

Innehåll

62	Betalning av skatter och avgifter	1
62.1	Innehåll	1
62.2	Inbetalning till det särskilda kontot för skattebetalningar.....	2
62.3	När ska skatter och avgifter som redovisas i en skattedeclaration betalas?	4
62.4	När ska F-skatt och särskild A-skatt betalas?	5
62.4.1	Huvudregeln	5
62.4.2	Kortare betalningsperiod för skatt som beslutas sent	6
62.4.3	Säsongsverksamhet	7
62.4.4	Nystartad verksamhet.....	7
62.5	När ska övriga skatter och avgifter betalas?	8
62.6	Kommuner och landsting	10
62.7	Avräkning	10
62.7.1	Huvudregeln	10
62.7.2	Betalning av någon annans skatter eller avgifter.....	12
62.7.3	Avräkning efter ackord	14
62.8	Vilken skatt eller avgift är betald?	14
62.8.1	Huvudregel.....	14
62.8.2	Om säkerhet ställts för vissa punktskatter	16
62.9	Ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift	16
62.10	Inbetalda belopp som inte kunnat tillgodoräknas någon	17

62 Betalning av skatter och avgifter

62.1 Innehåll

Regler om betalning av skatter och avgifter finns i 62 kap. SFL. I detta avsnitt finns bestämmelser om

- inbetalning till det särskilda kontot för skattebetalningar (62 kap. 2 § SFL), se avsnitt 62.2,
- när skatter och avgifter som redovisas i en skattedeklaration ska betalas (62 kap. 3 § SFL), se avsnitt 62.3,
- när F-skatt och särskild A-skatt ska betalas (62 kap. 4–7 §§ SFL), se avsnitt 62.4,
- när övriga skatter och avgifter ska betalas (62 kap. 8 och 9 §§ SFL), se avsnitt 62.5,
- betalning från kommuner och landsting (62 kap. 10 § SFL), se avsnitt 62.6,
- avräkning (62 kap. 11–14 §§ SFL), se avsnitt 62.7,
- vilken skatt eller avgift som är betald (62 kap. 15 och 16 §§ SFL), se avsnitt 62.8,
- ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift (62 kap. 17 och 18 §§ SFL), se avsnitt 62.9, och
- inbetalda belopp som inte har kunnat tillgodoräknas någon (62 kap. 19 § SFL), se avsnitt 62.10.

Övergångsbestämmelser

SFL har trätt i kraft den 1 januari 2012 och lagen ska tillämpas, när det gäller F- och särskild A-skatt, första gången på beskattningsår som börjar den 1 februari 2012 och på redovisningsperioder som börjar den 1 januari 2012. För beskattningsår och redovisningsperioder som har börjat tidigare ska äldre bestämmelser bl.a. bestämmelserna i SBL alltså tillämpas. SBL:s regler om när skatter och avgifter ska betalas kommer alltså att gälla parallellt med SFL:s regler om när betalning ska ske.

2 Betalning av skatter och avgifter, Avsnitt 62

Enligt SFL ska det bara finnas ett skattekontosystem. Alla registreringar (gottskrivningar/krediteringar) på skattekontot av betalningar ska efter årsskiftet 2011, oavsett om de beslutats med stöd av SFL eller enligt äldre bestämmelser (SBL), registreras i ett och samma skattekontosystem. Ingående saldo på ett skattekonto enligt SFL är utgående saldo enligt SBL (punkt 2 i övergångsbestämmelserna).

Bestämmelserna om betalning av skatter och avgifter i 62 kap. 10–16 §§, bl.a. reglerna om avräkningar på skattekontot, ska dock tillämpas redan från lagens ikraftträdande alltså redan från den 1 januari 2012 och det även om skatterna och avgifterna avser beskattningsår och redovisningsperioder för vilka SBL alltfjänt är tillämplig (punkt 11 i övergångsbestämmelserna). Den som vid utgången av 2011 har en sammanlagd skatteskuld på skattekontot enligt 16 kap. 9 § SBL ska vid ingången av 2012 anses ha en lika stor sammanlagd skatteskuld enligt 62 kap. 11 § SFL (punkt 3 i övergångsbestämmelserna).

Se avsnitt 62.4.2 för exempel om hur övergångsbestämmelserna ska tillämpas.

62.2 Inbetalning till det särskilda kontot för skattebetalningar

Betalning av skatt ska ske till Skatteverkets särskilda konto för skattebetalningar (62 kap. 2 § första stycket SFL). Skatteverket har ingen skyldighet och ingen praktisk möjlighet att ta emot kontant betalning.

En inbetalning ska göras så att den är bokförd på Skatteverkets särskilda konto för skattebetalningar senast på vissa i SFL fastställda datum. När inbetalningen är bokförd på det särskilda kontot för skattebetalningar ska den registreras (krediteras/gottskrivas) på den skattskyldiges skattekonto. För att en inbetalning till det särskilda kontot för skattebetalningar ska kunna registreras på det skattekonto den skattskyldige avsett är det viktigt att inbetalaren vid inbetalningen uppger korrekta identifikationsuppgifter.

