



REGERINGSKANSLIET

Remiss

2013-08-30

Fi2013/3130

Regelrådet

2013 -09- 02

Dnr. N2008:05/2013/330

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Lars Mattisson

Telefon 08-405 25 81

Promemoria om ändrad deklarationstidpunkt för mervärdesskatt

Remissinstanser:

1. Kammarrätten i Jönköping
2. Förvaltningsrätten i Falun
3. Ekobrottsmyndigheten
4. Skatteverket
5. Kronofogdemyndigheten
6. Bokföringsnämnden
7. Konkurrensverket
8. Tillväxtverket
9. Regelrådet
10. Far
11. Fastighetsägarna Sverige
12. Företagarförbundet
13. Företagarna
14. Lantbrukarnas Riksförbund
15. LRF Skogsägarna
16. Näringslivets Skattedelegation
17. Näringslivets Regelnämnd
18. Svenskt Näringsliv
19. Sveriges Redovisningskonsulters Förbund
20. Y-Ekonomi

Remissvar (ett exemplar) ska ha kommit in till Finansdepartementet senast **den 19 september 2013**. Skicka gärna också svaret i word-format via e-post till fi.registrator@regeringskansliet.se

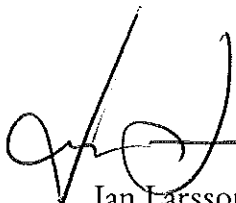
I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på förslagen eller materialet i promemorian.

Myndigheter under regeringen är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att

redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För andra remissinstanser innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Råd om hur remissyttranden utformas finns i Statsrådsberedningens promemoria *Svara på remiss – hur och varför* (SB PM 2003:2). Den kan laddas ner från Regeringskansliets webbplats www.regeringen.se.



Jan Larsson
Ämnesråd

Promemoria

Ändrad deklarationstidpunkt för mervärdesskatt

Promemorians huvudsakliga innehåll

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

Innehållsförteckning

1	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	3
2	Bakgrund	7
3	Gällande rätt	7
3.1	Svensk rätt.....	7
3.2	EU-rätt.....	8
4	Nya bestämmelser avseende deklarationstidpunkt för mervärdesskatt	8
5	Statsfinansiella och andra effekter	10
6	Författningskommentar.....	12
6.1	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	12

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 26 kap. 33 §, 36 kap. 1 och 5 §§, 61 kap. 4 § och 63 kap. 3 § ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas fem nya paragrafer 26 kap. 33 a–33 d §§ och 36 kap. 6 §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 kap.

33 §

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

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

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

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

33 a §

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

Första stycket gäller inte om
1. det under redovisnings-
perioden skett några
omsättningar, förvärv eller
överföringar av varor som

transporteras mellan EU-länder,
eller

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

33 b §

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

1. den deklarationskyldige begär det, eller

2. det finns särskilda skäl.

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

33 c §

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

1. den deklarationskyldige underrättade Skatteverket om ändringen, eller

2. Skatteverket beslutade om ändringen.

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

33 d §

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut

enligt 33 b § ska lämna deklaration senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

36 kap.

1 §

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

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

5 §

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

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

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

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

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

6 §

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

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

61 kap.

4 §

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

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

63 kap.

3 §

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

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

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

2 Bakgrund

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

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

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

3 Gällande rätt

3.1 Svensk rätt

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

Enligt 32 kap. 1 § SFL ska fysiska personer och dödsbon lämna inkomstdeklaration senast den 2 maj året efter utgången av beskattningsåret. Andra juridiska personer än dödsbon ska lämna inkomstdeklaration senast den 1 juli om beskattningsåret går ut den 31 december, 1 november om beskattningsåret går ut den 30 april, 15 december om beskattningsåret går ut den 30 juni och 1 mars om beskattningsåret går ut den 31 augusti (32 kap. 2 § första stycket SFL). Om den juridiska personens beskattningsår går ut vid andra datum ska inkomstdeklarationen lämnas senast den dag som gäller för det av

¹ EUT L 347, 11.12.2006, s. 1 (Celex 32006L0112). Direktivet är senast ändrat genom direktiv 2010/88/EG (EUT L 326, 10.12.2010, s. 1, Celex 32010L0088).

nämnda beskattningsår som går ut närmast efter det beskattningsår som den juridiska personen har (3 kap. 5 § SFL). Den som lämnar inkomstdeklaration elektroniskt får dock lämna deklaration en månad senare än de angivna datumen (32 kap. 2 § andra stycket SFL).

