

Lagrådsremiss

Godkännande för F-skatt – nya hinder och återkallelsegrunder

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 27 mars 2025

Elisabeth Svantesson

Linda Bolund Thornell
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

För att förbättra villkoren för att starta, driva och utveckla företag samt förebygga brottslighet behöver F-skattesystemet vara utformat så att det seriösa näringslivet skyddas och osund konkurrens och den kriminella ekonomin motverkas. Ett godkännande för F-skatt som missbrukas leder till osund konkurrens, påverkar företagsklimatet negativt och kan användas som verktyg för organiserad brottslighet.

I lagrådsremissen föreslås ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med skattereduktion för installation av grön teknik.

Lagrådsremissen innehåller även förslag på ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt när ett utländskt företag, utan fast driftställe i Sverige, inte har följt ett föreläggande att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § skatteförfarandelagen för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 november 2025.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	4
3	Ärendet och dess beredning	6
4	Bakgrund och gällande rätt	6
4.1	Närmare om F-skattesystemet	6
4.2	Systemet med skattereduktion för installation av grön teknik	7
4.3	Särskilda uppgifter som ska lämnas av utländska företag utan fast driftställe i Sverige	7
4.3.1	Begränsat skattskyldig person och fast driftställe.....	7
4.3.2	Skatteavdrag från ersättning för arbete.....	8
4.3.3	Skyldighet att lämna inkomstdeklaration eller särskilda uppgifter för begränsat skattskyldiga fysiska eller juridiska personer	9
4.3.4	Det finns inget hinder för godkännande eller möjlighet till återkallelse om särskilda uppgifter inte lämnats	9
5	Godkännande eller återkallelse för den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med installation av grön teknik	10
6	Godkännande eller återkallelse när särskilda uppgifter inte lämnats av utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige	13
7	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	18
8	Konsekvensanalys.....	19
9	Författningskommentar.....	26
Bilaga 1	Promemorians sammanfattning	30
Bilaga 2	Promemorians lagförslag.....	31
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	33

1 Beslut

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

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

Härigenom förskrivs att 9 kap. 3 och 4 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 kap.

3 §¹

En ansökan om F-skatt ska inte godkännas om det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas. En ansökan som bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag ska inte godkännas.

En ansökan ska inte heller godkännas om den sökande eller någon som ska prövas enligt 5–7 §§

1. har näringsförbud,

2. är försatt i konkurs,

3. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,

4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §,

4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 *eller 6 a §*,

5. inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt denna lag eller inte har betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter,

6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,

6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *eller enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik*,

7. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 3–8 och grunden för återkallelsen finns kvar, eller

8. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 9 inom två år efter det senaste missbrukstillfället.

Om det finns särskilda skäl, får en ansökan om F-skatt godkännas trots vad som föreskrivs i andra stycket.

4 §²

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om den är godkänd

1. begär det,

2. inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige,

3. har meddelats näringsförbud,

4. har försatts i konkurs,

¹ Senaste lydelse 2024:1136.

² Senaste lydelse 2024:1136.

5. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,

6. inte har följt ett föreläggande om

a) att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, eller,

b) att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 8 §,

7. inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp,

8. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, eller

6. inte har följt ett föreläggande om

a) att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 *eller 6 a* §, eller,

b) att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 8 §,

7. inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp,

8. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *eller enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik*, eller

9. inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 2 § eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande och därigenom gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 3–9.

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2025.

2. Bestämmelserna i 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 4 § första stycket 6 i den nya lydelsen tillämpas inte när föreläggandet avser särskilda uppgifter som skulle ha lämnats före ikraftträdandet.

3. Bestämmelsen i 9 kap. 4 § första stycket 8 tillämpas inte när beslutet om återbetalning enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik har meddelats före ikraftträdandet.

3 Ärendet och dess beredning

Inom Finansdepartementet har promemorian Godkännande för F-skatt - nya hinder och återkallelsegrunder tagits fram. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissyttrandena finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2024/02090).

4 Bakgrund och gällande rätt

4.1 Närmare om F-skattesystemet

Preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt motsvarar den slutliga skatten. Den preliminära skatten betalas antingen genom skatteavdrag som A-skatt eller enligt särskild debitering som F-skatt eller särskild A-skatt.

Den som bedriver eller avser att bedriva näringsverksamhet i Sverige kan, efter ansökan, godkännas för F-skatt. Ett godkännande för F-skatt innebär att det är personen själv som ansvarar för att betala in sin preliminära skatt och sina socialavgifter. Ett godkännande för F-skatt för en fysisk person kan förenas med villkoret att det bara får återopas i innehavarens näringsverksamhet, vilket kallas FA-skatt. Om en fysisk person är godkänd för FA-skatt ska arbetsgivaren betala in preliminärskatt och arbetsgivaravgifter på lönen till Skatteverket. Det är dock den fysiska personen som är ansvarig för att betala in preliminärskatt och egenavgifter på ersättning för arbete som utförts i näringsverksamheten förutsatt att F-skatten återopas skriftligt. Sedan F-skattesystemet infördes är det i princip Skatteverkets beslut om godkännande för F-skatt och återopande av detsamma som är avgörande för vem som ska betala socialavgifter för ersättning för arbete.

Bestämmelserna om godkännande för F-skatt återfinns i 9 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. En ansökan ska inte godkännas, och ett godkännande för F-skatt ska återkallas, t.ex. om det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas. Detsamma gäller om den som är godkänd eller ansöker om F-skatt inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 § SFL. Det finns inte någon återkallelsegrund om de särskilda uppgifter som ska lämnas av utländska företag utan fast driftställe i Sverige enligt 33 kap. 6 a § SFL inte har lämnats (se avsnitt 4.3.4).

I budgetpropositionen för 2025 (prop. 2024/25:1) föreslogs bl.a. att ett nytt hinder för godkännande, och en ny grund för återkallelse, införs för den som inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. Lagändringarna trädde i kraft den 1 januari 2025. Någon motsvarande bestämmelse för den som inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen (2020:1066) om

förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik, här kallad förfarandelagen, föreslogs inte i budgetpropositionen då det saknades beredningsunderlag för en sådan regeländring (se prop. 2024/25:1 s. 380).

4.2 Systemet med skattereduktion för installation av grön teknik

Den som köper installation av grön teknik kan under vissa villkor få skattereduktion enligt 67 kap. 36 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Bestämmelser om förfarandet finns i förfarandelagen. Förfarandelagen bygger till stor del på lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete.

Vid installation av grön teknik utgörs underlaget av utgifter för material och arbete. Utföraren får, med vissa begränsningar, begära utbetalning från Skatteverket med ett belopp som motsvarar mellanskillnaden mellan den debiterade ersättningen för installation av grön teknik inklusive mervärdesskatt och köparens faktiska betalning för installationen till utföraren före begäran om utbetalning (7 § förfarandelagen). Utbetalningens storlek motsvarar köparens skattelättnad och tillgodoräknas köparen som preliminär skattereduktion. Om Skatteverket har betalat ut ett belopp utan att mottagaren har varit berättigad till det ska Skatteverket snarast besluta att det felaktigt utbetalda beloppet ska betalas tillbaka (13 § förfarandelagen). Beslut om återbetalning gäller omedelbart (22 § förfarandelagen). Om beloppet inte betalas tillbaka uppstår en återbetalningsskuld.