Skatteverket fastställer formulär till blanketter som behövs för tillämpning av skatteförfarandelagen (22 kap. 3 § SFF). I enlighet med detta skickar Skatteverket ut förtryckta inbetalningskort i samband med att verket fattar beslut om höjd skatt. Inbetalningskort bifogas också den förtryckta inkomstdeklarationen.

Skattskyldiga som ska redovisa skatt i skattedeklaration eller har en debiterad preliminär skatt får block med förtryckta inbetalningskort om de tidigare fått ett sådant block och använt sig av inbetalningskortet. Nyregistrerade näringsidkare får inga inbetalningsblock eller inbetalningskort utan bankgiro-uppgifter och OCR-nummer anges på beslut om debiterad preliminär skatt och på de olika skattedeklarationerna.

Skatteverket skickar endast ut inbetalningsblock och inbetalningskort med uppgift om bankgirot. Skatteverkets plusgirokonto för inbetalningar till skattekontot har stängts den 15 maj 2012. Detta för att Riksgälden har upphandlat ett nytt ramavtal för Skatteverkets betalningstjänster.

Inbetalningskortet innehåller förtryckta identifikationsuppgifter; den skattskyldiges namn och postadress. En ytterligare viktig identifikationsuppgift, det s.k. OCR-numret, är också förtryckt på inbetalningskortet.

OCR-nummer

Det går att via Skatteverkets webbplats (www.skatteverket.se) få hjälp med att räkna ut korrekt OCR-nummer.

Vid inbetalning via Internet, där OCR-numret är den enda identifikationen för avsändaren, är det mycket viktigt att OCR-numret anges korrekt.

Om den skattskyldige väljer att göra en inbetalning av skatt och inte använder ett förtryckt inbetalningskort måste den skattskyldige/inbetalaren ange namn, postadress och person- eller organisationsnummer på inbetalningshandlingen (14 kap. 2 § SFF).

Dessutom bör den skattskyldige/inbetalaren ange OCR-numret.

Om den skattskyldige gör en inbetalning via Internet och använder meddelandefunktionen för att uppge vem som gjort inbetalningen är det också mycket viktigt att ovan angiven information lämnas.

Om den skattskyldige/inbetalaren lämnar felaktiga identifikationsuppgifter vid inbetalningen till det särskilda kontot för skatteinbetalningar finns det en stor risk för att Skatteverket inte kan registrera inbetalningen på det skattekonto inbetalaren har avsett. Det kan i värsta fall inträffa att en inbetalning tillgodoförs fel person, dvs. inte det skattekonto inbetalaren avsåg när han gjorde inbetalningen.

Vad som händer om den skattskyldige/inbetalaren har angett fel identifikationsuppgifter, t.ex. fel person- eller organisa-

4 *Betalning av skatter och avgifter, Avsnitt 62*

tionsnummer alternativt fel OCR-nummer vid inbetalningen, framgår i avsnitt 64.11.

Vad som händer om en inbetalning på grund av bristfälliga identifikationsuppgifter inte kan kopplas ihop med rätt skattskyldigs skattekonto, framgår i avsnitt 62.10.

Skatten och avgiften anses vara betalad den dag då betalningen har bokförts på Skatteverkets särskilda konto för skatteinbetalningar (62 kap. 2 § andra stycket SFL).

Inbetalningen till det särskilda kontot ska sedan registreras (gottskrivas/krediteras) på den skattskyldiges skattekonto. Det tar normalt två till tre arbetsdagar innan en inbetalning når det särskilda kontot och kan bokföras. Det är viktigt att den skattskyldige beaktar detta i de fall inbetalningen är avsedd att möta en debitering som registreras på skattekontot viss förfallodag. Om inbetalningen bokförs på det särskilda kontot efter förfallodagen kommer kostnadsränta att påföras skattekontot. Den skattskyldige bör därför göra inbetalningen med några dagars marginal för att vara säker på att betalningen når fram till det särskilda kontot för skatteinbetalningar i tid. Ett belopp som betalas till det särskilda kontot för skatteinbetalningar före förfallodagen kan ge ett överskott på skattekontot under någon eller några dagar, vilket i sin tur resulterar i en intäktsränta på skattekontot, se avsnitt 65.

62.3 När ska skatter och avgifter som redovisas i en skattedeklaration betalas?

Som huvudregel gäller att avdragen skatt, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt som ska redovisas i skattedeklaration ska ha betalats senast samma dag som deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket. Denna huvudregel omfattar även de särskilda skattedeklarationerna (62 kap. 3 § första stycket SFL), jämför prop. 2010/2011:165 s. 1018. När skattedeklarationen ska ha kommit in till Skatteverket framgår av bestämmelserna i 26 kap. 26–30 och 32–37 §§ SFL.