3.2 EU-rätt

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

4 Nya bestämmelser om deklarationstidpunkt för mervärdesskatt

Promemorians förslag: Tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeklaration som avser beskattningsår samordnas med tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration. Ändringen omfattar inte den som utför vissa gränsöverskridande transaktioner inom EU.

Skälen för promemorians förslag: I skrivelser till Finansdepartementet framför *SRF* och *FAR* att de företagare som redovisar mervärdesskatt för beskattningsår under några få arbetsveckor i början av året måste få fram underlag för mervärdesskattedeklarationen. Inkomstdeklarationen finns sedan tillgänglig tidigast en månad senare. Det går därför inte att samordna arbetet med bokslut, inkomstdeklaration och mervärdesskattedeklaration. Resultatet blir enligt *SRF* och *FAR* ett omfattande merarbete och en merkostnad för de berörda småföretagarna. *LRF* framför i skrivelse till Finansdepartementet att hantering av bokslutet, inkomstdeklarationen och mervärdesskattedeklarationen samtidigt ger möjlighet till ett rationellt arbetssätt. *LRF Konsult AB*, som hjälper över 50 000 företag av de som redovisar mervärdesskatt för beskattningsår, kommer att få svårt att hinna med dessa företag om reglerna inte ändras. Även *Y-Ekonomi* anser att mervärdesskattedeklarationen bör kunna lämnas in samtidigt som inkomstdeklarationen. De små enskilda näringsidkare inom jord- och skogsbruk som är kunder hos *Y-Ekonomi* är företrädesvis äldre och har få transaktioner per år. De har tidigare kunnat träffa sin redovisningskonsult en gång per år för att fylla i näringsbilagan och mervärdesskattedeklarationen tillsammans med inkomstdeklarationen.

En senareläggning av deklarationstidpunkten för mervärdesskatt, så att den samordnas med deklarationstidpunkten för inkomstskatt, innebär försämrade kontrollmöjligheter för Skatteverket. För den som har brutet räkenskapsår och deklarerar elektroniskt kan deklarationstidpunkten vara så mycket som tio månader efter redovisningsperiodens utgång. Det innebär att det kan gå mycket lång tid, mer än ett och ett halvt år, mellan det att skattskyldighet uppstår för en viss transaktion och det att mervärdesskatten ska redovisas till Skatteverket. Det försämrar även möjligheten att kontrollera om ett visst företag verkligen ska vara registrerat för mervärdesskatt. Det ska i sammanhanget noteras att Skatteverket är skyldigt att tillhandahålla uppgifter vid informationsutbyte med andra medlemsstater för att förhindra skatteundandragande inom EU. En senarelagd tidpunkt för redovisning och betalning av mervärdesskatt kan också antas ge en ökad risk för uppbördsförluster.

En samordnad tidpunkt för mervärdesskattedeklaration och inkomstdeklaration skulle dock underlätta för företag som redovisar mervärdesskatt en gång om året. Skatteutskottet har vidare framfört att det måste uppfattas som en betydande olägenhet att behöva lämna två deklARATIONER vid olika tidpunkter efter varje beskattningsår. En senarelagd deklarationstidpunkt gör det möjligt för företagen att samordna arbetet med att lämna mervärdesskattedeklaration med arbetet med att lämna inkomstdeklaration. En sådan åtgärd underlättar därför företagens skatteredovisning. Även med beaktande av de nackdelar en senarelagd deklarationstidpunkt innebär får det mot denna bakgrund anses motiverat att samordna tidpunkterna för att lämna mervärdesskatte- och inkomstdeklaration. Genom att begränsa åtgärden i fråga om unionsinterna varuleveranser, varuförvärv och varuöverföringar samt unionsinterna tillhandahållanden och förvärv av tjänster behålls möjligheten till informationsutbyte vid gränsöverskridande transaktioner. Åtgärden bedöms därmed även vara i enlighet med EU-rätten eftersom den endast omfattar de beskattningsbara personer som enligt mervärdesskattedirektivet kan befrias från direktivets bestämmelser om bl.a. deklarationstidpunkt.