I 9 kap. 3 § andra stycket 6 SFL, som trädde i kraft den 1 januari 2025, anges att en ansökan om godkännande för F-skatt inte ska godkännas om den sökande eller någon som ska prövas enligt 9 kap. 5–7 §§ SFL inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete (se prop. 2024/25:1 avsnitt 12.22.10). Detta innebär att det i såväl tidigare reglering som i de bestämmelser som trädde i kraft den 1 januari 2025 inte finns någon grund som tar sikte på hinder för godkännande eller återkallelse av F-skatt för den som på felaktiga grunder mottagit utbetalningar från Skatteverket i samband med installation av grön teknik. Därmed kan den som medvetet missbrukar systemet för skattereduktion för installation av grön teknik eller som av annan anledning får en felaktig utbetalning och inte återbetalar beloppet fortsätta vara godkänd för F-skatt.

4.3 Särskilda uppgifter som ska lämnas av utländska företag utan fast driftställe i Sverige

4.3.1 Begränsat skattskyldig person och fast driftställe

En utländsk juridisk person är enligt 6 kap. 7 § IL begränsat skattskyldig i Sverige. Den som är begränsat skattskyldig är bl.a. skattskyldig för inkomst från ett fast driftställe i Sverige (6 kap. 11 § första stycket 1 IL).

En fysisk person som är begränsat skattskyldig i Sverige är skattskyldig i inkomstslaget näringsverksamhet för inkomst från ett fast driftställe i Sverige (3 kap. 18 § första stycket 3 IL).

Den svenska definitionen av fast driftställe finns i 2 kap. 29 § IL. Ett fast driftställe definieras enligt huvudregeln som en stadigvarande plats för affärsverksamhet varifrån verksamheten helt eller delvis bedrivs. Samtliga förutsättningar måste vara uppfyllda; det ska finnas en särskild plats för affärsverksamheten, platsen ska användas stadigvarande och affärsverksamhet ska helt eller delvis bedrivas från platsen. Bestämmelserna i inkomstskattelagen och i skatteavtalen innebär, enligt praxis respektive kommentaren till OECD:s modellavtal, att en verksamhet i normalfallet anses som stadigvarande när den sträcker sig över en tidsperiod om sex månader.

4.3.2 Skatteavdrag från ersättning för arbete

I samband med att det s.k. ekonomiska arbetsgivarbegreppet infördes den 1 januari 2021 (prop. 2019/20:190), ändrades även bestämmelserna om skatteavdrag från ersättning för arbete. Ändringen av 10 kap. 6 § SFL innebär att såväl svenska som utländska utbetalare numera är skyldiga att göra skatteavdrag från ersättning för arbete när mottagaren är ett utländskt företag som bedriver verksamhet i Sverige, även om det utländska företaget inte har ett s.k. fast driftställe här. Det som är avgörande för om skatteavdrag ska göras från ersättningen för arbetet är numera om mottagaren är godkänd för F-skatt eller inte. Om mottagaren är godkänd för F-skatt är det mottagaren som är ansvarig för att preliminärskatt betalas och den som betalar ut ersättningen ska inte göra skatteavdrag på den utbetalade ersättningen.

Utländska företag som inte hade fast driftställe i Sverige och som saknade godkännande för F-skatt kunde före den 1 januari 2021 ta emot ersättning för arbete utan att utbetalaren var skyldig att göra skatteavdrag, eftersom de dåvarande bestämmelserna i skatteförfarandelagen innebar att undantag förelåg avseende utbetalarens skyldighet att göra skatteavdrag från ersättning för arbete när mottagaren var begränsat skattskyldig i Sverige. Syftet med att slopa undantagen var att skapa konkurrensneutrala regler. Slopandet av undantaget innebär att samma regler om skatteavdrag numera gäller för samtliga utbetalare och mottagare. Ett godkännande för F-skatt har därför samma betydelse för ett begränsat skattskyldigt företag i utlandet som tillfälligt bedriver verksamhet i Sverige, som för ett företag som hör hemma i Sverige.

Ändringen har medfört att antalet utländska företag som ansöker om godkännande för F-skatt, på grund av att företaget tillfälligt ska bedriva verksamhet i Sverige, har ökat. Den övervägande delen av de omkring 9 000 utländska fysiska eller juridiska personer som är godkända för F-skatt och som har uppgett att de inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige, har godkänts för F-skatt under 2022 eller senare.

4.3.3 Skyldighet att lämna inkomstdeklaration eller särskilda uppgifter för begränsat skattskyldiga fysiska eller juridiska personer

En begränsat skattskyldig utländsk juridisk eller fysisk person som bedriver affärsverksamhet från ett fast driftställe i Sverige är skyldig att lämna inkomstdeklaration om den skattepliktiga intäkten har uppgått till ett visst belopp (30 kap. 1 § 4 och 4 § 3 SFL).

Bestämmelserna i inkomstskattelagen och i skatteavtal innebär att det utländska företaget inte är skattskyldigt i Sverige om verksamheten inte bedrivs från ett fast driftställe. Det finns i det fallet inte någon skyldighet att lämna inkomstdeklaration.

Den 1 januari 2021 infördes en skyldighet för utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige men inte lämnar inkomstdeklaration, att i vissa fall lämna särskilda uppgifter för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen. Lagstiftaren ansåg det lämpligt att ett utländskt företag, som t.ex. har uppgett till Skatteverket att företaget bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige, i vissa fall lämnar uppgifter till Skatteverket om den bedrivna verksamheten efter beskattningsårets utgång (prop. 2019/20:190 s. 100).

Särskilda uppgifter ska lämnas till ledning för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen för fysiska eller juridiska personer som hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige (33 kap. 2 § 3 SFL). En fysisk eller juridisk person som hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige ska lämna särskilda uppgifter om vilken verksamhet som bedrivits i Sverige, under vilken tid verksamheten bedrivits i Sverige, och övriga förhållanden som behövs för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen. Uppgiftsskyldighet gäller endast den som inte lämnar inkomstdeklaration och som är godkänd för F-skatt, ska göra skatteavdrag från ersättning för arbete, eller är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats (33 kap. 6 a § SFL). Den särskilda uppgiften ska lämnas senast den sista dagen för inkomstdeklaration (33 kap. 10 § SFL). Det kan således finnas en koppling mellan registreringsskyldigheten enligt 7 kap. SFL, ett godkännande för F-skatt och skyldigheten att lämna särskilda uppgifter för utländska företag.

4.3.4 Det finns inget hinder för godkännande eller möjlighet till återkallelse om särskilda uppgifter inte lämnats

Skatteverket har möjlighet att inte godkänna en ansökan om F-skatt eller återkalla ett godkännande för F-skatt om den sökande eller den som är godkänd inte har följt ett föreläggande att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 § SFL till ledning för beskattning, eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning (se 9 kap. 3 § första stycket 4 och 9 kap. 4 § första stycket 6 a SFL).