Från huvudregeln finns ett undantag som avser de som redovisar mervärdesskatt på ett beskattningsunderlag exklusive unionsinterna förvärv och import som beräknas överstiga 40 miljoner kronor för beskattningsåret. Undantaget innebär att dessa skattskyldiga ska ha betalat avdragen skatt och arbetsgivaravgifter, senast den 12 (i januari senast den 17) i månaden efter redo-

visningsperioden trots att skattedeklaration inte behöver ha kommit in till Skatteverket före den 26. Betalning ska alltså ske före det att arbetsgivar-skattedeklarationen senast ska ha kommit in. Punktskatt och mervärdesskatt har i dessa fall förfallodag den 26 i månaden (62 kap. 3 § andra stycket SFL).

62.4 När ska F-skatt och särskild A-skatt betalas?

62.4.1 Huvudregeln

Betalning fr.o.m. beskattningsårets andra månad

F-skatt och särskild A-skatt ska betalas med lika stora belopp varje månad. Betalning ska göras från och med beskattningsårets andra månad till och med månaden efter beskattningsåret (62 kap. 4 § första stycket SFL).

Betalning av preliminärskatt följer beskattningsåret

Förfallodagarna är den 17 i januari och augusti, och den 12 i övriga månader (62 kap. 4 § andra stycket SFL). Detta innebär att betalningen av preliminär skatt ska följa beskattningsåret. För dem som har kalenderåret som beskattningsår innebär detta ingen förändring jämfört med SBL, betalning ska fortfarande göras under perioden februari–januari. Fysiska personer och dödsbon anses alltid ha kalenderår som beskattningsår i dessa sammanhang (3 kap. 4 § andra stycket SFL).

Juridiska personer betalar sin debiterade preliminärskatt i anslutning till beskattningsåret.

Den som ska redovisa mervärdesskatt på ett beskattningsunderlag som exklusive unionsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas överstiga 40 miljoner kronor ska såvitt avser augusti månad betala F-skatten eller den särskilda A-skatten senast den 12 (62 kap. 4 § tredje stycket SFL).

Det som styr när en skattskyldig ska börja betala sin debiterade preliminära skatt är när i en månad Skatteverket fattar beslut om debiterad preliminärskatt.

1. om beslutet fattas senast den 20 i en månad, ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i månaden efter beslutet,
2. om beslutet fattas efter den 20 i en månad, ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i den andra månaden efter beslutet (62 kap. 5 § första stycket SFL).

62.4.2 Kortare betalningsperiod för skatt som beslutas sent

**Första betalnings-
månaden vid sena
beslut om
debitering av
F-skatt och
särskild A-skatt**

F-skatt och särskild A-skatt kan beslutas sent under inkomståret, eller efter inkomstårets utgång. Vilken som blir första månaden för betalning i dessa fall styrs av samma regel som vid ordinarie debitering, dvs. om debiteringen görs senast den 20 eller efter den 20 i en månad (62 kap. 5 § andra stycket SFL).

Exempel 1

Om den skattskyldige har kalenderår som beskattningsår och beslutet fattas den 21 december beskattningsåret, ska skatten betalas i sin helhet på förfallodagen i den andra månaden efter beslutet, dvs. den 12 februari året efter beskattningsåret.

Exempel 2

Om den skattskyldige har ett brutet beskattningsår, t.ex. 1 maj år 1–30 april år 2 och Skatteverket beslutar om debiteringen den 21 april år 2, ska skatten i sin helhet betalas den 12 juni år 2.

**Skattskyldig med
beskattningsår
med annan slutdag
än 31 december,
30 april, 30 juni
eller 31 augusti**

Den skattskyldige kan ha ett räkenskapsår som slutar den sista dagen i någon av årets månader. Utländska juridiska personers räkenskapsår kan sluta vilken dag som helst i månaden. För debitering av preliminär skatt godkänner SFL endast beskattningsår med slutdag 31 december, 30 april, den 30 juni eller 31 augusti. Har den skattskyldige en annan slutdag än de som anges i SFL fasas den skattskyldiges beskattningsår in i det godkända beskattningsår som ligger närmast efter det egentliga beskattningsåret utgång (3 kap. 5 § SFL).

De godkända beskattningsåren enligt 3 kap. 5 § SFL är:

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

För dessa skattskyldiga ska Skatteverket tillämpa reglerna med utgångspunkt från de perioder som nu har angetts. Ett beslut kan därigenom få en annan förfallodag och i stället betalas på annat sätt än vad som varit fallet om man bara utgick från det egentliga beskattningsåret. Se följande exempel.