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

arbetet med att lämna mervärdesskattedeklarationen med arbetet med att lämna inkomstdeklaration.

Anstånd för fysiska personer och dödsbon som anlitar deklareringshjälp (s.k. byråanstånd) föreslås kunna beviljas på samma villkor som för inkomstdeklaration, för att möjliggöra samordnad hantering av mervärdesskattedeklaration och inkomstdeklaration så långt möjligt. Beviljas ett sådant anstånd med mervärdesskattedeklarationen föreslås att anstånd ska beviljas även med betalning av den skatt som ska redovisas i denna. Juridiska personer föreslås istället få en liknande möjlighet till en framskjuten deklareringsfrist om både inkomstdeklarationen och mervärdesskattedeklarationen lämnas in elektroniskt. Även i dessa fall kommer fristen för att lämna mervärdesskattedeklaration att vara senare än fristen för att lämna inkomstdeklaration. Det blir därmed möjligt att lämna mervärdesskattedeklarationen samtidigt som inkomstdeklarationen.

En senarelagd deklareringsfrist gör, som nämnts ovan, att Skatteverkets kontrollmöjligheter försämrats. Det kan uppkomma situationer där det först efter beskattningsårets utgång, men innan deklareringsfristen passerats, uppmärksammas att någon som har beskattningsår som redovisningsperiod borde ha den tidigare deklareringsfristen. Det kan t.ex. gälla att företaget har sålt varor till andra EU-länder. Det kan dock också uppkomma situationer där företaget efter beskattningsårets utgång själv uppmärksammar att de har rätt att lämna deklareringsfristen vid en senare frist. Deklareringsfristen föreslås därför kunna ändras för det föregående beskattningsåret. Detta föreslås gälla när deklareringsfristen vid redovisning för helt beskattningsår ändras från den senare fristen som avses i 26 kap. 33 a § till den frist som gäller annars enligt 26 kap. 33 § eller omvänt. Regleringen om ändring av redovisningsperioden från beskattningsår till kvartal eller månad påverkas inte. Skatteverket föreslås också få en möjlighet att besluta att mervärdesskattedeklarationen ska ha kommit in senast den 26, i december den 27, i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång, om det finns särskilda skäl. Kontrollskäl utgör särskilda skäl. Den skattskyldige bör även själv kunna begära att få den tidigare deklareringsfristen.

5 Statsfinansiella och andra effekter

Statens mervärdesskatteintäkter (nettot av utgående och ingående mervärdesskatt) från företag som redovisar mervärdesskatt årsvis uppskattas av Skatteverket till ca 5,91 miljarder kronor per år, vilket fördelat på juridiska och fysiska personer motsvarar ca 1,52 respektive 4,39 miljarder kronor på årsbasis. Om redovisningen av mervärdesskatten i tiden samordnas med deklareringsfristen för inkomstskatt förskjuts redovisningsdatumet för juridiska och fysiska personer framåt i tiden. I och med att en sådan ändring innebär en senareläggning av statens intäkter i tiden, en uppbördsförskjutning, medför ändringen att statens upplåningsbehov ökar och en offentligfinansiell effekt mot-

svarande statens räntekostnad för de uppskjutna intäkterna under perioden i fråga. Betalningsströmmarna från juridiska personer bedöms i genomsnitt förskjutas framåt i tiden med 6 månader, medan uppbördsförskjutningen för fysiska personer i genomsnitt bedöms uppgå till 3 månader.

