

## 12 Inbetalning av skatt

### 12.1 Allmänt

I 16 kap. SBL finns bestämmelser om inbetalning av skatt. I artikel 22.5 i sjätte direktivet anges att varje skattskyldig ska betala nettobeloppet av momsen när deklarationen för perioden inlämnas. Av artikel 22.4 a framgår när deklarationen ska inlämnas. Medlemsstaterna kan dock fastställa ett annat datum för betalning av detta belopp eller begära interimsbetalning, artikel 22.5. Bestämmelserna i SBL innebär att samordnade och enhetliga rutiner tillämpas i fråga om betalning, förfallodagar, avstämning hos SKV och överlämnande för indrivning av de skatter som ska betalas enligt SBL.

Varje skattskyldig som ska betala skatt eller avgift enligt SBL ska ha ett skattekonto. På detta konto registreras skatter och avgifter, inbetalningar, utbetalningar, räntor m.m., se vidare avsnitt 11.4 om registrering på skattekonto.

Inbetalning av skatt sker till SKV:s särskilda konto för skatteinbetalningar. SKV har ett postgirokonto och ett bankgirokonto. Inbetalningen anses ha kommit in till SKV den dag då betalningen har bokförts på SKV:s särskilda konto. Inbetalningen kan inte styras till viss skatt utan avräknas mot den skattskyldiges sammanlagda skatteskuld.

Det finns två förfallodagar i varje kalendermånad, normalt är det den 12 och den 26.

De belopp som redovisas i skattedeklaration ska normalt betalas samtidigt som deklarationen ska lämnas. I de fall deklarationen ska lämnas den 26 i månaden efter redovisningsperioden gäller att avdragen skatt och arbetsgivaravgifter ska betalas redan den 12 i samma månad.

Omprövningsbeslut ska betalas på samma sätt oavsett vilket skatteslag de gäller. Undantag gäller för omprövningsbeslut avseende slutlig skatt som aldrig ska betalas tidigare än grundläggande beslut om slutlig skatt.

En inbetalning som kommer in till SKV före förfalldatum kan medföra intäktsränta och en inbetalning som kommer in för sent kan medföra kostnadsränta. Hur räntan beräknas beror på ställ-

ningen på skattekontot, se vidare avsnitt 10.2 om grunder för ränteberäkning m.m.

Om skattekontot vid en avstämning visar underskott på minst 500 kronor för skattskyldiga som ska lämna skattedeclaration eller har F-skattsedel (100 kronor för övriga) innefattar kontoutdraget en betalningsuppmaning. Betalning ska då ske senast den 26 samma månad.

I 10 kap. 31 § ABL och i 30 § revisionslagen (1999:1079) föreskrivs bl.a. att ett företags revisor ska anmärka i sin revisionsberättelse att företaget inte fullgjort sin skyldighet att i rätt tid betala skatter och avgifter som omfattas av 1 kap. 1, 1 b och 2 §§ SBL.

## 12.2 Inbetalning till särskilt konto

### Särskilda konton

#### 16 kap. 2 § SBL

Inbetalning av skatt skall göras genom insättning på Skatteverkets särskilda konto för skatteinbetalningar enligt denna lag. *Lag (2003:664).*

SKV har ett postgirokonto och ett bankgirokonto. Inbetalning av alla de skatter som SBL är tillämplig på (se avsnitt 1.5 om SBL:s tillämpningsområde) ska ske till något av dessa konton. Den skattskyldige väljer själv om han vill betala via postgiro eller bankgiro. Kontonumren framgår av de förtryckta inbetalningskort som sänds ut av SKV.

### Inbetalningskort

Av 64 § SBF framgår att SKV fastställer formulär till blanketter som behövs för tillämpningen av SBL. Det är huvudkontoret som fastställer formulären. Blanketterna tillhandahålls kostnadsfritt. Inbetalningskort sänds ut löpande. Inbetalningskort kan även beställas via SKV, servicetelefonen och SKV:s webbplats.

### Annan blankett

Av 44 § SBF framgår att om inbetalning av skatt görs med en annan blankett än som fastställts av SKV ska på inbetalningshandlingen anges

1. den skattskyldiges namn och postadress, och
2. den skattskyldiges person- eller organisationsnummer.