Exempel 3

Har ett nystartat bolag ett beskattningsår 1 mars 2012 till 28 februari 2013 och bolaget skickar in en SOA så att Skatteverket hinner debitera den preliminära skatten senast den 20 mars 2012 kommer bolaget att debiteras preliminär skatt för perioden mars 2012 till april 2013. Dvs. två månader längre än bolagets räkenskapsår. Bolaget ska betala sin debitering första gången den 12 april 2012 till och med den 12 maj 2013. Efter detta är bolaget infasat i det i SFL godkända beskattningsåret 1 maj till och med den 30 april.

**Övergångs-
bestämmelser**

För de juridiska personer som har brutet räkenskapsår på det sätt som beskrivits i föregående stycken finns speciella regler för övergången från SBL till SFL. Dessa regler innebär att juridiska personer med brutet räkenskapsår under 2012 har ett förkortat beskattningsår enligt SBL och därefter ett beskattningsår enligt SFL.

Exempel 4

X AB har brutet räkenskapsår 1 juni år 2011 till och med 31 maj år 2012. Under 2012 kommer X AB betala preliminär skatt enligt SBL från och med februari till och med juli månad. Därefter påbörjas ett nytt beskattningsår enligt SFL som för X AB kommer löpa från och med den 1 juli år 2012 till sista juni år 2013.

Hur långt det förkortade beskattningsåret blir enligt SBL beror på när den juridiska personens brutna räkenskapsår avslutas (3 kap. 5 § SFL samt punkt 19 övergångsbestämmelserna).

62.4.3 Säsongsverksamhet

De särskilda regler som behandlar de näringsidkare som endast bedriver näringsverksamhet under en del av året behandlas i avsnitt 55.

62.4.4 Nystartad verksamhet

De särskilda regler som behandlar nystartad näringsverksamhet behandlas i avsnitt 55.

62.5 När ska övriga skatter och avgifter betalas?

Grundbeslut om slutlig skatt och eventuellt skattetillägg

Skatt som ska betalas enligt ett grundläggande beslut om slutlig skatt ska ha betalats senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från beslutsdagen (62 kap. 8 § första stycket SFL). Detta gäller även skattetillägg som påförts med anledning av grundbeslut om slutlig skatt och förseningsavgift som har beslutats för att en inkomst-deklaration inte har kommit in i rätt tid.

Omprövningsbeslut

Skatt som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol ska ha betalats senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från beslutsdagen. Detta gäller även beslut om skattetillägg och förseningsavgift som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol samt kontrollavgift (62 kap. 8 § andra stycket punkten 2 SFL).

Beslut om skatt enligt SINK och A-SINK

Betalningsfristen om 30 dagar gäller också för särskild inkomstskatt som har beslutats enligt 54 kap. 2 § SFL, dvs. beslut enligt SINK och A-SINK.

Omprövningsbeslut av slutlig skatt

Även ytterligare slutlig skatt att betala på grund av ett omprövningsbeslut, ska normalt betalas senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från beslutsdagen. Skatten behöver dock inte betalas tidigare än den förfallodag då skatt enligt det grundläggande beslutet ska betalas (62 kap. 8 § tredje stycket SFL). Detta gäller även eventuellt skattetillägg och förseningsavgift som tillkommit genom omprövningsbeslutet. Skattskyldig ska dock alltid få minst 30 dagar från beslutsdagen på sig att betala den skatt som tillkommit.

De förfallodagar som kan komma i fråga är den 17 och 26 januari, den 12, 17 och 26 augusti, den 12 och 27 december samt den 12 och 26 i övriga månader (62 kap. 9 § SFL).

Följande tre exempel lämnas för att visa hur 62 kap. 8 § tredje stycket SFL ska tolkas när det gäller betalning av ytterligare slutlig skatt på grund av omprövningsbeslut.

Exempel 1

Skatteverket fattar den 10 augusti 2014 ett grundläggande beslut om slutlig skatt för beskattningsåret 2013. Skatten ska betalas senast den förfallodag som

infaller närmast efter det att 90 dagar gått från beslutsdagen, dvs. i detta fall senast den 12 november 2014 (62 kap. 8 § första stycket SFL).

Den 20 september 2014, dvs. före förfallodagen för det grundläggande beslutet om slutlig skatt, fattar Skatteverket ett omprövningsbeslut innebärande ytterligare skatt att betala avseende beskattningsåret 2013. Med 30 dagars tidsfrist som normalt gäller vid omprövning skulle skatten förfalla till betalning den 26 oktober 2013. Eftersom skatten på grund av det grundläggande beslutet om slutlig skatt i detta fall inte behöver betalas förrän den 12 november 2014 behöver den skattskyldige inte heller betala denna ytterligare skatt förrän den 12 november (62 kap. 8 § första stycket SFL).

Exempel 2

Skatteverket fattar den 10 augusti 2014 ett grundläggande beslut om slutlig skatt för beskattningsåret 2013. Skatten ska betalas senast den förfalldag som infaller närmast efter det att 90 dagar gått från beslutsdagen, dvs. i detta fall senast den 12 november 2014 (62 kap. 8 § första stycket SFL).

