag: Redovisning och betalning av mervärdesskatt skall ske senast den 20 i månaden efter utgången av den redovisningsperiod som redovisningen och betalningen avser. Den senarelagda redovisnings- och betalningstidpunkten för redovisningsperioder som går till ända den 30 juni slopas.

Remissinstanserna: Förslaget har avstyrkts av den övervägande delen av remissinstanserna. *Företagens Uppgiftslämnardelegation, Sveriges Arbetsgivareförening, Svenska Bankföreningen, Sveriges Köpmannaförbund och Sveriges Industriförbund* hänvisar till yttrandet från *Näringslivets Skattedelegation* vilken, liksom *Sveriges Redovisningskonsulters förbund, Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund, Företagarnas Riksorganisation och Svenska Revisorsamfundet* bl.a. anser att förslaget leder till likviditetsförsämringar, att företagen kan tvingas betala in skatten till staten innan de fått betalt från sina kunder, höga administrativa kostnader, svårigheter att hinna få fram korrekt material i rätt tid, svårigheter att redovisa i semestermånaderna och risk för förskjutna faktureringar samt att ersättningen till företagen för de administrativa tjänster de utför åt staten som uppbördsmän som den nuvarande ordningen ger genom kredittiden försvinner. *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* och *Lantbrukarnas Riksförbund* anser att förslaget kan leda till konkurrensnedvridningar eftersom andra EU-länder inte har så kort betaltid. *Bokföringsnämnden* anser att förslaget inte är i överensstämmelse med god redovisningssed eftersom redovisning i deklaration av en affärshändelse kan komma att krävas innan krav på grundbokföring uppkommit. *Statkontoret* och *Sveriges Redovisnings- och Revisionsbyråers Förbund* föreslår att olika betalningstidpunkter skall gälla för små och större företag. Den ordningen avvisar emellertid *Kooperativa förbundet* av konkurrensneutralitetsskäl. *Svenska Revisorsamfundet* föreslår ett system med preliminära deklarationer som kombineras med ett räntesystem fram till dagen för redovisningen av den ordinarie deklarationen. *Landstingsförbundet* och *Svenska Kommunförbundet* anser att konsekvenserna för sysselsättning och samhällsekonomi i stort bör analyseras mer. Utredningens förslag har tillstyrkts av *Riksgäldskontoret*, som anser att det bidrar till en effektivare statlig kassahållning, av *Statistiska centralbyrån*, som anser att det medför att mer tillförlitlig statistik kan erhållas snabbare, samt av *Riksskatteverket* och *Konjunkturinstitutet*.

Skälen för regeringens förslag: Vid valet av förfallodag för mervärdesskatten bör statsfinansiella hänsyn ges en stor vikt. Inriktningen bör således vara att begränsa kredittiderna i uppbördssystemet. Hänsyn måste emellertid tas också till att den betalningsskyldige skall ges rimlig tid att åstadkomma en korrekt redovisning.

Möjligheterna för den skattskyldige i sistnämnda hänseende hänger samman med när de uppgifter som skall lämnas till skattemyndigheten finns tillgängliga. De uppgifter om den skattepliktiga omsättningen av varor och tjänster som behövs för redovisningen till mervärdesskatt hämtas ur den skattskyldiges bokföring. Med hänsyn till att varje skattepliktig affärshändelse intill redovisningsperiodens utgång skall beaktas behöver den skattskyldige i regel viss tid efter periodens utgång för att ta fram och ställa samman de uppgifter som skall redovisas. Särskilt i samband med årsskiftet eller vid andra bokslutstidpunkter kan det krävas längre tid än annars för redovisningen. Det bör emellertid nämnas att vissa skattskyldiga, som har en över-skjutande ingående mervärdesskatt, redan i dag fullgör sin redovisningsskyldighet någon av de första dagarna efter redovisningsperiodens utgång. För många skattskyldiga är det således klart att det tekniskt är möjligt att fullgöra deklarationsskyldigheten på kort tid, väsentligt kortare än de 35 dagar som nu gäller.

Skattebetalningsutredningen har efter en sammanvägning av olika faktorer gjort följande bedömning. Förfalldagen för mervärdesskatt bör inte läggas tidigare än den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång. Med utgångspunkt i de administrativa förutsättningarna för den skattskyldiges redovisning åstadkoms enligt utredningens mening med den 20 som betalningstidpunkt en rimlig förkortning av kredittiden för betalningar av mervärdesskatt. Med beaktande även av förslaget om en månadsredovisning blir kredittiden i genomsnitt 35 dagar. Den genomsnittliga kredittiden speglar emellertid inte de variationer som kan förekomma i det enskilda fallet. I praktiken kommer kredittiden att variera mellan 20 och 50 dagar. Framhållas bör även att en betalningsdag den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång av olika skäl får återverkningar på de skattskyldigas likviditetssituation. Det har bl.a. sin grund i de fakturerings- och betalningsrutiner som i dag i många fall används. Om den skattskyldige före betalningsdagen den 20 skall ha fått betalt enligt faktureringen under redovisningsperioden så att hela det utgående mervärdesskattebeloppet finns tillgängligt för inbetalning till skattemyndigheten senast nämnda dag förutsätts i princip dels löpande fakturering under redovisningsperioden, dels betalningsfrister på längst 20 dagar på fakturor som sänds ut inför ett månadsskifte. I sammanhanget skall emellertid beaktas även de regelmässigt förekommande avdragen för ingående mervärdesskatt som reducerar den skattskyldiges inbetalning av skatt. Även dessa kan komma att tillgodoräknas den skattskyldige innan han fullgjort betalningen till leverantören. Vidare kan den skattskyldige räkna sig till godo ränta på influtna skattebelopp, eftersom dessa disponeras under tiden fram till inbetalningstidpunkten. Likviditetseffekterna i olika enskilda fall torde komma att uppvisa stora variationer.