Samma uppgifter ska lämnas om betalning sker papperslöst, t.ex. via Internet.

### Referensnummer

För att inbetalningen så snabbt som möjligt ska tillgodoföras den skattskyldiges skattekonto bör även referensnumret (OCR) anges på inbetalningskortet. Referensnumret framgår av inbetalningskortet och är olika beroende på om man använder post- eller bankgiro. Numret kan även hämtas via SKV:s webbplats.

I ett mål som gällde inbetalning av källskatt och arbetsgivaravgifter från ett postgirokonto som saknade täckning fann KR i

Sundsvall i dom 1988-03-09 (mål nr 4006-1987), att Postgirot inte kunde vända sig till SKM för att få skatte- och avgiftsbeloppet återbetalat när beloppet hade betalats in till SKM från ett postgirokonto som saknat täckning. Om Postgirot först efter det att överföring av beloppet gjorts till SKM upptäcker att kontot saknade täckning för beloppet, ska SKM således inte återbetala beloppet till Postgirot.

### **Betalningen har bokförts**

#### **16 kap. 3 § SBL**

Skatten anses ha betalats den dag då betalningen har bokförts på Skatteverkets särskilda konto. *Lag (2003:664)*.

En inbetalning anses ha kommit in till SKV den dag då betalningen bokförs på SKV:s postgiro- eller bankgirokonto. Ansvar läggs således på den skattskyldige att inbetalningen görs i sådan tid och på sådant sätt att betalningen hinner bokföras på SKV:s särskilda konto inom betalningsfristen, prop. 1996/97:100 s. 605. Erfarenhetsmässigt kan det ta upp till tre dagar innan en inbetalning når mottagarens konto. En frist som den skattskyldige måste ta i beaktande om inbetalningen är avsedd att möta en debitering som bokförs på skattekontot viss förfallodag. Ett belopp som betalas före förfallodagen kan medföra ett överskott på kontot under någon eller några dagar som i sin tur resulterar i en intäktsränta, se avsnitt 10.5 om intäktsränta.

Om en skattskyldig skulle vilja betala kontant på ett skattekontor måste SKV upplysa om att kostnadsränta kan komma att debiteras eftersom pengarna inte kommer att bokföras på SKV:s konto förrän om ett par bankdagar.

## **12.3 När skatten ska vara betald**

### **12.3.1 Avdragen skatt, arbetsgivaravgifter, moms och punktskatt**

#### **16 kap. 4 § SBL**

Avdragen skatt, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt som skall redovisas i en skattedeclaration skall ha betalats senast den dag då deklARATIONEN skall ha kommit in till Skatteverket enligt 10 kap. 12, 18, 19, 22 eller 22 a §. *Lag (2003:664)*.

Den som redovisar mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kronor skall dock ha betalat avdragen skatt och arbetsgivaravgifter, som skall redovisas i en skattedeclaration, senast den 12, i januari senast den 17, i månaden efter redovisningsperioden. *Lag (1997:483)*.

Mervärdesskatt och punktskatt som har redovisats i en särskild skattedeclaration skall ha betalats senast den dag då deklARATIONEN skall ha kommit in till Skatteverket enligt 10 kap. 32–32 b §§. *Lag (2003:664)*.

**Månadsredovisning**

Moms som ska redovisas i skattedeklaration ska enligt 16 kap. 4 § 1 st. SBL ha betalats senast samma dag som deklARATIONEN ska ha kommit in till SKV. Redovisar den skattskyldige varje månad ska alltså momsen vara betald (bokförd på SKV:s konto) antingen

- den 12 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. I augusti och januari gäller dock den 17.
- eller den 26 i månaden efter redovisningsperioden utgång. I december gäller dock den 27.

**Helårsredovisning**

Redovisar den skattskyldige en gång per år ska momsen vara betald (bokförd på SKV:s konto)

- den 12 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. I augusti och januari gäller dock den 17.

I avsnitt 4.3.9 behandlas bestämmelserna om när skattedeklaration ska lämnas.