Eftersom lagstöd saknas kan ett godkännande för F-skatt inte återkallas när ett utländskt företag som hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige inte lämnar särskilda uppgifter för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen trots att sådan skyldighet föreligger enligt 33 kap. 6 a § SFL. Lagstiftningen är alltså inte konsekvent utformad.

5 Godkännande eller återkallelse för den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med installation av grön teknik

Regeringens förslag: Ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt införs för den som inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: FAR, Skatteverket och Småföretagarnas riksförbund tillstyrker förslaget. Flera remissinstanser har inga synpunkter på förslaget.

Företagarna avstyrker förslaget, och för fram att det vore rimligare att införa någon form av sanktion i första hand vid utebliven återbetalning, t.ex. vite. Därefter bör återkallelse kunna vidtas som åtgärd. Det vore även önskvärt med vägledning kring de fall där Skatteverket kan godkänna eller avstå från att återkalla F-skattgodkännande om det finns särskilda skäl.

Näringslivets skattedelegation, till vars yttrande *Almega* och *Svenskt Näringsliv* (nedan *NSD m.fl.*) ansluter sig, anser att omständigheter som utföraren inte råder över kan vara orsaken till att återbetalning inte skett, samt att reglerna om skattereduktion för grön teknik är krångliga. Det kan vidare ifrågasättas om förslaget kommer att få någon effekt. Likformighetsskäl talar dock för förslaget, med hänsyn till att regeringen i budgetpropositionen för 2025 valt att införa nya hinder och återkallelsegrunder kopplat till skattereduktionen för rot- och rutavdrag. *Almega* framhåller även att förslaget ur ett konkurrensperspektiv bör minska utrymmet för oseriösa aktörer och därmed skapa bättre konkurrensförhållanden för de många seriösa företagen.

Skälen för regeringens förslag: I budgetpropositionen för 2025 (se prop. 2024/25:1, avsnitt 12.22.10) föreslog regeringen bl.a. att ett nytt hinder för godkännande, och en ny grund för återkallelse av F-skatt, införs för den som inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. Förslagen i budgetpropositionen bygger till stora delar på de förslag som F-skatteutredningen lämnade i sitt slutbetänkande (SOU 2019:31). Ändringarna trädde i kraft den 1 januari 2025.

Sedan F-skatteutredningen presenterade sitt slutbetänkande år 2019 har det införts ytterligare en skattereduktion baserad på fakturamodellen. Från och med 1 januari 2021 finns möjlighet att få skattereduktion för delar av kostnaden för arbete och material vid anlåtande av ett företag för installation av grön teknik. Förfarandet gällande skattereduktion för installation av grön teknik, som regleras i förfarandelagen, bygger på lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete t.ex. i fråga om användningen av fakturamodellen och möjligheten till återkrav.

Skatteverket fattar varje år ett stort antal beslut om återbetalning av felaktiga utbetalningar enligt fakturamodellen vid skattereduktion för installation av grön teknik. En relativt stor andel av dessa beslut följs inte (se avsnitt 8, Effekter för företag).

Då beredningsunderlag saknades inom ramen för budgetpropositionen 2025 fanns det inte någon möjlighet att införa en ny grund för godkännande och återkallelse som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med skattereduktion för grön teknik. Samma överväganden som gör sig gällande i fråga om systemet med rot- och rutarbeten gör sig dock gällande i fråga om skattereduktionen för grön teknik. Att motverka missbruk av systemet med skattereduktion för installation av grön teknik främjar förutsättningarna för att konkurrera på lika villkor. Det är därtill otillfredsställande att en så stor andel av återkraven inte betalas, trots vad *NSD m.fl.* för fram. Förfarandet för skattereduktionen för grön teknik bygger på förfarandet för skattereduktionen för rot- och rutarbeten, t.ex. gäller det användningen av fakturamodellen och möjligheten till återkrav. En ny grund för godkännande och återkallelse, som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med installation av grön teknik, bör därför införas. En sådan möjlighet är även ett effektivt verktyg i arbetet mot arbetslivs-kriminalitet vid arbeten med installation av grön teknik.

En inte oväsentlig effekt av förslaget är också att det bör komma att fungera som ett milt påtryckningsmedel för att öka regelefterlevnaden. En ökad regelefterlevnad är viktig eftersom närmare 2 procent av besluten om återbetalning avseende installation av grön teknik inte följs (2023). Bestämmelser som kan leda till ökad regelefterlevnad är dessutom viktiga för acceptansen av systemet i stort. Ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse för den som inte betalar tillbaka ett återkrav av felaktiga utbetalningar i samband med installation av grön teknik är därför motiverade även om motsvarande inte gäller vid andra felaktiga utbetalningar av ersättningar och bidrag från välfärdssystemet eller andra skattefinansierade eller skattesubventionerade system. Den nya grunden bör knytas till när ett beslut om återbetalning av en felaktig betalning inte följs. Enligt regeringens mening är skälen så pass starka att det bör vara möjligt för Skatteverket att återkalla godkännandet för F-skatt i dessa fall.

Regeringen anser att grunden för återkallelse bör knytas till förhållanden som utföraren kan råda över. Att välja att inte följa ett beslut om återbetalning av en felaktig utbetalning är ett sådant förhållande. I sådant fall har Skatteverket efter utredning funnit att utbetalningen har varit felaktig, och den som mottagit det felaktiga beloppet har getts möjlighet att yttra sig innan ärendet har avgjorts. Eftersom beslutet om återbetalning gäller omedelbart ska hinder anses föreligga redan vid beslutstillfället. Det kan här framhållas att Skatteverket har möjlighet att godkänna en ansökan om F-skatt, eller avstå från återkallelse, om det finns särskilda skäl. Som

särskilda skäl i detta avseende kan exempelvis räknas då utföraren inte förorsakat återbetalningskravet. Skatteverket bör även ta i beaktande de fall då Skatteverket fattat beslut om anstånd i fråga om beslut om återbetalning enligt 23 § förfarandelagen.

Ett godkännande för F-skatt bör kunna återkallas redan när återbetalning inte sker, eftersom det är viktigt att snabbt kunna agera mot påkommet fusk och missbruk. Det är därför inte lämpligt att, som *Företagarna* för fram, införa någon form av sanktion i första hand vid utebliven återbetalning innan återkallelse ska kunna vidtas som åtgärd. Regeringen anser att även likformighetskäl, i relation till bestämmelserna i 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 9 kap. 4 § första stycket 6 SFL, talar emot att godkännande eller återkallelse för den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med installation av grön teknik ska behandlas annorlunda. Detta framhåller även NSD m.fl. Det är dock viktigt att en utförare får sin sak prövad innan en återkallelse sker i de fall det råder oklarheter om tillämpningen av bestämmelserna om skattereduktion för installation av grön teknik. I dessa fall skulle sådana omständigheter kunna utgöra särskilda skäl mot att återkalla godkännandet. Det gäller även för det fall att ett återbetalningsbeslut baseras på uppgifter som kunden ansvarar för, om det gäller en oklar rättsfråga eller om Skatteverket har brustit i sin handläggning. I sin bedömning av F-skattgodkännandet bör Skatteverket även kunna ta i beaktande om den återbetalningsskyldige t.ex. har medgett anstånd med återbetalningen enligt 23 § förfarandelagen. Det finns således ett flertal situationer då Skatteverket har möjlighet att godkänna en ansökan om F-skatt eller avstå från återkallelse om det finns särskilda skäl. På så sätt tillvaratas den enskildes rättssäkerhet i dessa avseenden. Regeringen har därmed förtydligat i enlighet med Företagarnas önskemål i denna del.