Den 25 oktober 2014, dvs. före förfallodagen för det grundläggande beslutet om slutlig skatt, fattar Skatteverket ett omprövningsbeslut innebärande ytterligare skatt att betala avseende beskattningsåret 2013. Enligt 90-dagars fristen ska skatten betalas senast den 12 november. Skattskyldig är emellertid alltid berättigad till en betalningsfrist om 30 dagar vid omprövningsbeslut. I detta fall behöver skattskyldig således inte betala den skatt som tillkommit genom omprövningsbeslutet förrän först den 26 november.

Exempel 3

Skatteverket fattar den 10 augusti 2014 ett grundläggande beslut om slutlig skatt för beskattningsåret 2013. Skatten ska betalas senast den förfalldag som infaller närmast efter det att 90 dagar gått från beslutsdagen, dvs. i detta fall senast den 12 november 2014 (62 kap. 8 § första stycket SFL).

Efter förfallodagen för skatt att betala på grund av det grundläggande beslutet om slutlig skatt i november 2014 fattar Skatteverket den 20 december 2014 ett

omprövningsbeslut innebärande ytterligare skatt att betala avseende beskattningsåret 2013. Eftersom tidsfristen för betalningen av ytterligare skatt att betala på grund av ett omprövningsbeslut går ut senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar gått från beslutdagen och då det grundläggande beslutet om slutlig skatt redan har förfallit till betalning vid tiden för Skatteverkets omprövningsbeslut ska skattskyldig, i detta fall, betala den skatt som tillkommit senast den 26 januari 2015.

Tidigarelägga eller senarelägga förfallodagen

Om det finns särskilda skäl får Skatteverket besluta att skatten ska betalas en annan dag än de som angetts ovan (62 kap. 9 § andra stycket SFL). Förfallodagen får således, beroende på situationen, tidigareläggas eller senareläggas.

Särskilda skäl att tidigarelägga förfallodagen kan t.ex. vara när Skatteverket finner att det finns risk för att den skattskyldige undanskaffar medel eller på annat sätt försvårar för staten att få betalt. Skatteverket har i en skrivelse (2005-03-31, dnr 130 176112-05/111) bedömt att förfallodagen för betalning av skattetillägg inte ska tidigareläggas.

62.6 Kommuner och landsting

Kommuner och landsting ska inte betala skatt enligt samma regler som gäller för övriga skattskyldiga. I stället görs betalningen genom avräkning mot de preliminära kommunalskatte-medel som kommunen eller landstinget har rätt att få utbetalda den tredje vardagen efter den 17 i varje månad. Enligt SBL betalades avdragen skatt, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt genom avräkning. Enligt SFL ska även betalning av preliminär och slutlig skatt, punktskatt samt skatt och avgift som ska betalas enligt ett omprövningsbeslut eller enligt ett beslut av domstol betalas genom avräkning (62 kap. 10 § SFL).

62.7 Avräkning

62.7.1 Huvudregeln

När det sker en inbetalning till ett skattekonto eller om skattekontot tillgodoräknas ett belopp på annat sätt så kommer beloppet alltid avräknas från den sammanlagda skatte- och avgiftsskulden (62 kap. 11 § SFL).

Regeln är en central bestämmelse för att beskriva hur avräkning sker i skattekontosystemet.

**I första hand mot
ej restförd skuld**

Vid en inbetalning av skatt sker i första hand en avräkning mot den del av den sammanlagda skatteskulden på skattekontot som ännu inte är restförd (det som finns debiterat på SKV-delen av skattekontot, se vidare i avsnitt 61). Det är inte möjligt för betalaren att destinerat en inbetalning till en specifik skatt eller avgift på skattekontot.

Inkommer en betalning ska betalningen i första hand avräknas från den skuld som utgör grund för beräkning av hög kostnadsränta (65 kap. 14 § SFL).

**I andra hand mot
restförd skuld**

Om det efter denna avräkning återstår en del av det inbetalda eller på annat sätt tillgodoräknade beloppet ska detta avräknas mot den del av den sammanlagda skatteskulden som är restförd (det som finns registrerat på KFM-delen av skattekontot).

När avräkning sker hos KFM så minskar saldot för restförda skattekontoskulder utan att det framgår mot vilken skatt eller avgift som avräkning har gjorts mot. Däremot tillämpar KFM en avräkningsordning enligt 19 § indrivninglagen som innebär att avräkning sker mot äldsta restförda skuld först och därefter i åldersordning. Om betalning sker direkt till KFM sker ingen avräkning enligt 62 kap. 11 § SFL, KFM avräknar det inbetalda beloppet och meddelar Skatteverket att det restförda skattekontosaldo har minskat.