Avdragen skatt och arbetsgivaravgifter redovisas normalt den 12 i månaden efter redovisningsperiodens utgång. I de fall redovisning ska lämnas den 26 i månaden efter redovisningsperiodens utgång på grund av att beskattningsunderlaget till moms beräknas överstiga 40 miljoner kronor (10 kap. 19 § SBL) eller på grund av att den skattskyldige begärt att få redovisa vid detta tillfälle (10 kap. 18 § 2 st. SBL) innebär detta alltså en förlängning av redovisningstiden. Motsvarande förlängning medges inte när det gäller inbetalningen. Avdragen skatt och arbetsgivaravgifter ska i dessa fall betalas (bokföras på SKV:s konto) senast den 12 i månaden efter redovisningsperioden, 16 kap. 4 § 2 st. SBL. I januari gäller dock den 17.

*Exempel 1*

Skattedeklaration ska ha kommit in senast den 26 februari. I denna ska redovisas moms, avdragen skatt och arbetsgivaravgifter för januari månad. Inbetalning av momsen som redovisas i deklARATIONEN ska bokföras senast den 26 februari. Inbetalning av avdragen skatt och arbetsgivaravgifter som redovisas i deklARATIONEN ska bokföras senast den 12 februari. Se avsnitt 12.3.4 exempel 4 avseende de fall då skattedeklaration innehåller överskjutande ingående moms.

**Särskild skattedeklaration**

Inbetalning av moms som redovisas i särskild skattedeklaration ska ha kommit in samma dag som den särskilda skattedeklarationEN ska ha kommit in till SKV, se vidare avsnitt 27.

### 12.3.2 F-skatt och särskild A-skatt

#### 16 kap. 5 § SBL

F-skatt och särskild A-skatt skall ha betalats senast den 12 i varje månad under tiden februari–januari, i januari och augusti dock senast den 17. Den som utöver F-skatt eller särskild A-skatt skall redovisa mervärdes-skatt på beskattningsunderlag som anges i 4 § andra stycket skall dock, såvitt gäller augusti, betala F-skatten eller den särskilda A-skatten senast den 12.

F-skatt och särskild A-skatt som debiteras efter inkomstarets ingång skall ha betalats senast på rätt dag enligt första stycket i var och en av de månader som återstår efter utgången av antingen den månad då skatten debiteras eller, om skatten debiteras efter den 20 i en månad, efter utgången av den följande månaden.

Om F-skatt eller särskild A-skatt debiteras efter den 20 december inkomstarets, skall skatten betalas senast den förfalldag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från beslutdagen.

Med förfalldag enligt tredje stycket avses den 26 januari, den 12 och 26 i månaderna februari–juli samt den 12 augusti. *Lag (1997:483).*

Debiterad F-skatt eller särskild A-skatt, inklusive moms i de fall momsen redovisas i självdeklarationen, ska betalas (bokföras på SKV:s konto) senast den 12 i varje månad under tiden februari–januari, i januari och augusti dock senast den 17. Se dock kommentaren i avsnitt 4.4.5 avseende EG-domen C-10/92, Balocchi.

I de fall skattedeklaration ska ha kommit in till SKV den 26 i månaden efter redovisningsperioden ska F-skatt eller särskild A-skatt vara betald (bokförd på SKV:s konto) senast den 12 även i augusti. I dessa fall gäller datumet den 17 endast för inbetalningen i januari.

När betalning ska ske då F-skatt och särskild A-skatt debiteras efter inkomstarets ingång behandlas i SBLHL 2004 avsnitt 17.2.2. Där tas även upp när betalning ska ske då debitering sker sent under inkomstarets eller efter inkomstarets utgång.