Sammanfattningsvis bör hinder för godkännande och grund för återkallelse föreligga när ett beslut om återbetalning avseende installation av grön teknik är fattat och den som ansöker om godkännande eller är godkänd ändå inte följer beslutet. En sådan utformning är förenad med nödvändiga rättssäkerhetsgarantier för den enskilde och uppfyller kraven på en tydlig och förutsebar reglering.

Om arbetet utförts utomlands och utföraren inte har bedrivit någon näringsverksamhet i Sverige kan även utbetalningar ske till en utförare som inte är godkänd för F-skatt (67 kap. 43 § IL). Med hänsyn till att ett krav på återbetalning därför också kan drabba den som inte redan varit godkänd för F-skatt bör det även införas ett särskilt hinder vid ansökan, motsvarande det vid återkallelse.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 9 kap. 3 § andra stycket 6 och 9 kap. 4 § första stycket 8 SFL.

6 Godkännande eller återkallelse när särskilda uppgifter inte lämnats av utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige

Regeringens förslag: En ansökan om F-skatt ska inte godkännas och ett godkännande av F-skatt ska kunna återkallas, om den sökande eller den som är godkänd för F-skatt inte har följt ett föreläggande att lämna särskilda uppgifter eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: FAR, Företagarna, Skatteverket och Småföretagarnas riksförbund tillstyrker förslaget. Flera remissinstanser har inga synpunkter på förslaget.

Sveriges advokatsamfund avstyrker förslaget att återkallelse ska vara möjlig om den som är godkänd inte har följt ett föreläggande att fullgöra sin uppgiftsskyldighet. De anser att det är svårt att förstå behovet av den tilltänkta bestämmelsen och att de befintliga grunderna för att återkalla godkännande för F-skatt i 9 kap. 4 § SFL får anses tillräckliga. Näringslivets skattedelegation, till vars yttrande Almega och Svenskt Näringsliv ansluter sig (NSD m.fl.), ser en risk för att utländska företag inte nås av föreläggandet eller inte förstår vad föreläggandet avser. Almega framhåller även att förslaget ur ett konkurrensperspektiv bör minska utrymmet för oseriösa aktörer och därmed skapa bättre konkurrensförhållanden för de många seriösa företagen.

Skälen för regeringens förslag

Det bör införas bestämmelser om hinder för godkännande och grund för återkallelse

Ett godkännande för F-skatt är en viktig komponent för att skapa goda villkor för att starta, driva och utveckla företag. När ett sådant godkännande missbrukas leder det till osund konkurrens och påverkar företagsklimatet negativt. Goda villkor för företagande är centralt för ekonomisk tillväxt. Uppgifter i Skatteverkets databaser används även ofta av såväl andra myndigheter som privata aktörer vid beslutsfattande, och det är därför viktigt att en uppgift om godkännande för F-skatt i Skatteverkets databaser speglar verkliga förhållanden (se prop. 2024/25:1 avsnitt 12.22.3).

Som framgår av avsnitt 4.3.2 har antalet utländska företag som ansöker om godkännande för F-skatt ökat på grund av de ändrade reglerna om skatteavdrag från ersättning för arbete. Det förekommer att utländska företag som ansöker om godkännande för F-skatt uppger både vid vilken tidpunkt arbetet i Sverige ska påbörjas och avslutas i ansökan, t.ex. om företaget ska bedriva ett byggprojekt eller hyra ut personal för en viss period. Ett godkännande för F-skatt gäller tills vidare, men kan tidsbegränsas om den sökande begär det (se 9 kap. 1 § första stycket SFL).

Företag ansöker normalt om avregistrering som arbetsgivare och för mervärdesskatt när verksamheten upphör, för att inte behöva lämna skattedeklarationer i fortsättningen. Det finns dock inte någon automatisk koppling mellan avregistreringen som arbetsgivare eller för mervärdesskatt och att godkännandet för F-skatt ska återkallas. Godkännandet för F-skatt kan därför fortsätta att gälla även efter den tidpunkt då företaget har uppgivit att verksamheten i Sverige ska ha upphört och när företaget inte längre av annan anledning är registrerat hos Skatteverket.

Sveriges advokatsamfund anser att förslaget att återkallelse ska vara möjlig om den som är godkänd inte har följt ett föreläggande att fullgöra sin uppgiftsskyldighet inte bör genomföras. Det är, enligt advokatsamfundet, svårt att förstå behovet av den tilltänkta bestämmelsen. De befintliga grunderna för att återkalla godkännande för F-skatt i 9 kap. 4 § SFL får anses tillräckliga.

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om innehavaren begär det (9 kap. 4 § första stycket 1 SFL). Någon kommunikation eller liknande med den som är godkänd för F-skatten krävs normalt inte, eftersom Skatteverket fattar beslut i enlighet med dennes begäran.

En ansökan om F-skatt ska inte godkännas om det finns skäl原因 anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas (9 kap. 3 § första stycket SFL). Skatteverket ska också återkalla godkännandet för F-skatt om den som är godkänd inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige (9 kap. 4 § första stycket 2 SFL).

Ett godkännande för F-skatt kan därför återkallas om näringsidkaren inte längre ska bedriva näringsverksamhet (prop. 1991/92:112 s. 124). Det är Skatteverket som ska göra sannolikt att det finns en grund för att återkalla godkännandet, i det här fallet att näringsverksamheten varken bedrivs eller kommer att bedrivas. Det är normalt sett betydligt svårare för Skatteverket att kontakta ett företags företrädare om företaget är beläget i ett annat land än Sverige. Enligt uppgift från Skatteverket är det vanligt förekommande att utländska företag inte svarar på förfrågningar från Skatteverket, eller att Skatteverkets brev kommer i retur. Svårigheterna med att kommunicera med utländska företag innebär därför att bestämmelsen i 9 kap. 4 § första stycket 2 SFL, om att godkännandet för F-skatt ska återkallas om den som är godkänd inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige, är svår att tillämpa i förhållande till utländska företag som är godkända för F-skatt.

Som framgår av avsnitt 4.3.4 ska Skatteverket med stöd av 9 kap. 4 § första stycket 6 SFL återkalla ett godkännande för F-skatt om näringsidkaren inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som ska lämnas enligt 33 kap. 6 § SFL. Bestämmelsen kan dock inte tillämpas om näringsidkaren inte lämnar sådana särskilda uppgifter som ska lämnas enligt 33 kap. 6 a § SFL. Skatteverket får förelägga den som inte är skyldig att lämna deklaration att göra det (37 kap. 4 § SFL). För att deklarationsskyldigheten ska kunna uppstå till följd av ett sådant föreläggande krävs det att Skatteverket visar att den som förelagts har tagit del av föreläggandet (RÅ 1998 not 62). Eftersom den som förelagts i ett sådant fall befinner sig i utlandet är det svårt för Skatteverket att bevisa att denna har nåtts av föreläggandet och därmed är skyldig att lämna inkomstdeklaration. Återkallelsegrunden i 9 kap. 4 § första stycket 6 SFL kan därför i princip inte användas i förhållande till ett utländskt företag som inte lämnar

särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL, även om Skatteverket meddelar ett föreläggande med stöd av 37 kap. 4 § SFL.