Det förekommer att en betalare har flera skattekonton

1. en fysisk person som tilldelats först ett skattekonto knutet till ett samordningsnummer, och senare ett skattekonto knutet till ett personnummer, eller vice versa,
2. en fysisk person som tilldelats först ett skattekonto knutet till ett personnummer och där personen senare emigrerar och får ett skattekonto med GD-nummer eller vice versa,
3. dödsbon som ansvarar för dels dödsboets skattekonto, dels den avlidnes skattekonto och
4. fusionerade bolag som ansvar för både överlåtande och övertagande bolags skattekonto.

**Avräkning mellan
samma persons
flera skattekonton**

När det gäller fysiska personer som har ett skattekonto knutet till samordningsnumret och ett annat skattekonto knutet till personnumret är det fråga om en och samma person som har flera skattekonton. Samma sak gäller personnummer och GD-nummer. Avräkning mellan skattekontona är då möjlig med stöd av 62 kap. 11 § SFL (prop. 2010/11:165 s. 1024).

Avräkning mellan olika personers skattekonton Även i de fall skattekonton har upprättats för olika personer kan i vissa fall avräkning enligt aktuell bestämmelse vara möjlig mellan kontona. Detta eftersom 62 kap. 11 § SFL utgår från vem som är betalningsansvarig för den sammanlagda skatteskulden (prop. 2010/11:165 s. 1024 f.).

Dödsbo Det är också möjligt att avräkna mellan en avlidens skattekonto och dödsboets skattekonto. Detta då dödsboet har rätt till den avlidnes tillgångar och svarar för dennes skatter. Överskott på båda skattekontona tillhör alltså dödsboet. Det innebär att det bara finns en betalare och en sammanlagd skatteskuld.

Fusionerade bolag På samma sätt kan avräkning ske mellan bolag som fusionerats. Det är då fråga om det överlåtande bolagets skattekonto och det övertagande bolagets skattekonto. Rättsföljden av en fusion är att det övertagande bolaget tar över det överlåtande bolagets skulder och tillgångar. Genom fusionen finns det bara en ansvarig betalare oberoende om överskottet finns på det överlåtande eller övertagande bolagets skattekonto och ett underskott på något av kontona ska anses ingå i det övertagande bolagets sammanlagda skattekonto.

Angående avräkning avseende sådana företrädare som avses i 5 kap. SFL se avsnitt 62.7.2.

62.7.2 Betalning av någon annans skatter eller avgifter

Betalnings-skyldighet enligt 59 kap. SFL

En betalare som genom ett beslut enligt 59 kap. SFL har gjorts betalningsansvarig för annans skatt kan själv välja om en inbetalning ska avräknas mot eventuell egen skuld eller mot den skuld som avser annans skatter och avgifter. En sådan begäran måste göras i samband med inbetalningen. Om t.ex. en företrädare enligt 59 kap. 12–14 §§ SFL använder de särskilda inbetalningskort, som skickas till honom efter domstolens beslut, så ska företrädaren anses ha begärt att avräkning ska ske i första hand mot den skuld som företrädaransvaret avser (62 kap. 12 § andra stycket SFL).

Belopp som företrädaren betalar in eller som på annat sätt tillgodoförs företrädarens eget skattekonto, utan att ange vad som ska betalas, ska i första hand räknas av från företrädarens egna eventuella skulder. När allt är betalt på företrädarens skattekonto ska ett eventuellt överskott på företrädarens skattekonto räknas av från den skuld som företrädaransvaret avser (62 kap. 12 § första stycket SFL).

**Betalningsskyldig
för annans skatt
enligt 5 kap. SFL**

För de som är betalningsskyldiga för någon annans skatt eller avgift, ombud för generalrepresentation, representant för ett enkelt bolag eller partsrederi, huvudman för en mervärdesskattegrupp och skatterepresentant för en utländsk försäkringsgivare, gäller en särskild avräkningsregel. Dessa företrädare har utöver sitt egna skattekonto ett särskilt skattekonto för den verksamhet han eller hon företräder. Genom att ombudet, företrädaren etc. väljer till vilket skattekonto en inbetalning ska göras kan företrädaren välja mot vilken skuld inbetalningen ska avräknas (62 kap. 13 § första stycket SFL). Denna valfrihet gäller bara för inbetalningar och inte andra krediteringar.

Belopp som tillgodoräknas ombudets, företrädarens etc. egna skattekonto eller det skattekonto som tillhör den verksamhet som han eller hon företräder ska i första hand avräknas från den skuld som förorsakat det tillgodoförda beloppet. Det kan t.ex. vara fråga om att anstånd med att betala skatt som krediteras på grund av att ett enkelt bolag fått anstånd. Denna kreditering ska tillgodoräknas det enkla bolagets särskilda skattekonto eftersom det är på detta skattekonto som den skatt som anståndet avser har debiterats (62 kap. 13 § andra stycket).