### 12.3.3 Grundläggande beslut om slutlig skatt eller omprövningsbeslut m.m.

#### 16 kap. 6 § SBL

Skatt som skall betalas enligt ett grundläggande beslut om slutlig skatt skall ha betalats senast den förfalldag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från beslutdagen. *Lag (1997: 483).*

Skatt som har bestämts genom omprövningsbeslut eller beslut om debiteringsåtgärd enligt 11 kap. 20 § skall ha betalats senast den förfalldag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från beslutdagen. Detsamma gäller beslut om debitering av skattetillägg, förseningsavgift och kontrollavgift samt Skatteverkets beslut om ansvar enligt 12 kap. Slutlig skatt behöver dock inte betalas före den tidpunkt som anges i första stycket. *Lag (2003:664).*

Med förfalldag enligt första och andra styckena avses den 17 och 26 januari, den 12, 17 och 26 augusti, den 12 och 27 december samt den 12 och 26 i övriga månader. *Lag (1997:483).*

Skatteverket får besluta att betalning skall ske en annan dag än som anges i första och andra styckena, om det finns särskilda skäl. *Lag (2003:664)*.

Skatt som bestäms i grundläggande beslut om slutlig skatt, omprövningsbeslut eller beslut om debiteringsåtgärd ska ha betalats (bokförts på SKV:s konto) senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar respektive 30 dagar har gått från beslutsdagen, se nedan.

#### **Förfallodagar**

Vilka förfallodagarna är framgår av 16 kap. 6 § 3 st. SBL

Januari:	17 och 26
februari–juli:	12 och 26
Augusti:	12, 17 och 26
September–november:	12 och 26
December:	12 och 27.

Om dessa dagar infaller på en lördag, söndag eller helgdag ska inbetalningen i stället vara bokförd senast den första vardagen därefter, se lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

#### **Grundläggande beslut om slutlig skatt**

Obetald slutlig skatt i enlighet med grundläggande beslut ska betalas (bokföras på SKV:s konto) senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från beslutsdagen. Besked om den slutliga skatten och om resultatet av beräkningen ska skickas till den skattskyldige senast den 15 december taxeringsåret, 11 kap. 15 § SBL.

#### **Omprövningsbeslut**

Skatt som bestämts genom omprövningsbeslut ska betalas (bokföras på SKV:s konto) senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar gått från beslutsdagen. Detsamma gäller när SKV gör ett beslut om debiteringsåtgärd efter t.ex. en LR-dom samt vid beslut om skattetillägg, förseningsavgift och kontrollavgift. Slutlig skatt som bestämts i omprövningsbeslut behöver dock inte betalas (bokföras på SKV:s konto) tidigare än det grundläggande beslutet om slutlig skatt ska betalas (bokföras på SKV:s konto).

#### *Exempel 2*

- 1) Omprövningsbeslut görs den 10 januari. Förfallodag blir den 12 februari.
- 2) Omprövningsbeslut görs den 18 maj. Förfallodag blir den 26 juni.
- 3) Omprövningsbeslut görs den 20 december år 1 avseende den slutliga skatten för taxeringsåret år 1. Omprövningen innebär ett tillägg av moms som rätteligen skulle ha redovisats i självdeklarationen. Om regeln 30 dagar + nästa förfalldatum använts hade förfalldatum blivit

den 26 januari år 2. Det grundläggande beslutet om slutlig skatt har beslutats den 25 november år 1 och har förfalldatum den 26 februari år 2. Förfalldatum för omprövningsbeslutet blir därmed också den 26 februari år 2.

**Annan förfalldag**

Enligt 16 kap. 6 § 4 st. SBL får SKV besluta att betalning ska ske en annan dag, om det finns särskilda skäl.

Som exempel på ett sådant särskilt skäl har i prop. 1996/97:100 s. 607 angivits att SKV, i samband med skönsbeskattning enligt 11 kap. 19 § 2 st. SBL, finner att det finns risk att den skattskyldige undanskaffar tillgångar eller på annat sätt försvårar för staten att få betalt. Vad som menas med ”på annat sätt försvårar för staten att få betalt” anges inte i förarbetena. Detta torde innebära att det måste finnas en konstaterbar risk att indrivningen försvåras eller äventyras. I vilka fall sådan risk föreligger har beskrivits i avsnitt 18.4.2 angående situationer när snabbrestföreläggelse kan ske.

Om det föreligger sådana omständigheter som kan föranleda betalningssäkring bör förfalldagen ändras till en tidigare förfalldag.