De flesta remissinstanserna har ansett att en redovisnings- och betaltid på 20 dagar efter redovisningsperioden är alltför kort för att en korrekt redovisning skall kunna tas fram. Regeringen har förståelse för att sådana svårigheter kan finnas. Detta måste dock vägas mot behovet för staten att få in skattemedlen inom rimlig tid. Regeringen finner, vid en sammanvägning av dessa olika intressen, att redovisnings- och betaldagen i detta skede bör sättas till den 20 i månaden efter

redovisningsperiodens utgång endast för de allra största företagen. Övriga företag bör tills vidare få behålla nuvarande redovisnings- och betalningstider. Det ger dem en genomsnittlig kredittid på 50 dagar och en tidsperiod om 35 dagar att fullgöra redovisningen på.

Gränsen för vilka som skall redovisa vid de olika tidpunkterna bör sättas så att flertalet företag kan behålla nuvarande redovisnings- och betaltid samtidigt som statens intresse att tillgodogöra sig de i kompletteringspropositionen angivna likviditetseffekterna i största möjliga utsträckning tillgodoses. Regeringen anser att skyldigheten att redovisa vid den tidigare tidpunkten bör gälla när beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas överstiga 10 miljoner kronor. I det fall beskattningsunderlagen inte tidigare beräknats överstiga 10 miljoner kronor, varvid redovisning skett vid den senare tidpunkten, men t.ex. en oförutsedd försäljningsuppgång gör att beskattningsunderlagen faktiskt överstiger 10 miljoner kronor bör den tidigare redovisningstidpunkten gälla från och med den period som gränsen överskrids. Den skattskyldige måste således löpande göra beräkningar och hålla reda på hur stora beskattningsunderlagen är eller kan beräknas bli under året. Gränsdragningen vid 10 miljoner kronor gör att endast ca 29 000 företag av de totalt ca 130 000 företag vars beskattningsunderlag överstiger en miljon kronor kommer att omfattas av den kortare redovisningstiden. Särskilda regler föreslås för de ca 300 000 företag vars beskattningsunderlag inte överstiger en miljon kronor och som i dag lämnar mervärdesskattedeklaration, se avsnitt 5.3.

Skattebetalningsutredningen arbetar som tidigare nämnts för närvarande på ett förslag om ett skattekontosystem. Införandet av ett sådant system kan komma att medföra ändrade förutsättningar också vad gäller redovisnings- och betaltiderna för mervärdesskatten. Detta bör emellertid inte nu utgöra hinder för att de här föreslagna ändringarna genomförs.

I augusti månad gäller för mervärdesskatt för närvarande den 20 som betalningsdag. De betalningar som skall göras då avser redovisningsperioder som går till ända den 30 juni. Som motiv till denna senarelagda betalningstidpunkt har åberopats svårigheter för de skattskyldiga att redovisa och betala i anslutning till semesterperioden. Utredningen har föreslagit att regeln slopas. Många remissinstanser har emellertid framfört synpunkter på att de minsta företagen och redovisningsbyråerna får problem att fullgöra redovisningarna under sommaren om så sker. Med hänsyn härtill anser regeringen att regeln tills vidare bör kunna vara kvar. Den bör gälla samtliga som redovisar mervärdesskatten i mervärdesskattedeklaration. Det medför att senaste redovisningsdag för både juni och juli är den 20 augusti för dem vars beskattningsunderlag överstiger 10 miljoner kronor.

Den som är skattskyldig endast på grund av att han förvärvat nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor skall inte registreras (14 kap. 1 § andra stycket ML). Han skall redovisa skatten i en deklaration för varje förvärv. Deklaration skall inlämnas senast 35 dagar efter förvärvet (14 kap. 5 § andra meningen och 12 § andra stycket ML). Skattebetalningsutredningen har för att få en enhetlig redovisningstidpunkt föreslagit att denna tidpunkt skall ändras till den 20 i månaden efter förvärvet. Regeringen anser inte att de föreslagna ändringarna av redovisningstidpunkt medför att en sådan åtgärd är nödvändig nu. Redovisningen av dessa förvärv sker på särskilt sätt till Skattemyndigheten i Kopparbergs län. Förvärvet skall anmälas till skattemyndigheten som därefter sänder ut en

deklarationsblankett. Blanketten skall fyllas i och lämnas tillsammans med betalningen av skatten. De som redovisar på detta sätt är inte registrerade till mervärdesskatt, och torde därför vara ovana vid hanteringen. Det är ofta en engångsföreteelse för dem. Om redovisning skall ske ett bestämt datum innebär det att tidsperioden under vilken redovisningsskyldigheten skall fullgöras varierar beroende på när inköpet gjorts. För vissa skattskyldiga minskar den jämfört med dagens regler. Regeringens bedömning är därför att nuvarande regler om tidpunkt för redovisning för denna kategori skattskyldiga tills vidare bör behållas.

5.3 Särskilda regler för små företag

Regeringens förslag: Gränsen för vilka som skall redovisa mervärdesskatten i särskild självdeklaration höjs från ett beskattningsunderlag på 200 000 kronor till ett beskattningsunderlag på en miljon kronor.

Skälen för regeringens förslag: Enligt de här redovisade förslagen skall samtliga företag redovisa mervärdesskatten för enmånadsperioder. Även för företag med ett beskattningsunderlag på 10 miljoner kronor eller lägre, som skall behålla nuvarande redovisnings- och betaltider, kommer den genomsnittliga kredittiden därför att förkortas med 15 dagar. Enmånadsredovisning innebär också att de företag som i dag har tvåmånadersredovisning skall lämna dubbelt så många deklarationer per år som i dag. Många företag, särskilt de allra minsta, anlitar redovisningsbyråer för att få hjälp med såväl bokföring som upprättande av deklarationer. För redovisningsbyråerna innebär detta nya system att fler deklarationer skall upprättas.

För perioden januari-februari 1995 var det ca 425 000 företag som skulle redovisa mervärdesskatten i särskild mervärdesskattedeklaration. Av dem hade ca 300 000 skattskyldiga en årsomsättning (den i deklarationerna redovisade omsättningen omräknad till årsomsättning) på en miljon kronor eller lägre.

Regeringen anser att det för de mindre företag, vars beskattningsunderlag per år uppgår till högst en miljon kronor, bör införas en lättnad vad avser redovisningen av mervärdesskatt. Dessa företag bör få redovisa mervärdesskatten en gång om året, i den särskilda självdeklarationen.

Möjligheten att redovisa skatten i särskild självdeklaration bör tillkomma även de små företag som säljer eller förvärvar varor i handel med andra EU-länder.