De övriga återkallelsegrunderna i 9 kap. 4 § första stycket SFL kan normalt sett inte heller tillämpas som grund för återkallelsen av ett godkännande för F-skatt när ett utländskt företag inte lämnar sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL. Någon återkallelsegrund med avseende på dessa situationer föreslogs inte heller i budgetpropositionen för 2025. Avsaknaden av en tillämplig återkallelsegrund för utländska företag innebär sammantaget att ett utländskt företag som inte lämnar särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL kommer att vara godkänt för F-skatt tills företaget själv begär att godkännandet ska återkallas.

Det finns därför, trots vad Sveriges advokatsamfund för fram, ett behov av den föreslagna bestämmelsen. De befintliga återkallelsegrunderna i 9 kap. 4 § SFL kan inte anses tillräckliga i relation till utländska näringsidkare som saknar fast driftställe i Sverige. Nedan redogörs även närmare för de överväganden regeringen gör med avseende på frågan om det utländska företaget inte nås av ett föreläggande.

Hur ska de nya bestämmelserna utformas?

Skatteverket bör ha möjlighet att inte godkänna en ansökan om godkännande för F-skatt eller återkalla ett godkännande för F-skatt, om ett utländskt företag inte lämnar sådana särskilda uppgifter som ska lämnas för bedömningen av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen, dvs. att företaget inte fullgör sin skyldighet enligt 33 kap. 6 a § SFL. Det kan redan här framhållas att likformighetsskäl, i relation till hinder för godkännande och grund för återkallelse för det fall den sökande eller den som är godkänd för F-skatt som inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 § SFL, talar för att bestämmelserna bör införas. Detta har även *NSD m.fl.* tagit upp i sitt remissyttrande. För att Skatteverket inte ska kunna godkänna en ansökan om F-skatt, eller återkalla ett godkännande för F-skatt, för ett företag som inte lämnar sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL krävs att en ny grund för hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av godkännandet för F-skatt införs. Den nya grunden bör kunna tillämpas i de fall ett utländskt företag inte lämnar särskilda uppgifter för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen, oavsett om företaget bedriver verksamhet här eller verkar ha upphört med sin verksamhet här. Införandet av den nya grunden innebär att utländska företag som inte har fast driftställe i Sverige och som inte uppfyller sin uppgiftsskyldighet enligt 33 kap. 6 a § SFL behandlas på samma sätt som ett svenskt företag eller ett utländskt företag som har fast driftställe här och som inte lämnar en inkomstdeklaration. Införandet av en sådan grund leder till enklare och rättvisare regler och innebär att lagstiftningen blir konkurrensneutral.

De nya bestämmelserna bör utformas på liknande sätt som bestämmelserna i 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 9 kap. 4 § första stycket 6 a SFL. Bestämmelserna bör därför omfatta både den omständigheten att den uppgiftsskyldige inte har följt ett föreläggande att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL, eller har lämnat eller godkänt så

bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen för fysiska eller juridiska personer som hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige. Det bör i punkterna inte finnas någon motsvarande skrivning till ”eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning”, då det får anses ligga i ett fullgörande av uppgiftsskyldigheten. En sådan skrivning fanns tidigare i 9 kap. 1 § andra stycket 3 c SFL, men den utmönstrades genom de förändringar som föreslogs i budgetpropositionen för 2025 och som trädde i kraft den 1 januari 2025.

För att uppgifterna ska anses vara så bristfälliga att hinder för godkännande ska anses föreligga eller godkännandet för F-skatt ska kunna återkallas bör bristerna vara så grava och uppenbara att Skatteverket inte kan påbörja en meningsfull granskning. Väsentliga uppgifter måste saknas som är av betydelse för bedömningen av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen, och bristerna måste vara uppenbara (jfr 48 kap. 2 § SFL och Skatteverkets ställningstagande Förseningsavgift vid bristfälliga uppgifter i inkomstdeklaration eller särskilda uppgifter, den 13 april 2015, dnr 131 200976-15/111). I normalfallet kommer den föreslagna återkallelsegrunden att tillämpas. Om ett utländskt företag som tidigare har bedrivit verksamhet i Sverige men inte har lämnat sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL ansöker om godkännande för F-skatt på nytt, bör den nya grunden tillämpas vid bedömningen av om ansökan om F-skatt ska godkännas.

Ett utländskt företag som ska göra skatteavdrag från ersättning för arbete eller som är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, är skyldigt att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL. Den nya grunden att särskilda uppgifter inte lämnats bör därför även tillämpas om ett företag som inte har lämnat sådana särskilda uppgifter ansöker om godkännande för F-skatt.

När ska Skatteverket inte godkänna en ansökan om F-skatt och när ska ett godkännande återkallas?

Lagradsremissens förslag innebär att Skatteverket inte ska godkänna en ansökan om F-skatt och att Skatteverket ska kunna återkalla ett godkännande för F-skatt om det utländska företaget inte har följt ett föreläggande att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL. Befintliga bestämmelser i 37 kap. SFL ska tillämpas när Skatteverket förelägger det utländska företaget att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL.

Skatteverket får förelägga den som inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL att fullgöra skyldigheten (37 kap. 2 § första stycket SFL). Ett sådant föreläggande kan sändas som ett frankerat brev, utan krav på mottagningsbevis eller liknande. Enligt Skatteverkets rutiner behandlas ett brev som kommer i retur som att det inte har nått mottagaren. Skatteverket eftersöker i dessa fall mottagarens adress och skickar ut brevet på nytt. Om brevet inte kommer i retur förutsätts det ha nått mottagaren.

Tidpunkten för att lämna särskilda uppgifter avgör i praktiken när Skatteverket som tidigast kan förelägga det utländska företaget att ge in särskilda uppgifter för bedömningen av skattskyldigheten. Särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen för inkomstdeklarationen. Detta framgår av 33 kap. 10 § SFL. Tidpunkten för att lämna inkomstdeklarationen, och därmed också den särskilda uppgiften, varierar beroende på om den som ska lämna deklarationen är en fysisk eller juridisk person. För juridiska personer varierar också deklarationstidpunkten beroende på när beskattningsåret går ut och om deklarationen lämnas elektroniskt eller på papper. Tidpunkterna regleras i 32 kap. 1 och 2 §§ SFL.

Skatteverket har inte möjlighet att återkalla ett godkännande för F-skatt om det utländska företaget lämnar de särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL. Om det utländska företaget har anstånd med att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL, bör godkännandet för F-skatt inte återkallas under den tid som anståndet gäller. Det bör i dessa fall även vara möjligt att godkänna en ansökan om godkännande för F-skatt.