**12.3.4 Överskjutande ingående moms**

**16 kap. 7 § SBL**

Redovisning av överskjutande ingående mervärdesskatt skall jämföras med inbetalning av skatt, varvid inbetalningen anses gjord den 12, i januari den 17, i månaden efter redovisningsperioden. Om mervärdesskatten har redovisats i andra månaden efter redovisningsperioden eller senare skall dock betalningen anses ha gjorts den dag mervärdesskatten senast skall ha redovisats. *Lag (1998:232)*.

Bestämmelsen avser att reglera de fall då överskjutande ingående moms redovisas omedelbart efter periodens utgång och används för att kvitta t.ex. arbetsgivaravgifter och avdragen skatt som ska betalas i den period då den överskjutande ingående momsen redovisas.

**Jämföras med inbetalning**

Från och med redovisningsperioder som gått till ända den 31 augusti 1998 jämföras redovisning av överskjutande ingående moms med inbetalning av skatt. Beloppet anses inbetalt den 12, i januari den 17, i månaden efter redovisningsperioden. Beloppet räntebärande räknas fr.o.m. dagen efter den dag då det anses inbetalt, se vidare avsnitt 10.5 om intäktsränta. Den överskjutande ingående momsen kan därmed användas till kvittning av t.ex. arbetsgivaravgifter och avdragen skatt i den månaden utan att kostnadsränta påföres.

Om redovisningen inte kommer in förrän i andra månaden efter redovisningsperioden eller senare anses beloppet inbetalt den dag momsen senast ska ha redovisats.

*Exempel 3*

Skattskyldiga som redovisar moms den 12 i andra månaden efter redovisningsperioden kommer in med redovisning som visar överskjutande ingående moms

- A kommer in med redovisningen för mars månad den 5 april. Betalning anses gjord den 12 april.
- B kommer in med redovisningen för mars månad den 26 april. Betalning anses gjord den 12 april.
- C kommer in med redovisningen för mars månad den 5 maj. Betalning anses gjord den 12 maj.
- D kommer in med redovisningen för mars månad den 20 maj. Betalning anses gjord den 12 maj.

*Exempel 4*

Skattskyldiga som redovisar moms den 26 i månaden efter redovisningsperioden kommer in med redovisning som visar överskjutande ingående moms

- A kommer in med redovisningen för mars månad den 5 april. Betalningen anses gjord den 12 april.
- B kommer in med redovisningen för mars månad den 26 april. Betalning anses gjord den 12 april.
- C kommer in med redovisningen för mars månad den 5 maj. Betalning anses gjord den 26 april.
- D kommer in med redovisningen för mars månad den 20 maj. Betalning anses gjord den 26 april.

För redovisningsperioderna januari–juli 1998 gällde att överskjutande ingående moms ansågs inbetald först den dag moms senast skulle ha redovisats. Gjordes redovisning i skattedeklaration med förfallodag den 26 i månaden efter redovisningsperioden fick avdragen skatt och arbetsgivaravgifter som redovisades i samma deklaration avräknas mot överskjutande ingående moms. Under förutsättning att deklarationen lämnades i tid ansågs den överskjutande ingående moms inbetald på förfalldagen för avdragen skatt och arbetsgivaravgifter med ett belopp motsvarande dessa.

### **12.3.5 Kommuner och landsting**

#### **16 kap. 8 § SBL**

Inbetalning av avdragen skatt, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt från kommuner och landsting skall göras genom avräkning från fordran enligt 4 § lagen (1965:269) med särskilda bestämmelser om kommuner och annan menighets utdebitering av skatt, m.m. *Lag (1997:483)*.



Kommuner och landstings inbetalning sker i särskild ordning och behandlas inte närmare i denna handledning.

## 12.4 Avräkning av inbetalda belopp

### 16 kap. 9 § SBL

Ett inbetalt belopp skall, om inte annat följer av 10 eller 10 a §, räknas av från den skattskyldiges sammanlagda skatteskuld enligt denna lag oberoende av vad den skattskyldige har begärt. *Lag (2001:328)*.

#### Huvudregel

Den skattskyldige har enligt huvudregeln inte rätt att bestämma att en inbetalning ska avse viss bestämd skatteskuld. Varje betalning behandlas på samma sätt och används för avräkning mot den skattskyldiges totala skatteskuld.