Vissa skattskyldiga lämnar inte särskild självdeklaration. Det gäller t.ex. handelsbolag och utländska företagare. Dessa måste redovisa skatten i mervärdesskattedeklaration. Med nuvarande regler kan de få tillämpa kalenderår som redovisningsperiod om beskattningsunderlagen uppgår till högst 200 000 kronor (14 kap. 8 a § ML). De redovisar och betalar in mervärdesskatten senast den 5 februari året efter beskattningsåret. Vad gäller inbetalning av mervärdesskatt innebär detta en skillnad jämfört med dem som redovisar skatten i självdeklarationen och månadsvis betalar in preliminär skatt, eftersom den preliminära skatten i regel har beräknats med hänsyn till mervärdesskatten. Det bör inte komma i fråga att tillåta helårsredovisning av mervärdesskatt för t.ex. handelsbolag upp till en årsomsättning om en miljon kronor. För att förenkla och göra systemet mer enhetligt bör i stället månadsredovisning alltid ske. Även konkurrensneutralitetsskäl talar för en sådan ordning. Möjligheten i 14 kap. 8 a § ML till helårsredovisning för dem som redovisar skatten i mervärdesskattedeklaration bör således slopas.

Från och med den 1 november 1995 får 14 kap. 3 § ML en ny lydelse, motsvarande vad som gällde före den 1 januari 1995. Av andra stycket framgår att mervärdesskatten skall redovisas i en särskild deklaration om det finns särskilda skäl och skattemyndigheten beslutat att så skall ske. Sådana särskilda skäl kan t.ex. finnas om skattemyndigheten beslutat om frivillig skattskyldighet för uthyrning av rörelselokal.

När gränsen för vilka som skall redovisa i särskild självdeklaration höjs till en miljon kronor finns anledning att se över denna regel. Det kan finnas skäl att tillåta redovisning av mervärdesskatt i särskild deklaration även i andra fall än vad som skett hittills. Ett exempel är följande: Om en näringsidkare, som skall redovisa mervärdesskatten i den särskilda självdeklarationen under ett år gör en stor investering, finns det ingen möjlighet att direkt återfå den ingående skatten på investeringen innan inkomståret gått till ända. Visserligen kan jämkning ske av den preliminära skatten, men om investeringen är av stor omfattning kan det i vissa fall inte vara en tillräcklig åtgärd. Näringsidkaren kan bli tvungen att ligga ute med mervärdesskatten han betalat till säljaren under en lång tid innan den kan återfås i form av överskjutande skatt. I ett sådant fall, eller i andra fall när den skattskyldige finner det mer förmånligt att redovisa skatten i mervärdesskattedeklaration, skall det finnas möjlighet för skattemyndigheten att efter ansökan av näringsidkaren besluta att redovisning skall ske i särskild deklaration. Beslutet bör då gälla från beskattningsårets början. För att undvika administrativa problem bör ett sådant beslut avse två beskattningsår, det aktuella och det närmast följande.

5.4 Tidpunkt för avlämnande av periodisk sammanställning

Den som bedriver handel med EG skall lämna vissa uppgifter i en periodisk sammanställning (13 kap. 30 § ML).

Enligt EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv skall den periodiska sammanställningen omfatta ett kalenderkvartal (artikel 22.6 i dess lydelse enligt artikel 28h). Motsvarande regel i ML finns i första stycket av 14 kap. 30 b §. Sverige har i anslutningsfördraget erhållit rätt att under vissa angivna förutsättningar medge att de periodiska sammanställningarna upprättas för ett helt år. Det stadgas därför i andra stycket av 14 kap. 30 b § jämfört med 8 a § andra stycket ML, att den periodiska sammanställningen får lämnas per helår om den skattskyldiges räkenskapsår är kalenderår, om beskattningsunderlagen uppgår till högst 200 000 kronor och om den skattskyldiges EG-handel uppgår till högst 120 000 kronor.

För att underlätta för de minsta företagen bör regeln vara kvar. För de företag vars verksamhet överstiger angivna gränsvärden skall sammanställningen upprättas för varje kvartal, även om mervärdesskatten redovisas årsvis i självdeklarationen.

Tidpunkten för när den periodiska sammanställningen skall inlämnas är i ML i huvudsak densamma som tidpunkten för när mervärdesskattedeklarationen skall lämnas. Sammanställningen skall således inlämnas senast den 5 i andra månaden efter periodens utgång (14 kap. 30 c § ML). Skattebetalningsutredningen har, för att behålla enhetligheten i fråga om när redovisningshandlingar skall lämnas, föreslagit att den periodiska sammanställningen skall lämnas in den 20 i månaden efter perioden. Detta överensstämmer med utredningens förslag om när den särskilda deklarationen skall lämnas. Regeringen anser emellertid att det för närvarande inte finns tillräckliga skäl för att ändra på tidpunkten för inlämnande av den periodiska sammanställningen. Nuvarande regler bör således behållas.

5.5 Ikraftträdande

Sett ur statsfinansiell synvinkel bör förslagen genomföras snarast.

De särskilda reglerna för små företag med höjd gräns för redovisning i självdeklarationen bör genomföras så att de kan börja tillämpas vid ingången av ett nytt beskattningsår. De bör därför träda i kraft den 1 januari 1996. Även i övrigt bör de nya tidpunkterna för redovisning och betalning av skatten tillämpas för redovisningsperioderna från och med januari 1996. Det innebär att respitränta, restitutionsränta och dröjsmålsavgift avseende perioder före den 1 januari 1996 skall beräknas med utgångspunkt från de äldre reglerna om betalningstidpunkt.

6 Ekonomiska och administrativa effekter

6.1 Ränte- och budgeteffekter för staten

Under år 1994 inbetalades ca 162 miljarder kronor i mervärdesskatt till skattemyndigheterna och ca 93 miljarder kronor till tullmyndigheterna. Mervärdesskatt utbetalades med ca 117 miljarder kronor under samma period.

En övergång till månadsredovisning innebär en minskad kredittid för de skattskyldiga och därigenom ökade årliga ränteinkomster för den offentliga sektorn. Även en tidigareläggning av betalningstidpunkten till den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång minskar kredittiden i mervärdesskattesystemet. Däremot innebär bibehållandet av en särskild redovisningsregel för juni månad en minskning av ränteeffekten. De sammanlagda ökade ränteintäkterna kan beräknas till ca 730 miljoner kronor per år.