**Överskjutande
mervärdesskatt
hos grupp-
huvudman**

Den som är grupp-huvudman har utöver sitt eget skattekonto även ett särskilt skattekonto i sin egenskap av huvudman för en mervärdesskattegrupp. Det är på detta särskilda skattekonto som mervärdesskattegruppens mervärdesskatt registreras, se avsnitt 5.4. För de fall det registreras en överskjutande mervärdesskatt på detta skattekonto gäller en särskild avräkningsordning. Om den överskjutande mervärdesskatten inte täcker samtliga skulder på gruppmedlemmarnas skattekonton så ska avräkning ske i den ordning som huvudmannen anger (62 kap. 13 § tredje stycket).

**Avräkning på
Skatteverkets
initiativ**

Det är Skatteverkets uppfattning att företrädaren, ombudet etc. tillsammans med sådan sammanslutning som avses i 5 kap. 2–3 §§ utgör en och samma betalare. Detta innebär att saldot på företrädarens, ombudets etc. eget skattekonto tillsammans med det skattekonto som tillhör den verksamhet ombudet, företrädaren företräder utgör en enhet och att dessa skattekonton utgör en sammanlagd skatteskuld i den betydelsen som avses i 62 kap. 11 § SFL. Detta innebär att Skatteverket har möjlighet att på eget initiativ avräkna överskott mot underskott mellan dessa skattekonton.

62.7.3 Avräkning efter ackord

Om en skatt eller avgift som ingår i ett ackord sätts ned är det möjligt att avräkna denna sänkning mot den del av skatten eller avgiften som fallit bort genom ackordet. Detta utgör ett undantag från huvudregeln om att avräkning ska ske mot den sammanlagda skatteskulden. För att det ska vara möjligt med en sådan avräkning krävs att det i ackordsbeslutet tagits med ett villkor om att eventuella nedsättningar inte kommer återbetalas utan i stället avräknas mot den skatte- eller avgiftsskuld som ackordet avsåg. Skatteverket ska i sådana fall redan när nedsättning beslutas fånga upp dessa fall och ta tillbaka ackordet till skattekontot samtidigt som nedsättningen registreras och skattekontot krediteras beloppet. På så vis kommer debitering och kreditering avräknas mot varandra (62 kap. 14 § SFL).

62.8 Vilken skatt eller avgift är betald?

62.8.1 Huvudregel

Om den skattskyldige har en skatteskuld och det i något sammanhang behöver anges vilken skatt eller avgift som är betald eller obetald, ska inbetalda och andra tillgodoförda belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som registrerats under den aktuella avstämningsperioden om det inte finns några bestämmelser som anger att en annan fördelning ska gälla.

Regeln finns till för att kunna lösa problem som uppkommer när det i vissa fall måste avgöras om en specifik skatt eller avgift är betald eller inte. Det kan till exempel vara fråga om indrivning i utlandet, handräckning, för svenska skatteskulder. Vissa avtal om handräckning omfattar inte alla de skatteslag som kan förekomma på skattekontot. Man måste då kunna konstatera vilket skuldbelopp man kan begära handräckning för. Det är även viktigt att kunna konstatera hur stor del av debiterad ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift som är betald, se mer om detta i avsnitt 62.9. Se även avsnitt 62.8.2 avseende den ytterligare proportionering som behöver göras för att fastställa hur stor del av skulden avseende vissa punktskatter som omfattas av den säkerhet som ställts för dessa.

Likafördelningsmetoden

Den metod man har valt för att avgöra om en viss skatt eller avgift är betald eller inte kallas för likafördelningsmetoden. Likafördelningsmetoden innebär att varje betalning eller andra tillgodoräknade belopp behandlas lika. Inbetalda och andra till-

godräknade belopp fördelas proportionellt mellan de skatter och avgifter som ska betalas under avstämningsperioden. Om en registrerad skattefordran tidigare har lämnats för indrivning, ingår den alltså inte i underlaget för proportionering.

Ovanstående innebär att det debiterade skatte- eller avgiftsbeloppet som ska betalas anses betalt med så stor procentsats av det inbetalda alternativt krediterade beloppet som debiteringen utgör i procent av den totala skulden under avstämningsperioden. Den aktuella perioden som avses anses i normalfallet vara en kalendermånad (prop. 2010/11:165 s. 1029). Ett ingående underskott registreras inte under perioden och ska inte heller påverka beräkningen.

Om det uppkommer ett överskott för perioden avräknas detta överskott mot eventuell ingående underskott.

Om det till exempel finns tre skatteskulder på skattekontot på (A) 20 000, (B) 50 000 respektive (C) 30 000 kr och underskottet vid en viss tidpunkt är 10 000 kr, så anses underskottet vara hänförligt till skuld A med $10\,000 \times 20\,000/100\,000 = 2\,000$ kr, till B med $10\,000 \times 50\,000/100\,000 = 5\,000$ kr samt till C med $10\,000 \times 30\,000/100\,000 = 3\,000$ kr.

Ovanstående kan förklaras på ytterligare ett sätt.

Den totala skulden är $20\,000+30\,000+50\,000=100\,000$.