#### Exempel 5

##### Skattekonto

Ingående saldo	-10 000
Moms	-20 000
Avdragen skatt	-15 000
Arbetsgivaravgifter	-15 000
F-skatt	-10 000
<u>Inbetalning</u>	<u>+50 000</u>
Underskott	-20 000

Inbetalningen på 50 000 kronor avräknas mot skatteskulden som helhet, dvs. 70 000 kronor. Efter inbetalningen kvarstår en skatteskuld på 20 000 kronor, vilket utgör underskottet på skattekontot.

#### Sidobetalnings ansvar

### 16 kap. 10 § SBL

När såväl den som i första hand är skyldig att betala skatten (*huvudbetalaren*) som någon annan, enligt bestämmelserna i 12 kap., är skyldig att betala skatten (*sidobetalare*), gäller följande:

En inbetalning av sidobetalaren skall räknas av från den skatt som också huvudbetalaren är skyldig att betala först när sidobetalarens eventuella övriga skatteskuld är betald, om inte sidobetalaren i samband med inbetalningen begär något annat. *Lag (1997:483)*.

Om en skatteskuld är förenad med sidobetalningsansvar sker avräkning på annat sätt än enligt huvudregeln i 16 kap. 9 § SBL, se avsnitt 16 om ansvar för skatt.

Om inbetalningen görs av en sidobetalare ska avräkning göras mot den skuld som är förenad med sidobetalningsansvar först när sidobetalarens eventuella övriga skatteskuld är betald. Detta gäller emellertid inte om sidobetalaren i samband med inbetalningen har begärt något annat.

## Arvsskatt

### 16 kap. 10 a § SBL

Om ett dödsbo, som skall förskjuta arvsskatt enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt utan att självt vara skattskyldigt enligt samma lag, har gjort en inbetalning, skall den räknas av från den skatteskuld som hänför sig till ett legat om dödsboet begär det. Detsamma gäller om den som fått legatet själv gör inbetalningen och begär att det inbetalda beloppet skall räknas av från den skatteskuld som hänför sig till legatet. *Lag (2001:328)*.

Arvsskatten för ett legat förskjuts i regel av dödsboet. En inbetalning av dödsboet ska hänföras till skatteskulden avseende legatet om dödsboet begär det. Även den som fått legatet och själv gör inbetalningen till dödsboets skattekonto kan begära att det inbetalda beloppet ska räknas av från den skatteskuld som hänför sig till legatet. Om dödsboet självt är skattskyldigt för legatet, t.ex. genom ett förordnande i testamentet, ska däremot huvudregeln i 16 kap. 9 § SBL gälla (prop. 2000/01:117 s. 73).

## 12.5 Fördelning av skatteskuld

### 16 kap. 11 § 1 st. SBL

Om den skattskyldige har en skatteskuld enligt denna lag och det behövs anges vilken skatt som är betald eller obetald, skall skulden fördelas proportionellt mellan de skatter som påförts under den aktuella perioden, om inte annat följer av 10 § eller bestämmelser i annan lag. *Lag (2000:501)*.

## Likafördelningsmetoden

Metoden att fördela skulden enligt 16 kap. 11 § SBL kallas likafördelningsmetoden. Den tillämpas om det i något fall behövs uppgift om att en viss skatt eller avgift är betald eller obetald. Det kan t.ex. vara fråga om indrivning i utlandet för svenska skatteskulder. Vissa avtal om handräckning omfattar inte alla de skuldtyper som kan förekomma på skattekontot. Likafördelningsmetoden tillämpas inte om det för det särskilda fallet är föreskrivet hur en uppdelning ska ske, något som gäller enligt 16 kap. 10 § SBL (sidobetalningsansvar). Den tillämpas inte heller om något annat följer av en annan lag. Exempel på bestämmelse i annan lag är presumtionsregeln i 2 kap. 9 § KonkL. Likafördelningsmetoden gäller inte om någon av flera fordringar som omfattas av en betalningsuppmaning enligt 2 kap. 9 § KonkL är tvistig.