Bruttoränteinkomsterna för den offentliga sektorn kan antas motsvaras av ökade kostnader för de skattskyldiga. Kostnaderna kan utgöras av minskade ränteinkomster eller ökade ränteutgifter på rörelsekapitalet. Det kan också bli fråga om ökade administrativa kostnader för att klara kortare redovisnings- och betalningsperioder. Kostnaderna sammantaget för de skattskyldiga leder i sin tur till ett minskat skatteunderlag och lägre inkomstskatter. Den långsiktiga årliga budgetförstärkningen för den offentliga sektorn, dvs. nettoeffekten av förkortade redovisnings- och betalningsperioder i kombination med höjd gräns för redovisning i självdeklarationen, kan mot denna bakgrund beräknas till ca 450 miljoner kronor.

De förkortade redovisnings- och betalningsperioderna för under omlägningsåret med sig en positiv engångseffekt på statsbudgeten på ca 7 - 8 miljarder kronor. Effekten uppkommer genom att de skattskyldiga som går över från två till en månads redovisningsperiod och för vilka betalningsperioden förkortas kommer att redovisa skatt för ytterligare en redovisningsperiod detta budgetår.

Genomförandet av förkortade redovisnings- och betalningsperioder för mervärdesskatt kräver ändringar av de administrativa rutinerna m.m. inom skatteförvaltningen. Ett skäl härtill är att deklarationer skall lämnas varje månad av de skattskyldiga som i dag redovisar mervärdesskatt för tvåmånadersperioder. Ett annat skäl är de ökade ärendena med bedömningar av vilka skattskyldiga som skall redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen och vilka som skall redovisa i mervärdesskattedeklarationen. Genom att gränsen för redovisning i särskild självdeklaration höjs till en miljon kronor, minskar det totala antalet

mervärdesskattedeklarationer som skall hanteras. Skatteförvaltningens kostnader för hanteringen av deklarationsförfarandet torde därmed kunna reduceras jämfört med i dag. Eftersom ett stort antal skattskyldiga kommer att redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen, kommer dock viss del av de resurser som i dag används för hantering och kontroll av mervärdesskattedeklarationerna att behöva användas för hantering och kontroll av självdeklarationerna.

De tidigare lagda betalningstidpunkterna innebär att den tid som de skattskyldiga förfogar över för att färdigställa och ge in sina mervärdesskattedeklarationer förkortas. Detta kan, liksom vid andra lagändringar, leda till en viss ökning av antalet felaktiga deklarationer och betalningar och därmed även av kontrollinsatser och rättelseåtgärder. Dessutom kan ett begränsat antal skattskyldiga under en övergångsperiod antas komma att redovisa och betala mervärdesskatt felaktigt på så sätt att de följer äldre bestämmelser. Även detta kommer i ett inledande skede att ta vissa resurser i anspråk för skatteförvaltningen. Det är också troligt att antalet skattskyldiga som begär jämkning av den preliminära skatten kommer att öka när denna omräknas med hänsyn tagen till den mervärdesskatt som tidigare redovisats i särskild mervärdesskattedeklaration. Till det nyss sagda kommer behovet av särskilda informationsinsatser beträffande både de ändrade redovisningsperioderna och betalningstidpunkterna. Dessutom uppkommer kostnader för omställning av tekniska system.

Sammantaget torde ändringarna inte innebära någon merkostnad för skatteförvaltningens administration.

6.2 Konsekvenser för de skattskyldiga

Såväl övergången till enmånadsredovisning för dem som i dag redovisar mervärdesskatt för tvåmånadersperioder som tidigareläggningen av betalningstidpunkten för vissa skattskyldiga påverkar näringslivets likviditet. Vilka likviditetseffekter som uppstår i det enskilda fallet är emellertid svårt att bedöma.

Förkortningen av redovisningsperioden innebär att de skattskyldiga som redovisar i särskild mervärdesskattedeklaration måste upprätta dessa varje månad i stället för varannan. Det betyder att varje deklaration kommer att bygga på ett mindre omfattande underlag och därmed bli något enklare att upprätta. Deklarationsarbetet kommer alltså i viss mån att utjämnas över tiden. Samtidigt ökar arbetsbelastningen för de skattskyldiga genom de fasta moment som måste utföras vid varje deklarationstillfälle och således oftare än tidigare. För de skattskyldiga vars årliga beskattningsunderlag understiger en miljon kronor minskar dock antalet deklarationstillfällen från sex till en gång per år. Detta ger en minskad arbetsbelastning.

Förslaget om tidigareläggning av redovisnings- och betalningstidpunkten för mervärdesskatt för de allra största företagen innebär att dessa får kortare tid för arbetet med att upprätta sina mervärdesskattedeklarationer. Regeringen gör dock den bedömningen att detta inte kan förväntas medföra några betydande problem för denna kategori företag. Avgörande för hur lång tid deklarationsarbetet tar är hur snabbt den skattskyldige kan få fram underlaget för redovisningsperioden — främst in- och utgående fakturor. De ekonomiska redovisningssystemen hos de skattskyldiga är ofta uppbyggda för att tillgodose både företagsledningens krav på

rapportering och externa krav på redovisningen. Redovisningen av mervärdesskatt är härvid en integrerad del av redovisningssystemen.

7 Författningskommentar

7.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

13 kap. 3 §

Ändringen är föranledd av att 8 a, 9 och 10 §§ föreslås upphävida.

14 kap. 1 §

Sista stycket tas bort eftersom 19 kap. 13 § numera handlar om skyldighet att avlämna särskild mervärdesskattedeklaration i vissa återbetalningsfall, och inte om registrering. En hänvisning till 19 kap. 13 § görs i stället i 14 kap. 3 §. Att även de återbetalningsberättigade skall registreras följer av hänvisningen till 14 kap. i 19 kap. 12 §.