Ett godkännande för F-skatt bör inte heller kunna återkallas om Skatteverket, med stöd av 33 kap. 6 b § SFL, har beslutat om undantag från skyldigheten att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § SFL. Bestämmelsen om undantag från skyldigheten att lämna särskilda uppgifter tillämpas, enligt uppgift från Skatteverket, t.ex. om den som innehar godkännandet för F-skatt är ett utländskt universitet eller lärosäte. Bestämmelsen tillämpas, enligt uppgift från Skatteverket, normalt inte för utländska företag som bedriver tidsbegränsad näringsverksamhet i Sverige.

Skatteverket bör ha möjlighet att godkänna en ansökan om F-skatt, och ett godkännande för F-skatt bör inte heller återkallas, om det finns särskilda skäl. Vad som kan anses utgöra särskilda skäl får bedömas från fall till fall.

NSD m.fl. ser bl.a. risker för att utländska företag inte nås av ett föreläggande om att lämna särskilda uppgifter om föreläggandet skickas per normal postgång och att den som mottar brevet inte inser vad försändelsen avser. Det finns därmed risk för att utländska företag får sitt godkännande för F-skatt återkallat utan vetskap om det, och om företaget upptäcker detta och ansöker om ett nytt godkännande skulle det nekas detta med stöd av förslaget. Ett sådant scenario riskerar öka regelkrånglet för utländska företag och påverkar Sveriges konkurrenskraft negativt. Det måste säkerställas att reglerna inte hindrar utländska företag att återigen godkännas för F-skatt, även om företaget har missat att lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL. Förutsatt att en sådan ändring kommer till stånd är det enligt *NSD m.fl.* möjligt att ställa sig bakom förslaget.

Regeringen gör följande överväganden i denna del. För de fall en försändelse kommer i retur bör det inte vara möjligt att återkalla ett godkännande för F-skatt på den grunden att ett föreläggande inte har följts. Det förhållandet att t.ex. ett föreläggande kommer i retur bör emellertid, tillsammans med andra omständigheter, kunna utgöra skäl att återkalla ett godkännande på grund av att det kan antas att näringsverksamhet inte bedrivs. Det är viktigt att Skatteverkets förelägganden följs och att de begärda uppgifterna kommer in för att myndigheten ska kunna kontrollera

att förutsättningarna för godkännande för F-skatt fortfarande är uppfyllda. Däremot kan den som fått sitt godkännande för F-skatt återkallat på grund av en underlåtenhet att följa ett föreläggande om att lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL alltid ansöka på nytt och då visa att förutsättningarna enligt 9 kap. 3 § SFL är uppfyllda. Skatteverket har även möjlighet att i det enskilda fallet, inom ramen för om det finns särskilda skäl, godkänna en ansökan om F-skatt eller avstå från återkallelse (9 kap. 3 § tredje stycket och 4 § andra stycket SFL). Den föreslagna regleringen bör därför inte, vilket NSD m.fl. hyser farhågor kring, hindra utländska företag att återigen kunna godkännas för F-skatt.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 9 kap. 4 § första stycket 6 a SFL.

7 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna i skatteförfarandelagen ska träda i kraft den 1 november 2025.

De nya bestämmelserna om hinder för godkännande eller återkallelse i den nya lydelsen tillämpas inte när föreläggandet avser särskilda uppgifter som skulle ha lämnats före ikraftträdandet.

Den nya bestämmelsen om återkallelse på grunden att den enskilde inte följt ett beslut om återbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik ska inte tillämpas för återbetalningar som har meddelats före ikraftträdandet.

Promemorians förslag överensstämmer inte med regeringens. I promemorian föreslås att ändringarna i skatteförfarandelagen ska träda i kraft den 1 juli 2025.

Remissinstanserna: *Skatteverket* önskar att de föreslagna ändringarna gällande godkännande eller återkallelse när särskilda uppgifter inte lämnats av utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige ska träda i kraft den 1 maj 2025. Detta för att reglerna ska kunna tillämpas även för särskilda uppgifter som fysiska personer ska ha lämnat den 2 maj 2025.

Skälen för regeringens förslag: Med hänsyn till att det övergripande syftet med ändringarna är att minska skattefusk och skatteundandragande samt att bättre bidra till konkurrens på lika villkor, bör ändringarna i skatteförfarandelagen träda i kraft så snart som möjligt. Bestämmelserna i skatteförfarandelagen bör därför träda i kraft den 1 november 2025.

Skatteverket har föreslagit att ändringarna gällande godkännande eller återkallelse när särskilda uppgifter inte lämnats av utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige ska träda i kraft den 1 maj 2025. Ett så tidigt ikraftträdande är inte möjligt med hänsyn till lagstiftningsprocessen.

De nya bestämmelserna om hinder för godkännande eller återkallelse i den nya lydelsen tillämpas inte när föreläggandet avser särskilda uppgifter som skulle ha lämnats före ikraftträdandet.

Fysiska personer ska lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL senast den 2 maj året efter utgången av det beskattningsår som uppgifterna gäller (32 kap. 1 § och 33 kap. 10 § SFL). Om inlämningsdagen är en lördag, söndag eller annan allmän helgdag flyttas inlämningstidpunkten till närmast följande vardag. Det innebär att bestämmelserna för fysiska personer tillämpas först i fråga om särskilda uppgifter som ska lämnas för beskattningsår 2025, då dessa ska lämnas senast den 4 maj 2026 (eftersom den 2 maj 2026 infaller på en lördag).

Juridiska personer ska lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL senast den sista dagen för inlämnandet av inkomstdeklaration enligt 32 kap. 2 § SFL (33 kap. 10 § SFL). I skatteförfarandelagen finns fyra olika deklarationstidpunkter (den 1 mars, den 1 juli, den 1 november och den 15 december). Om inkomstdeklarationen lämnas elektroniskt förlängs deklarationstiden med en månad. Vilken deklarationstidpunkt som är aktuell för en viss juridisk person, och som därmed aktualiseras för lämnandet av särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL, beror på vilket beskattningsår som den juridiska personen har. Juridiska personer vars beskattningsår slutar under januari–april 2025 ska lämna särskilda uppgifter senast den 1 november 2025. Om inlämningsdagen är en lördag, söndag eller annan allmän helgdag flyttas inlämningstidpunkten till närmast följande vardag. Det innebär att juridiska personer vars beskattningsår slutar under januari–april 2025 ska lämna särskilda uppgifter senast den 3 november 2025. Den som lämnar särskilda uppgifter elektroniskt får lämna dessa en månad senare, alltså den 1 december 2025. De nya bestämmelserna om hinder för godkännande eller återkallelse på den grunden att särskilda uppgifter inte lämnats kan således tillämpas första gången avseende juridiska personer vars beskattningsår slutar under januari–april 2025. Det beror på att dessa juridiska personer ska lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL efter det föreslagna ikraftträdandet.

Förslaget att införa en ny grund för återkallelse i 9 kap. 4 § första stycket 8 SFL, när den som är godkänd inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 13 § förfarandelagen, medför ett behov av övergångsbestämmelse. Bestämmelsen bör inte tillämpas när en återbetalning har beslutats före ikraftträdandet.

8 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Konsekvenserna beskrivs separat för respektive förslag om hinder för godkännande av F-skatt och grund för återkallelse. Det första förslaget gäller personer som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband

med installation av grön teknik. Det andra gäller utländska företag som inte lämnat särskild uppgift.