Likafördelningsmetoden får till följd att en skatteskuld, dvs. ett underskott på skattekontot, fördelas proportionellt mellan de skattefordringar som finns registrerade på kontot för den aktuella perioden. Detta innebär bl.a. att om en registrerad skattefordran redan har lämnats för indrivning ska inte någon del av underskottet hänföras till den skatten. SKV:s uppfattning är den att ett ingående underskott inte anses ha påförts under den aktuella perioden.

Den aktuella perioden bör i normalfallet vara en kalendermånad. I samband med fördelning vid betalning av pensionsavgift avser perioden inkomståret. Vid beräkning av underlaget för den moms-baserade avgiften till EU utgör kalenderåret beräkningsperiod.

*Exempel 6*

Om det finns tre skatteskulder på skattekontot på (A) 20 000 kronor, (B) 50 000 kronor och (C) 30 000 kronor och underskottet vid en viss tidpunkt är 10 000 kr, så anses underskottet vara hänförligt till skuld

A med  $10\,000 \times 20\,000/100\,000 = 2\,000$  kronor,

B med  $10\,000 \times 50\,000/100\,000 = 5\,000$  kronor och

C med  $10\,000 \times 30\,000/100\,000 = 3\,000$  kronor.

## 12.6 Skattebelopp som inte kunnat tillgodoräknas någon skattskyldig

### 16 kap. 13 § SBL

Om ett inbetalt skattebelopp på grund av bristfälliga identifieringsuppgifter inte har kunnat tillgodoräknas den som gjort inbetalningen inom sju år efter det kalenderår då inbetalningen gjordes, skall beloppet tillfalla staten. *Lag (1997:483).*

Om den som gjort en inbetalning inte kan identifieras kan betalningen inte tillgodoföras inbetalarens skattekonto. När sju år har gått efter det kalenderår då inbetalningen gjordes utan att inbetalaren har kunnat identifieras tillfaller beloppet staten.

## 12.7 Betalningsskyldighet vid omprövning och överklagande

### 23 kap. 7 § SBL

En begäran om omprövning eller ett överklagande av ett beslut enligt denna lag, taxeringslagen (1990:324) eller lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt inverkar inte på skyldigheten att betala den skatt som omprövningen eller överklagandet rör. *Lag (2001:328).*

Den skattskyldige kan inte endast genom att begära omprövning eller överklaga ett beslut påverka förfallodagen. Om en skattskyldig begär omprövning eller överklagar och inte vill betala utsänt krav inom den tid som anges i beslutet måste han begära anstånd med att betala skatten enligt 17 kap. SBL. Se vidare avsnitt 15.3.2 om anstånd vid omprövning och överklagande.

## 12.8 Betalningsuppsmaning

Om ett skattebelopp inte har betalats i rätt tid ska fordringen lämnas till KFM för indrivning, 20 kap. 1 § SBL. Se även avsnitt

18 om indrivning. Innan indrivning begärs ska den skattskyldige uppmanas att betala skattebeloppet, 20 kap. 3 § SBL. I båda fallen gäller begränsningen ”om inte särskilda skäl talar emot det”.

På skattekontot bokförs samtliga debiteringar och krediteringar avseende skatter på vilka SBL tillämpas, se avsnitt 11.4 om registrering på skattekonto. Om anstånd medgetts påverkar även det skattekontot.

Avstämning av kontot ska göras månatligen om något belopp, utöver ränta, har tillgodoförts (krediterats) eller påförts (debiterats).

Fordringar bokförs på skattekontot först i samband med förfalldagen. Ett underskott på kontot beror således på att ett skattebelopp inte har betalats i rätt tid. Genom en betalningsuppmaning ges den skattskyldige tillfälle att betala skattebeloppet innan fordringen lämnas för indrivning till KFM.

**500 kr/100 kr**

Kontoutdrag innefattande en betalningsuppmaning skickas ut om underskottet uppgår till minst 500 kronor för skattskyldig som ska lämna skattedeklaration eller har F-skattsedel. För övriga gäller gränsen 100 kronor. Kontohavaren ska då betala in underskottet inklusive ränta. Så länge underskottet inte överstiger 500 kronor respektive 100 kronor behöver således den skattskyldige inte betala in beloppet.