14 kap. 3 §

De i lagrådsremissen föreslagna andra och tredje styckena formuleras om och förs ihop till ett stycke i enlighet med Lagrådets författningsförslag. Begreppet "särskild självdeklaration" ersätts med endast "självdeklaration". Avsikten har varit att i första stycket reglera om mervärdesskatt skall redovisas i självdeklarationen i stället för i mervärdesskattedeklaration. Om, och i så fall vilket slags, självdeklaration som skall lämnas skall dock avgöras enligt lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Undantaget i andra ledet av första meningen i andra stycket är avsett att gälla dem som inte alls skall avlämna självdeklaration, t.ex. handelsbolag, inte att göra bestämmelsen beroende av vilket slags självdeklaration som skall lämnas.

Av första ledet av meningen framgår att bestämmelsen också omfattar den som är skattskyldig endast på grund av att han förvärvat sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 ML. I övrigt utgår bestämmelserna i punkt 1 och 2 eftersom även den som handlar med andra EU-länder skall kunna redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen.

Av andra stycket framgår också att skattemyndigheten inte skall göra någon särskild prövning av skälen till varför den skattskyldige begär att få redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen.

Ett beslut av skattemyndigheten kan gälla från ingången av kommande eller påbörjat beskattningsår. Skattemyndigheten kan således på begäran av den skattskyldige i t.ex. december ett år besluta att mervärdesskatten skall redovisas i särskild deklaration fr.o.m. januari nästkommande beskattningsår. Skattemyndigheten kan även besluta att redovisning skall ske i särskild deklaration fr.o.m. januari innevarande år om en skattskyldig som redovisar skatten i

självdeklarationen under året t.ex. blir frivilligt skattskyldig för uthyrning av rörelselokal enligt 9 kap.

Vad gäller hänvisningen i tredje stycket, se kommentaren till 14 kap. 1 §.

Bestämmelsen har i övrigt kommenterats i den allmänna motiveringen (avsnitt 5.3).

14 kap. 8 §

Bestämmelsen som innebär att redovisningsperioden enligt huvudregeln är en kalendermånad har kommenterats i allmänmotiveringen (avsnitt 5.1).

I ett nytt andra stycke införs regler som motsvarar de som tidigare stod i 10 §. En ändring görs till följd av att regeln i första stycket om redovisningsperiodens längd ändras.

14 kap. 8 a och 9 §§

Eftersom alla som redovisar mervärdesskatten i mervärdesskattedeklarationen skall tillämpa enmånadsredovisning är första stycket i 8 a § och första meningen i 9 § obehövliga.

Möjligheten till helårsredovisning för dem som redovisar skatten i mervärdesskattedeklaration föreslås slopad. Detta kommenteras i den allmänna motiveringen (avsnitt 5.3).

Paragraferna föreslås således upphävd.

14 kap. 10 §

Bestämmelsen föreslås flyttad till ett nytt andra stycke i 8 §. Paragrafen föreslås därför upphävd.

14 kap. 12 §

Ändringen kommenteras i allmänmotiveringen (avsnitt 5.2).

14 kap. 30 b §

Eftersom 30 b § hänvisar till andra stycket i 8 a § som föreslås slopat, förs regler innehållande motsvarande beloppsgränser in här. Varför regeln beträffande periodiska sammanställningar behålls kommenteras i allmänmotiveringen (avsnitt 5.4).

Enligt EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv (artikel 22.12 i dess lydelse enligt artikel 28h) får periodisk sammanställning inte upprättas per helår om den skattskyldiges EG-omsättning avser nya transportmedel. En regel motsvarande detta föreslås införd i andra stycket punkt 4.

20 kap. 1 §

Eftersom 19 kap. 13 § inte längre handlar om registrering, skall den inte omfattas av punkt 4.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 1996.

Punkt 2 medför att räntor och avgifter avseende tidigare perioder beräknas med utgångspunkt från den tidpunkt som redovisning och betalning skulle ske enligt äldre regler. Detta skall även gälla dem som tillämpar kortperiodiska bokslut.

Punkt 3 medför att den som har brutet räkenskapsår som påbörjats före ikraftträdandet men ännu ej avslutats skall omfattas av de äldre bestämmelserna om på vilket sätt redovisning av mervärdesskatt skall ske. Detta för att undvika en övergång mitt i ett beskattningsår.

7.2 Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

13 § 1 mom.

Vid beräkningen av den preliminära skatten för sådana skattskyldiga som skall redovisa mervärdesskatt i den särskilda självdeklarationen skall hänsyn tas till beräknad mervärdesskatt för inkomståret. Nuvarande lydelse av första stycket leder till en sådan ordning endast i de fall den årliga debiteringen året före inkomståret också omfattar mervärdesskatt. Den preliminära skatten bör emellertid även i andra fall beräknas med hänsyn tagen till mervärdesskatt. Detta bör ske så att den slutliga skatten som skall ligga till grund för beräkningen av den preliminära skatten automatiskt räknas upp med ett belopp som kan antas motsvara den mervärdesskatt som kan komma att belöpa på aktuellt inkomstår. Det första året en sådan beräkning blir aktuell, får den mervärdesskatt som belöper på den period om ett år som slutar den 31 augusti året innan inkomståret läggas till grund för beräkningen. Perioden har valts så att skattemyndigheten skall hinna få fram ett tillförlitligt underlag. Om någon mervärdesskatt inte har fastställts under året före inkomståret på grund av att skatten skall redovisas i särskild självdeklaration får i stället den skatt som fastställts för andra året före inkomståret användas för beräkningen av den preliminära skatten. Bestämmelserna om detta har tagits in i momentets sista stycke.

Sammanfattning av delbetänkandet (SOU 1995:12) Mervärdesskatt - Nya tidpunkter för redovisning och betalning

Förslagen i korthet

Redovisningsperioden för mervärdesskatt förkortas till en månad för skattskyldiga som i dag redovisar mervärdesskatt för tvåmånadersperioder.

Mervärdesskatt skall redovisas och betalas senast den 20 i månaden efter utgången av redovisningsperioden.

Räntevinsten för staten av förslagen kan uppskattas till ca 900 mkr per år och den årliga budgetförstärkningen till ca 450 mkr. Det år som förslagen genomförs uppkommer en positiv engångseffekt på statsbudgeten om ca 10 200 mkr. De ekonomiska konsekvenserna för de skattskyldiga beräknas svara minst mot de statsfinansiella effekterna.