När det gäller promemorians konsekvensanalys bedömde *Regelrådet* att den uppfyller kraven i förordningen om konsekvensutredningar.

Bakgrund

Förslaget om att införa ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt för den som inte återbetalat felaktigt utbetalt belopp för installation av grön teknik, är en komplettering till förslagen i budgetpropositionen för 2025 om förändringar på F-skattens område. Dessa förslag trädde i kraft den 1 januari 2025.

Förslaget om att införa ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt för utländska företag är också en komplettering till regler som infördes den 1 januari 2021 rörande utländska företag. Från den tidpunkten infördes nya regler som medför att Skatteverket har bättre möjligheter att kontrollera utländska företag som bedriver verksamhet tillfälligt i Sverige. Dessa möjligheter uppstod som en följd av att det infördes nya krav på både utländska företag utan fast driftställe i Sverige och på företag som betalar ersättning till sådana företag. Företag utan fast driftställe är från denna tidpunkt skyldiga att lämna särskild uppgift. Samtidigt infördes en skyldighet för den som betalar ersättning till ett sådant företag att göra skatteavdrag. Sådan skyldighet finns dock inte om mottagaren har F-skatt. Motivet för att införa kravet på att lämna särskild uppgift var att ge Skatteverket mer och bättre information för att avgöra om utländska företag är skattskyldiga i Sverige eller inte.

Offentligfinansiella effekter

Förslaget om att införa ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt för den som inte återbetalat felaktigt utbetalt belopp för installation av grön teknik, skapar ett påtryckningsmedel som ökar regelefterlevnaden. Beloppens storlek är dock sådana att den offentligfinansiella effekten bedöms vara försumbar.

Förslaget om att införa ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt för utländska företag har ingen direkt offentligfinansiell effekt. Den direkta konsekvensen av en återkallelse av F-skatt är att skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter övergår till köparen av tjänsten. Om så skulle ske påverkas således inte storleken på de skatter och avgifter som ska redovisas och betalas i sig. Möjligheten att återkalla F-skatt har dock det bakomliggande syftet att effektivisera de åtgärder som infördes den 1 januari 2021, som medförde att Skatteverket får bättre möjligheter att kontrollera utländska företag utan fast driftställe i Sverige, något som i förlängningen minskar skattefelet och ökar skatteintäkterna. Eftersom det nu aktuella förslaget är att betrakta som en justering av åtgärder som redan införts, och vars effekter beaktades vid införandet, uppstår inte någon ytterligare offentligfinansiell effekt.

Effekter för företag

Berörda företag

Förslaget om hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse i samband med utebliven återbetalning av utbetalning vid installation av grön teknik berör ett litet antal företag direkt. Direkt berörda företag är de som får F-skatten återkallad på grund av utebliven återbetalning. Enligt uppgifter från Skatteverket uppgick antalet återkrav till cirka 750 år 2023. Av det totala beloppet som återkrävdes var det cirka 2 procent som inte betalades. Om antalet företag står i proportion till det samlade beloppet som återkrävts men inte återbetalats innebär det att cirka 15 företag ($750 \cdot 0,02 = 15$) hade fått F-skatten återkallad om förslaget om återkallelse hade gällt år 2023. Antalet direkt berörda kan därmed uppskattas till cirka 15. Indirekt berörs alla företag som installerar grön teknik och som genom förslaget inte kommer att behöva konkurrera med företag som inte hanterar skattereduktionen på ett korrekt sätt.

Förslaget om att införa ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt för utländska företag har inte någon direkt påverkan på företag som uppfyller sin skyldighet att lämna särskild uppgift. De företag som direkt berörs är därmed företag som inte uppfyller de skyldigheter som åligger alla företag. Enligt uppgifter från Skatteverket finns för närvarande cirka 9 000 utländska fysiska eller juridiska personer som är godkända för F-skatt och som har uppgett att de inte bedriver verksamhet från ett fast driftsställe i Sverige. Av de företag som skulle ha lämnat särskild uppgift under 2022 och 2023 är det cirka 40 procent som inte har gjort det. Därmed kan antalet direkt berörda företag uppskattas till cirka 3 600 ($9\,000 \cdot 0,4 = 3\,600$).

Företag som betalar ersättning till utländska företag berörs inte av förslaget. Så länge den som tar emot ersättningen är godkänd för F-skatt, antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut, finns ingen skyldighet för utbetalaren att göra skatteavdrag.

Eftersom förslagen inte direkt påverkar företag som följer regelverket är det inte relevant att redovisa statistik över bransch och storlek. Samtidigt innebär det att små företag heller inte påverkas särskilt.

Företagarna vill framhålla att det är en brist att statistik över bransch och storlek på företag inte redovisas i promemorian över förslaget om hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse i samband med utebliven återbetalning av utbetalning vid installation av grön teknik. Slutsatsen att ”små företag inte påverkas särskilt” går därför inte att dra. Enligt *NSD m.fl.* kan det ifrågasättas om detta förslag kommer att få någon effekt. Det finns inte heller någon analys av vilka företag som inte följer beslutet om återbetalningen eller vilka omständigheter som leder till att återbetalning inte sker.

Det finns ingen data tillgänglig över de företag som inte betalat återkrav på utbetald ersättning för installation av grön teknik. Det är därmed inte möjligt att redovisa statistik över hur de företag som kan förväntas få F-skatten återkallad fördelar sig med avseende på bransch och storlek. Det kan tilläggas att det förväntade antalet är så litet att det dessutom skulle uppstå en röjanderisk, enligt SCB:s bedömningsgrunder, om antalet skulle brytas ned på lägre nivåer. Med promemorians bedömning att ”små företag

inte påverkas särskilt” menas att återkallelsereglerna är neutrala med avseende på företagsstorlek. Något annat är heller inte möjligt utifrån grundläggande principer om likabehandling och konkurrensneutralitet.

Administrativa kostnader

Förslagen innebär inte någon förändring av de grundläggande skyldigheter som åligger alla företag och medför därmed ingen ökning av den administrativa bördan. Inget av förslagen påverkar de administrativa kostnaderna för de företag som uppfyller sina skyldigheter att återbetala felaktiga utbetalningar i samband med installation av grön teknik eller de utländska företag som följer reglerna och lämnar särskild uppgift.

Konkurrens

Förslaget, som kopplar F-skatten till återkrav av felaktiga utbetalningar vid installation av grön teknik, medför att det blir svårare att vinna konkurrensfördelar genom att missbruka skattereduktionen.

Förslaget om ett nytt hinder för godkännande och grund för återkallelse av F-skatt för utländska företag medför att konkurrensförhållandena mellan svenska och utländska företag blir mer likformiga. Konsekvenserna för utländska företag av att inte lämna särskild uppgift blir desamma som de är för svenska företag som inte lämnar inkomst-deklaration.

Effekter för enskilda

Enskilda personer som medgivits skattereduktion för installation av grön teknik påverkas inte av förslaget, eftersom det inte innebär någon ändring av reglerna i sig.