**10 000 kr/500 kr**

I de fall den skattskyldige riskerar att skattebeloppet lämnas till KFM för indrivning innehåller kontoutdraget uppgift om detta. Dessutom bifogas ett betalningskrav. Betalningskrav skickas ut när underskottet uppgår till minst 10 000 kronor för skattskyldiga som ska lämna skattedeklaration eller som har F-skattsedel. För övriga gäller beloppsgränsen 500 kronor. Även för skattskyldiga som ska lämna skattedeklaration eller som har F-skattsedel gäller beloppsgränsen 500 kronor om ett belopp på minst 500 kronor varit obetalt under en längre tid. Vad som menas med längre tid anges inte i lagen, men en utgångspunkt bör vara att tiden i vart fall inte bör vara längre än sex månader (prop. 1996/1997:100 s. 628). I betalningskravet ingår debiterad ränta fram till avstämningen samt beräknad ränta fram till förfalldagen.

**Fortfarande underskott**

Om det vid nästa avstämning fortfarande finns ett underskott på kontot lämnas fordringen till KFM för indrivning om övriga förutsättningar, t.ex. beloppsgränsen, för detta föreligger. Genom bestämmelsen i 16 kap. 9 § SBL kan den skattskyldige inte undvika indrivning genom att betala bara det belopp som tagits upp i betalningskravet (”rulla underskott”). En inbetalning kan inte styras till att avse en viss skatt, se ovan avsnitt 12.4 om avräkning av inbetalda belopp.

*Exempel 7*

I exemplet tas inte hänsyn till ränta.

Avstämningen 2004-05-01 visar ett underskott på 20 000 kronor. Ett betalningskrav på beloppet 20 000 kronor skickas ut. Beloppet ska vara betalt (bokfört på SKV:s konto) senast 2004-05-26.

Vid avstämningen 2004-06-05 visar kontot följande belopp

Ingående saldo	-20 000
Moms	-10 000
Avdragen skatt	-3 000
Arbetsgivaravgifter	-3 000
F-skatt	-2 000
<u>Inbetalning</u>	<u>+20 000</u>
Underskott	-18 000

Inbetalningen 20 000 kronor styrs inte till att avse betalningsuppsmaningen i april utan avräknas från hela skulden. Vid avstämningen finns ett underskott på 18 000 kronor. Eftersom 20 000 kronor betalningsuppsmanats i april månad överlämnas hela underskottet, 18 000 kronor, till KFM för indrivning.

*Exempel 8*

I exemplet tas inte hänsyn till ränta.

Avstämningen 2004-05-01 visar ett underskott på 20 000 kronor. Ett betalningskrav på beloppet 20 000 kronor skickas ut. Beloppet ska vara betalt (bokfört på SKV:s konto) senast 2004-05-26.

Vid avstämningen 2004-06-05 visar kontot följande belopp

Ingående saldo	-20 000
Moms	-40 000
Avdragen skatt	-3 000
Arbetsgivaravgifter	-3 000
F-skatt	-2 000
<u>Inbetalning</u>	<u>+20 000</u>
Underskott	-48 000

Till KFM överlämnas belopp motsvarande högst det belopp som betalningsuppsmanats. Eftersom 20 000 kronor betalningsuppsmanats i april månad överlämnas 20 000 kronor till KFM för indrivning. På resterande belopp, 28 000 kronor, skickas ett nytt betalningskrav.

**Slutlig skatt**

Grundläggande beslut om slutlig skatt bokförs på skattekontot redan när det beslutats. Vid avstämningen därefter meddelas den skattskyldige att obetald slutlig skatt ska betalas (bokföras på SKV:s konto) senast ett visst angivet datum (den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från beslutdagen). Detta medför att skattekontot under tiden fram till förfalldatumet för den slutliga skatten kan innehålla ett underskott som beror på annat än att skattebeloppet inte har betalats i rätt tid. Underskottet kan uppgå till det belopp som motsvarar obetald slutlig skatt utan att betalningsupplmaning sänds ut. Uppgår underskottet till högre belopp sänds betalningsupplmaning ut enligt ovanstående. Först vid avstämningen efter den slutliga skattens förfalldag sänds en betalningsupplmaning på hela det underskott som finns på skattekontot.