Förslagen är avsedda att träda i kraft den 1 januari 1996.

Bakgrund och allmänna motiv

Skattebetalningsutredningens uppdrag är att göra en såväl saklig som lagteknisk översyn av reglerna om redovisning och betalning av skatter och avgifter. Det övergripande syftet med översynen är att skapa ett effektivt redovisnings- och betalningssystem.

Utredningsarbetet har inledningsvis riktats in på direkta skatter och arbetsgivaravgifter. Sedan den tidigare pågående EG-anpassningen av de indirekta skatterna avslutats har regeringen i december 1994 medgett att utredningen i utredningsarbetet får ta upp även de indirekta skatterna. Regeringen har samtidigt angett att frågorna som rör betalningstidpunkter för de indirekta skatterna bör redovisas med förtur.

Utredningen har tidigare behandlat redovisnings- och betalningstidpunkterna för källskatt och arbetsgivaravgifter, se delbetänkandet Nya tidpunkter för redovisning och betalning av skatter och avgifter (SOU 1994:87). Förslagen har lett till lagstiftning som tillämpas fr.o.m. uppbördsåret 1995/96.

I detta sammanhang behandlas motsvarande frågor såvitt avser mervärdesskatten.

Motiven till förtursbehandlingen av betalningstidpunkterna för mervärdesskatt är statsfinansiella. Enligt utredningens direktiv är det viktigt att redovisning och inbetalning sker så tidigt som möjligt. I det här sammanhanget skall vägas in resultatet av den översyn av statliga betalningstidpunkter som utförts av Riksgäldskontoret (RGK) och Riksrevisionsverket (RRV).

Frågan om tidpunkterna för betalning av skatter och avgifter är på flera sätt förbunden med utformningen av ett samordnat system för skatte- och avgiftsbetalningar. Utgångspunkten i detta arbete är att uppbördssystemet skall effektiviseras genom ökad enhetlighet och förenkling. När redovisnings- och betalningstidpunkterna bestäms måste beaktas både denna inriktning och de statsfinansiella effekterna.

Huvuddragen i ett nytt system för redovisning och betalning av skatter och avgifter — ett skattekontosystem — har nu klarnat. En bedömning kan därför göras av inbetalningstidpunkternas plats i ett sådant system. Hittills gjorda överväganden beträffande utformningen av det nya förfarandet visar att det bör finnas två förfallodagar varje månad. De bör knyta an till den nuvarande indelningen av periodiskt återkommande och betydande skatte- och avgiftsbetalningar. Debiterad och innehållen preliminär skatt samt arbetsgivaravgifter har i dag samma förfallodag i månaden, den 10. Den samordningen är naturlig och bör behållas. Till en andra förfallodag bör då hänföras i första hand betalningar av mervärdesskatt.

Redovisningsperioden — övergång till en månadsredovisning

Den översyn av statliga betalningstidpunkter som RGK och RRV har genomfört visar inte annat än att en övergång från tvåmånadersredovisning till en månadsredovisning av mervärdesskatt är möjlig. I grunden är det statsfinansiella skäl som motiverar en sådan övergång. Men det finns även effektivitetsvinster att hämta sett ur uppbördsadministrativ synvinkel. Dessutom är en månadsredovisning för samtliga skattskyldiga som inte har beskattningsåret som redovisningsperiod mer konkurrensneutralt än att endast skattskyldiga som driver handel med EG skall redovisa och betala varje månad. Den nuvarande ordningen med olika redovisningsperioder har nyligen satts i fråga utifrån EG:s konkurrensregler.

Redovisningsperioden för mervärdesskatt föreslås därför förkortad till en månad för skattskyldiga som i dag redovisar mervärdesskatt för tvåmånadersperioder.

Redovisning och betalning senast den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång

Enligt RGK och RRV finns det förutsättningar för en tidigareläggning av redovisnings- och betalningstidpunkten för mervärdesskatt. RGK och RRV anser att även små företag och företag med geografiskt spridd verksamhet kan redovisa mervärdesskatt den 18 varje månad. Vissa skattskyldiga som har en överskjutande ingående mervärdesskatt fullgör för övrigt i dag sin redovisningsskyldighet någon av de första dagarna efter redovisningsperiodens utgång.

Vid valet av förfallodag för mervärdesskatten väger de statsfinansiella effekterna tungt. En tidigareläggning av betalningstidpunkten leder till att den möjlighet till kredit som ryms i det nuvarande mervärdesskattesystemet i stället för hos staten får sökas på den gängse kreditmarknaden. Om man ser till statens intressen som borgenär begränsas kreditrisken om en skatt eller avgift skall betalas i nära anslutning till utgången av en redovisningsperiod eller motsvarande.

En annan faktor som måste beaktas vid valet av redovisnings- och betalningstidpunkt är att de skattskyldiga skall ges rimlig tid att åstadkomma korrekta redovisningar. Hänsyn måste också tas till de ekonomiska konsekvenserna för de skattskyldiga.

Mot bakgrund av i första hand nämnda förhållanden föreslås att redovisnings- och betalningstidpunkten för mervärdesskatt förläggs till den 20 i månaden efter

redovisningsperiodens utgång. Den nuvarande utsträckta betalningsfristen under sommarperioden föreslås slopad.

Vid enmånadsredovisning av mervärdesskatt och den 20 i månaden som betalningsdag blir den genomsnittliga kredittiden 35 dagar. I praktiken kommer kredittiden att variera mellan 20 – 50 dagar.

Konsekvenser och ikraftträdande, m.m.

En övergång till månadsredovisning ger ökade årliga ränteinkomster för staten på brutto ca 450 mkr (kalkylränta 8 %). Tidigareläggningen av betalningstidpunkten till den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång ger ökade årliga ränteinkomster på i storleksordningen 450 mkr brutto. Den sammanlagda långsiktiga årliga inkomstförstärkningen för staten, dvs. nettoeffekten av dessa förändringar för den offentliga sektorn, kan beräknas till ca 450 mkr. Under genomförandeåret uppstår vidare en positiv kassamässig engångseffekt för staten på ca 10 200 mkr.

Konsekvenserna för de skattskyldiga består i ökade ränteutgifter om ca 900 mkr och en likviditetsindragning om ca 10 900 mkr. Kostnader för de skattskyldiga uppkommer även genom att administrativa rutiner m.m. behöver ändras.