Den offentligfinansiella bruttokostnaden av en permanent uppbördsförskjutning uppgår 2014 till 40 miljoner kronor. Hänsyn tas dock även till att uppbördsförskjutningen leder till att företagens kostnader minskar, vilket antas resultera i ökade bolagsskatteintäkter. Företagens kostnader minskar med lika mycket som bruttominskningen av statens intäkter. Uppbördsförskjutningen bedöms därför ge upphov till en offentligfinansiell nettokostnad på 31 miljoner kronor per år. I och med att regeländringen är bestående är effekten att betrakta som varaktig. Andelen gränsoverskridande mervärdesskattetransaktioner bland berörda företag bedöms vara negligerbar, varför dessa transaktioner inte nämnvärt påverkar den offentligfinansiella effekten.

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

Förslaget avser företag som inte handlar med andra EU-länder och har ett beskattningsunderlag på högst en miljon kronor. För de berörda företagen medför förslaget att arbetet med bokslut, inkomstdeklaration och mervärdesskattedeklaration kan samordnas. Förslaget bör därför innebära en minskning av de berörda företagens administrativa börda. Förslaget leder också till likviditetsvinster för företagen. Antalet företag som omfattas av förslaget beräknas uppgå till knappt 500 000.

För Skatteverket beräknas förslaget medföra engångskostnader på 2,4 miljoner kronor som främst avser IT-utveckling och information. Förslaget beräknas också medföra en ökad årlig kostnad på 3 miljoner kronor för Skatteverket. Beloppet avser drift av IT-system och handläggningskostnader. En samlad bedömning av Skatteverkets resursbehov kommer att göras i Budgetpropositionen för 2014 utg.omr. UO 3 avsnitt 3.4.

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

6 Författningskommentar

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

26 kap.

33 §

Paragrafens *första stycke* ändras. Ändringen är en följd av att det införs en ny 33 a § med en annan deklARATIONSTIDPUNKT än den som följer av 33 §.

33 a §

Paragrafen är ny. DeklARATIONSTIDPUNKTEN för mervärdesskatt för den som har beskattningsår som redovisningsperiod samordnas med tidpunkten för inlämnande av inkomstdeklaration.

I *första stycket* regleras vid vilken tidpunkt mervärdesskattedeklarationen ska lämnas för de som har beskattningsår som redovisningsperiod för mervärdesskatt och ska lämna inkomstdeklaration. Tidpunkten för inlämnande av mervärdesskattedeklarationen och betalningen av mervärdesskatten kopplas till de befintliga tidpunkter för att lämna deklaration som anges i 26 kap. 26 och 30 §§. Ny deklARATIONSTIDPUNKT för de som omfattas av ändringen blir således den deklARATIONSTIDPUNKT för mervärdesskatt som närmast följer på tidpunkten för att lämna inkomstdeklaration. Det innebär exempelvis att om beskattningsåret är ett kalenderår så blir den nya deklARATIONSTIDPUNKTEN den 12 maj för fysiska personer, och den 12 juli för juridiska personer. Hänsyn tas till att juridiska personer som lämnar inkomstdeklaration elektroniskt får lämna den en månad senare. I det aktuella exemplet innebär det att mervärdesskattedeklarationen ska lämnas senast den 17 augusti. Det förutsätter dock att även mervärdesskattedeklarationen lämnas elektroniskt. Eftersom det endast är den som ska lämna inkomstdeklaration som omfattas av bestämmelsen kan t.ex. handelsbolag inte tillämpa den senare deklARATIONSTIDPUNKTEN (se 30 kap. 4 §).