$20\,000 = 20\%$ av den totala skulden, $30\,000 = 30\%$ av den totala skulden och $50\,000 = 50\%$ av den totala skulden.

$90\,000$ betalas, pengarna krediteras med 20% av $90\,000=18\,000$ betalas på skulden $20\,000$, 50% av $90\,000$ $45\,000$ på skulden $50\,000$ och 30% av $90\,000=27\,000$ på skulden $30\,000$. Fördelningen visar vad som finns kvar obetalt: $2000+5000+3000=10\,000$.

Sammanhållna poster vid anstånd eller nedsättning

Ett undantag från denna huvudregel är situationen när anstånd med betalning eller nedsättning av en skatt eller avgift beslutats. Ett sådant beslut innebär att skattekontot krediteras med det beslutade anstånds- eller nedsättningsbeloppet (61 kap. 1 § SFL).

För att undvika att denna kreditering nedsätter någon annan skatt eller avgift än den som beslutet avser ska anståndsbeloppet inte registreras på skattekontot före skattens eller avgiftens förfallodag (61 kap. 3 SFL). På så vis möter krediteringen den skatt eller avgift som anståndet avser.

Skatt eller avgift som blivit betald en tidigare period

Om den skatt som anståndet eller nedsättningen avser har förfallit till betalning och är betald under en tidigare period ska anståndsbeloppet eller nedsättningsbeloppet anses som en inbetalning på skattekontot. Anståndet eller nedsättningen ingår då som en betalning vid tillämpning av likafördelningsmetoden. Är den skatt som anståndet eller nedsättningen avser inte betald ska respektive belopp inte ingå som betalning vid likafördelningmetoden, utan ska då hanteras som en betalning av den skatt eller avgift som anståndet respektive nedsättningen avser (62 kap. 15 § SFL).

Skatten eller avgiften har blivit restförd

Om den skatt eller avgift som anståndet eller nedsättningen avser har blivit restförd ska Skatteverket återkalla indrivningsuppdraget från KFM med det belopp som anståndet eller nedsättning uppgår till (70 kap. 5 § SFL). Därefter debiteras det återtagna beloppet mot just den skatt eller avgift som anståndet eller nedsättningen avser. På så vis undviker man att en annan skatt eller avgift blir krediterad och ett s.k. skattebyte uppstår.

62.8.2 Om säkerhet ställts för vissa punktskatter

Om en säkerhet, som ställts för tobaksskatt, alkoholskatt eller energiskatt enligt respektive punktskattelag, ska tas i anspråk ska sådan obetald skatt som bestämts enligt huvudregeln (se avsnitt 62.8.1) fördelas proportionellt mellan skatt som omfattas av säkerheten och skatt som inte omfattas (62 kap. 16 § SFL). Se även prop. 2001/02:127 s. 135 ff.

62.9 Ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift

När pensionsrätt och pensionspoäng enligt 61 kap. socialförsäkringsbalken ska fastställas måste man i vissa fall beräkna hur stor del av ålderspensionsavgiften och den allmänna pensionsavgiften den skattskyldige har betalat.

I de fall den betalda preliminära skatten är lika stor som eller större än den slutliga skatten, anses avgifterna till fullo betalda och därmed får den skattskyldige full pensionsrätt. Om den betalda preliminära skatten däremot understiger den slutliga skatten, anses så stor del av det betalda beloppet avse avgifterna som motsvarar avgifternas andel av den slutliga skatten. Vid beräkningen ska samtliga betalningar som görs under beskattningsåret och fram till tidpunkten för beslut om slutlig skatt beaktas.

Belopp som betalas efter debitering av slutlig skatt enligt det grundläggande beslutet om slutlig skatt, men före utgången av juni månad andra året efter beskattningsåret, anses som betalning av obetalda avgifter till samma kvotdel som de obetalda avgifterna utgör av den skattskyldiges sammanlagda skatteskuld vid tidpunkten för betalningen. Motsvarande gäller om avgifterna beslutats på annat sätt än genom ett beslut om slutlig skatt i fråga om belopp som betalas före utgången av fjärde månaden efter den månad skatten debiterades (62 kap. 17 § första, andra och tredje stycket SFL).

Om avgifterna för ett visst inkomstår sätts ned anses det belopp som har betalats ändå vara det som räknats fram enligt ovan (62 kap. 18 § SFL).

Avgifter som inte har betalats inom den tid som sägs ovan ska inte heller tas ut. Det innebär att beloppet sätts ned genom omräkning. Den nedsatta delen av avgiften ger inte någon pensionsförmån (62 kap. 17 § fjärde stycket SFL).

62.10 Inbetalda belopp som inte kunnat tillgodoräknas någon

Om Skatteverket på grund av bristfälliga identifieringsuppgifter inte har kunnat tillgodoräkna någon ett inbetalt belopp inom sju år efter det kalenderår då inbetalningen gjordes, tillfaller beloppet staten (62 kap. 19 § SFL).