Förslagen om övergång till enmånadsredovisning av mervärdesskatt och tidigareläggning av tidpunkten för redovisning och betalning av mervärdesskatt föreslås träda i kraft den 1 januari 1996.

Utredningsarbetet går nu vidare med den närmare utformningen av ett nytt system för redovisning och betalning av skatter och avgifter. Under det fortsatta arbetet kommer bl.a. att tas fram förslag till en ny lagstiftning på uppbördsområdet. Siktet är inställt på att kommande förslag om ett skattekontosystem m.m. skall kunna träda i kraft vid årsskiftet 1997/98.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttrande över betänkandet lämnats av Riksgäldskontoret, Statskontoret, Statistiska centralbyrån, Riksrevisionsverket, Riksskatteverket, Länsrätten i Göteborgs och Bohus län, Bokföringsnämnden, Föreningen Auktoriserade Revisorer, Företagarnas Riksorganisation, Företagens Uppgiftslämnardelegation, Kooperativa förbundet, Konjunkturinstitutet, Landstingsförbundet, Lantbrukarnas Riksförbund, Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Bankföreningen, Svenska Kommunförbundet, Svenska Revisorsamfundet, Sveriges Bokförings- och Revisionsbyråers Förbund, Sveriges Industriförbund, Sveriges Köpmannaförbund, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Grossistförbundet Svensk Handel.

Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund har återopat yttrandet lämnat av Näringslivets Skattedelegation. Företagens Uppgiftslämnardelegation, Svenska Bankföreningen och Sveriges Köpmannaförbund har förutom eget yttrande återopat yttrandet från Näringslivets Skattedelegation.

Riksskatteverket har bifogat yttranden från Skattemyndigheten i Stockholms län, Skattemyndigheten i Göteborgs och Bohus län samt Skattemyndigheten i Malmöhus län.

Dessutom har synpunkter inkommit från ett stort antal organisationer, företag och privatpersoner.

Förteckning över åberopade EG-direktiv m.m.

77/388/EEG: Rådets sjätte direktiv av den 17 maj

1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (ur EGT nr L 145, 13.6.1977, s. 1)

Viktigare ändringar i direktivet:

91/680/EEG: Rådetsdirektivet av den 16 december 1991 med kompletteringar av det gemensamma mervärdesskattesystemet och med ändringar i direktivet 77/388/EEG syftande till upphävande av de inre gränserna (ur EGT nr L 376, 31.12.1991, s. 1)

Rådsförordningen 218/92 av den 27 januari 1992 om administrativt samarbete inom området indirekta skatter (mervärdesskatt)(ur EGT nr L 24, 1.2.1992, s. 1).

Lagrådsremissens lagförslag

I Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)¹¹
dels att 14 kap. 8 a - 10 §§ skall upphöra att gälla,
dels att 13 kap. 3 § och 14 kap. 3, 8, 12 och 30 b §§ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 kap.

3 §

Redovisningen skall göras löpande för bestämda tidsperioder (redovisningsperioder). I 14 kap. 8-10 och 30 §§ anges vilka tidsperioder som utgör redovisningsperioder.

Redovisningen skall göras löpande för bestämda tidsperioder (redovisningsperioder). I 14 kap. 8 och 30 §§ anges vilka tidsperioder som utgör redovisningsperioder.

14 kap.

¹¹ Senaste lydelse av
14 kap. 8 a § 1994:1798
14 kap. 9 § 1994:1798.

3 §¹²

En skattskyldig som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering skall redovisa skatten i en särskild deklaration. Den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 200 000 kronor skall dock redovisa skatten i en sådan *särskild* självdeklaration som anges i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Skyldighet att lämna särskild deklaration föreligger dock alltid

1. för den som är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4 eller 5,

2. för den som omsätter varor enligt 3 kap. 30 a §,

3. för den som inte är skyldig att lämna *särskild* självdeklaration, eller

4. om det finns särskilda skäl och skattemyndigheten beslutat att *den skattskyldige skall redovisa skatten i en särskild deklaration även om han enligt första stycket skall redovisa skatten i en särskild självdeklaration.*

En skattskyldig som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering skall redovisa skatten i en särskild deklaration. Den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst *en miljon* kronor skall dock redovisa skatten i en sådan självdeklaration som anges i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

1. för den som är skattskyldig enligt 1 § *andra stycket*,

2. för den som inte är skyldig att lämna självdeklaration,

3. *om skattemyndigheten på begäran av den skattskyldige beslutat att skatten skall redovisas i en särskild deklaration, eller*

4. om det finns särskilda skäl för att *skatten skall redovisas i en särskild deklaration, och skattemyndigheten beslutat att skatten skall redovisas på sådant sätt.*

Ett beslut enligt andra stycket 3 eller 4 skall gälla helt beskattningsår, i fråga om beslut enligt andra stycket 3 minst två på varandra följande beskattningsår.

8 §¹³

En redovisningsperiod omfattar *två kalendermånader*, om inget annat följer av 8 a, 9 eller 10 §. Redovisningsperioderna är januari och februari, mars och april, maj och juni, juli och augusti, september och oktober samt november och december.

En redovisningsperiod omfattar *en kalendermånad*, om inget annat följer av *andra stycket*.

Skattemyndigheten kan för en viss skattskyldig besluta att redovisningsperioden om en månad får förkortas eller förlängas med ett mindre antal dagar, om den skattskyldige regelmässigt upprättar kortperiodiska bokslut.

12 §¹⁴

Deklarationen skall lämnas in senast den 5 i andra månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklarationen avser om inget annat följer av 13

Om inget annat följer av 13 § skall den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas uppgå till

¹² Lydelse enligt prop. 1994/95:202.

¹³ Senaste lydelse 1994:1798.

¹⁴ Senaste lydelse 1994:1798.

Nuvarande lydelse

§.

Föreslagen lydelse

1. högst 10 miljoner kronor lämna in deklarationen senast den 5 i andra månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklarationen avser,

2. mer än 10 miljoner kronor lämna in deklarationen senast den 20 i månaden efter utgången av den redovisningsperiod som deklarationen avser.