Av bestämmelsens *andra stycke* framgår att den senare deklARATIONSTIDPUNKTEN inte gäller deklARATIONSSKYLDIGA som under beskattningsåret utfört några transaktioner som utgör unionsinterna varuleveranser, varuförvärv eller, varuöverföringar. Det gäller inte heller den som har förvärvat tjänster från eller tillhandahållit tjänster till andra EU-länder om förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med artikel 196 i mervärdesskattedirektivet. Skälet till begränsningen av vilka som kan använda sig av den senare deklARATIONSTIDPUNKTEN är att den innebär ett avsteg från mervärdesskattedirektivets bestämmelse om deklARATIONSTIDPUNKT (artikel 252). Ett sådant avsteg är endast möjligt om det inte omfattar några beskattningsbara personer som utför någon av de gränsöverskridande transaktioner inom EU som avses i artiklarna 20, 21, 22, 33, 36, 138 och 141 i mervärdesskattedirektivet (se artikel 272.1 b). Vidare behöver Skatteverket ha uppgifter tillgängliga för informationsutbyte med andra skattemyndigheter vid gränsöverskridande transaktioner inom EU.

Den senarelagda deklarationstidpunkten kan således inte användas av deklarationsskyldiga som har sådana transaktioner med andra EU-länder som avses i andra stycket. Den kan inte heller tillämpas av någon som inte ska lämna inkomstdeklaration. I de situationerna gäller istället att mervärdesskattedeklarationen ska lämnas vid den tidpunkt som framgår av 33 §, dvs. den 26 i andra månaden efter utgången av beskattningsåret eller i december den 27.

33 b §

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

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

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

Skatteverkets befogenhet att på eget initiativ besluta om en tidigare deklarationstidpunkt rymmer en befogenhet att bestämma om beslutet ska gälla tills vidare eller för viss tid. Om beslutet gäller för viss tid upphör det automatiskt när giltighetstiden går ut. Skatteverket får dock i ett nytt beslut besluta att det ska upphöra tidigare. Beslut som gäller tills vidare gäller till dess att beslutet upphävs eller ersätts av ett annat beslut. Skatteverket är dock fritt att när som helst upphäva eller ändra beslutet. Ett beslut om en tidigare deklarationstidpunkt, som har fattats av kontrollskäl, kan givetvis också upphävas eller ändras av allmän förvaltningsdomstol efter överklagande av den deklarationsskyldige.

33 c §

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

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

den deklarationsskyldiga underrättade Skatteverket om ändringen eller Skatteverket beslutade om ändringen.

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

33 d §

Paragrafen är ny. I paragrafen regleras vid vilken tidpunkt deklarationen ska lämnas om Skatteverket har fattat ett beslut enligt 33 b § och den deklarationsskyldige saknar möjlighet att lämna in en deklaration i rätt tid. Om ett beslut fattas efter den 26 i andra månaden efter redovisningsperioden utgång (se 33 §) ska därmed mervärdesskattedeklarationen lämnas den 12 i månaden efter den månad då beslutet fattades. Om månaden efter beslutet är januari eller augusti ska deklarationen istället lämnas den 17.

36 kap.

1 §

I *andra stycket* av paragrafen görs en hänvisning till 6 § som en följd av införandet av en ny paragraf.

5 §

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

6 §

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

för inlämning av inkomstdeklarationen när denna omfattas av ett anstånd enligt 36 kap. 3 §.

61 kap.

4 §

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

Paragrafen ändras så att en överskjutande ingående mervärdesskatt eller en överskjutande punktskatt som redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas, ska registreras den 12, i januari den 17, i den månad redovisningen lämnas. Registreringstidpunkten på skattekontot för en redovisad överskjutande ingående mervärdesskatt kan påverka i vilka fall kostnadsränta beräknas (se prop. 2010/11:165 s. 1014 f). En senarelagd deklarationstidpunkt vid redovisning av mervärdesskatt för helt beskattningsår enligt 26 kap. 33 a § medför att den tidpunkt redovisningen senast ska lämnas är mer än två månader efter utgången av redovisningsperioden. Det gör att bestämmelsen behöver ändras för att tidpunkten för registrering ska vara i den månad den överskjutande mervärdesskatten redovisas om det sker i en månad efter den första månaden efter redovisningsperiodens utgång, men före den månad redovisningen senast ska lämnas.

63 kap.

3 §

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

Ikraftträdande och övergångsbestämmelse

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