I fall som avses i 5 § andra meningen skall deklarationen lämnas in senast 35 dagar efter förvärvet.

30 b §¹⁵

Den periodiska sammanställningen skall göras för varje kalenderkvartal, om inte annat följer av andra stycket.

Skattemyndigheten får medge att periodisk sammanställning görs för kalenderår under *samma förutsättningar som anges i 8 a § andra stycket för redovisning av skatten för kalenderår.*

Skattemyndigheten får medge att periodisk sammanställning görs för kalenderår under *förutsättning att*

1. den skattskyldige tillämpar kalenderår som räkenskapsår,

2. den skattskyldige bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen för kalenderåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 200 000 kronor,

3. den skattskyldiges omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § uppgår till högst 120 000 kronor per kalenderår och

4. den skattskyldiges omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § inte avser nya transportmedel.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996.

2. Äldre bestämmelser om redovisning och betalning av mervärdesskatt gäller fortfarande i fråga om redovisningsperioder som gått till ända före ikraftträdandet. Detsamma gäller för redovisningsperiod vars slutmånad är december 1995 och som på grund av bestämmelserna i 14 kap. 8 § andra stycket slutar efter ikraftträdandet.

3. Äldre bestämmelser i 14 kap. 3 § gäller fortfarande i fråga om beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet.

¹⁵ Senaste lydelse 1994:1798.

2 Förslag till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Härigenom föreskrivs att 13 § 1 mom. uppbördslagen (1953:272)¹⁶ skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 §

¹⁶ Lagen omtryckt 1991:97.
Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

*I mom.*¹⁷ Preliminär F-skatt skall tas ut med ett belopp motsvarande 110 procent av den skatt enligt 3 mom. som har bestämts för den skattskyldige vid den årliga debiteringen året före inkomståret. Understiger denna skatt den ursprungligen debiterade F-skatten tas preliminär F-skatt ut med 105 procent.

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

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

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

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

Detsamma gäller mervärdesskatt som skall redovisas i särskild självdeklaration om mervärdesskatt inte ingår i den skatt som avses i 3 mom. Om mervärdesskatt har fastställts för den skattskyldige för tiden september andra året före inkomståret till och med augusti året före inkomståret får denna skatt läggas till grund för beräkningen av den preliminära skatten. Om mervärdesskatten för året före inkomståret skall redovisas i särskild självdeklaration får i stället den mervärdesskatt som har fastställts för andra året före inkomståret läggas till grund för beräkningen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1996 och tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt för 1996.

¹⁷ Senaste lydelse 1994:1978.

Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1995-09-14

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bertil Voss, justitierådet Johan Munck, regeringsrådet Karl-Ingvar Rundqvist.

Enligt en lagrådsremiss den 1 juni 1995 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) och lag om ändring i uppbördslagen (1953:272).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Eva Carlsson och kanslirådet Kjell Olsson.

Förslagen föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

14 kap.

3 §

Huvudregeln i paragrafen är enligt första stycket att en skattskyldig som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering skall redovisa mervärdesskatten i en särskild deklaration. Från denna regel görs i samma stycke undantag för det fallet att beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas uppgå till högst en miljon kr; skatten får i sådant fall redovisas i den skattskyldiges självdeklaration. Genom andra stycket föreslås en kompletterande reglering i fyra skilda punkter. Lagrådet vill förordna vissa jämkningar i nämnda styckes avfattning.

Enligt andra stycket punkt 1 i remissens avfattning skall skyldighet att lämna särskild deklaration alltid föreligga för "den som är skattskyldig enligt" 14 kap. 1 § andra stycket. Ur sistnämnda författningsrum, som föreskriver frihet från registreringsskyldighet för den som är skattskyldig endast på grund av att han gjort ett s.k. gemenskapsinternt förvärv av transportmedel eller viss punktskattepliktig vara, kan emellertid inte härledas någon skattskyldighet; denna skyldighet behandlas i 1 kap. Lagrådet vill förordna att regeln i stället formuleras så att den tar sikte på "skattskyldig som avses i" 14 kap. 1 § andra stycket. Det bör anmärkas att både denna formulering och den som använts i remissen får till följd att - under förutsättning att beskattningsunderlagen för beskattningsåret beräknas uppgå till högst en miljon kr - skyldigheten att avlämna särskild deklaration bortfaller i den situationen att skattskyldighet uppkommit både på grund av ett gemenskapsinternt förvärv av nyss angivet slag och av annan anledning, något som synbarligen också är avsikten.

Avsikten med regleringen i punkterna 3 och 4 enligt remissens förslag är uppenbarligen att skattemyndigheten dessutom skall besluta om skyldighet att avlämna särskild deklaration i två fall, nämligen dels när den skattskyldige begär det, dels när det finns särskilda skäl. Detta har inte kommit till klart uttryck med den föreslagna avfattningen. Lagrådet förordar att bestämmelserna omredigeras och att andra stycket utan punktindelning sammanförs med det i remissen föreslagna tredje stycket till ett stycke av följande lydelse: "Skyldighet att lämna särskild deklaration

föreligger dock alltid för skattskyldig som avses i I § andra stycket eller som inte är skyldig att lämna självdeklaration. Skattemyndigheten skall också besluta att skatten skall redovisas i en särskild deklaration, om den skattskyldige begär det eller om det annars finns särskilda skäl. Ett sådant beslut skall gälla helt beskattningsår eller, om beslutet meddelas på den skattskyldiges begäran, minst två på varandra följande beskattningsår."

Förslaget till lag om ändring i uppbördslagen (1953:272)

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 28 september 1995

Närvarande: statsrådet Sahlin, ordförande, och statsråden Hellström, Thalén, Freivalds, Wallström, Persson, Tham, Schori, Blomberg, Heckscher, Hedborg, Andersson, Winberg, Nygren, Ulvskog, Sundström, Lindh

Föredragande: statsrådet Persson

Regeringen beslutar proposition 1995/96:19 Nya tidpunkter för redovisning och betalning av mervärdesskatt.

Rättsdatablad

Författningsrubrik	Bestämmelser som inför, ändrar, upp- häver eller upp- repar ett normgiv- ningsbemyndigande	Celexnummer för bakomliggande EG-regler
Mervärdesskattelagen (1994:200)	377L0388	391L0680