Enskilda personer som betalar ersättning till ett utländskt företag påverkas inte av den föreslagna återkallelsegrunden för F-skatt. Skyldigheten att göra skatteavdrag från ersättning för arbete påverkas inte. Fortsatt gäller att utbetalaren inte är skyldig att göra skatteavdrag från ersättningen för arbetet om den som tar emot ersättningen är godkänd för F-skatt, antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

För Skatteverket medför förslagen förändringar av intern och extern information som kommer att ingå i den anpassning som årligen görs med anledning av ny eller förändrad lagstiftning. Några större informations-insatser bedöms inte behövas.

Förslaget om ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse av F-skatt för utländska företag medför ökade möjligheter till effektivisering för Skatteverket. Den föreslagna ändringen innebär att

återkallelse av ett godkännande för F-skatt kan ske om ett föreläggande att lämna särskilda uppgifter inte följs. Effektiv tid för en sådan utredning uppskattas till 0,75 timme jämfört med åtta timmar med gällande regler. Beräknat på en kostnad per timme om 360 kronor innebär det att en effektivitetsvinst per ärende blir drygt 2 600 kronor. Eventuella tillkommande kostnader kan därmed hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen bedöms inte märkbart påverka antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslagen bedöms inte heller påverka andra myndigheter.

Förslagens förenlighet med regeringsformen och EU-rätten

Regeringsformen

Rätten att bedriva näringsverksamhet stadgas i 2 kap. 17 § regeringsformen och innebär att begränsningar i rätten att driva näring eller utöva yrke endast får införas för att skydda angelägna allmänna intressen och aldrig enbart i syfte att ekonomiskt gynna vissa personer eller företag. Det innebär att alla regleringar på närings- och yrkesfrihetens område ska vara generella på så sätt att alla ska ha möjlighet att konkurrera på lika villkor under förutsättning att de i övrigt uppfyller de krav som kan ställas upp för just det yrket eller den näringsgrenen. Under dessa förutsättningar ska bestämmelsen förhindra att någon enskild ska få gynnas ekonomiskt på någon annans bekostnad. F-skattesystemet innebär att personer som uppfyller vissa förutsättningar kan godkännas för F-skatt, och något principiellt hinder mot den nuvarande ordningen finns inte.

Förslagen i lagrådsremissen medför bättre förutsättningar för att säkerställa att det nuvarande systemet inte kringgås eller missbrukas och leder inte till någon skillnad mot dagens ordning vad gäller möjligheterna att bedriva näringsverksamhet med ett godkännande för F-skatt. Det kan därför inte anses finnas något principiellt hinder mot förslagen. Högre krav på skötsamhet ställs på den som inte återbetalar felaktigt utbetalade belopp i samband med installation av grön teknik och när särskilda uppgifter inte lämnats av utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige. Förslagen innebär en utvidgning i förhållande till det nuvarande regelverket på så sätt att personer som inte uppfyller de föreslagna kraven inte kan bli godkända för F-skatt. För att förslagen ska ses som en inskränkning i näringsfriheten måste det i begreppet näringsfrihet anses ingå någon form av rätt till att vara godkänd för F-skatt, som skulle inskränkas genom förslagen. Någon sådan rätt finns inte enligt den nuvarande ordningen. I stället får den som önskar vara godkänd för F-skatt inom ramen för en prövning förhålla sig till de krav som ställs. Förslagen i lagrådsremissen innebär inte någon ändring i det avseendet. Även om förslagen skulle ses som en inskränkning är ändringarna motiverade med hänsyn till det angelägna allmänna intresset av en effektiv skattekontroll av samtliga näringsidkare som tilldelas F-skatt. Kontrollen motverkar osund konkurrens och bidrar till att förtroendet för skattesystemet kan

upprätthållas. Det är här viktigt att notera att förslagen är avgränsade till de personer som ansöker om att bli eller är godkända för F-skatt. Förslagen påverkar således inte de personer som bedriver näringsverksamhet utan att vara godkända för F-skatt. Utformningen av förslagen är därtill avsedda att träffa de aktörer som inte sköter sina åtaganden eller som på annat sätt missbrukar sitt godkännande.

Lagradsremissens förslag bedöms därmed vara förenliga med grundläggande principer om näringsfrihet.

EU-fördragen

I fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) fastställs principen att egenföretagare och ekonomiska aktörer som är etablerade på en medlemsstats territorium får bedriva ekonomisk verksamhet i samtliga medlemsstater. Egenföretagare och yrkesutövare eller juridiska personer som lagligen är verksamma i en medlemsstat har rätt att bedriva stabil och kontinuerlig ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (etableringsfrihet) och tillfälligt erbjuda och tillhandahålla tjänster i andra medlemsstater samtidigt som de förblir etablerade i sitt ursprungsland (frihet att tillhandahålla tjänster).

Enligt artikel 49 i EUF-fördraget ska inskränkningar för medborgare i en medlemsstat att fritt etablera sig på en annan medlemsstats territorium förbjudas. Enligt artikel 56 i EUF-fördraget ska inskränkningar i friheten att tillhandahålla tjänster inom unionen förbjudas beträffande medborgare i medlemsstater som har etablerat sig i en annan medlemsstat än mottagaren av tjänsten. Artikel 56 innebär att det är nödvändigt att avskaffa varje inskränkning – även om den är tillämplig på inhemska tjänsteleverantörer och tjänsteleverantörer från andra medlemsstater utan åtskillnad – som innebär att den verksamhet som bedrivs av en tjänsteleverantör som är etablerad i en annan medlemsstat, där leverantören lagligen utför liknande tjänster, förbjuds, hindras eller blir mindre attraktiv. Artikel 18 EUF-fördraget stadgar det allmänna diskrimineringsförbudet som innebär att såväl direkt som indirekt diskriminering på grund av nationalitet är förbjuden.

För att pröva om en åtgärd står i strid med EU:s fördrag eller inte har EU-domstolen i sin praxis utvecklat det s.k. Gebhard-testet. För att en åtgärd ska vara tillåten enligt testet ska åtgärden vara tillämplig på ett icke-diskriminerande sätt, den ska framstå som motiverad med hänsyn till ett tvingande allmänintresse, den ska vara ägnad att säkerställa förverkligandet av den målsättning som eftersträvas genom den och den ska inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå denna målsättning.

Förslagen i denna lagradsremiss rör de förutsättningar som ska gälla för att bli godkänd för F-skatt samt vad som ska utgöra grund för återkallelse. Sedan införandet av den tidigare gällande skattebetalningslagen (numera skatteförfarandelagen) år 1998 kan även en person som inte är skattskyldig i Sverige men som bedriver eller avser bedriva näringsverksamhet i landet, bli godkänd för F-skatt. Förslagen berör därför såväl svenska som utländska personer som bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige med ett godkännande för F-skatt. Förslagen

påverkar inte de personer som bedriver näringsverksamhet i Sverige utan att vara godkända för F-skatt.

Förslaget om krav på återbetalning av felaktigt utbetalade belopp i samband med installation av grön teknik (avsnitt 5) syftar till att öka kraven på skötsamhet för att vara godkänd för F-skatt. Detta förslag innebär en förändring i förhållande till det nuvarande regelverket som innebär att personer som inte uppfyller kraven enligt förslaget inte kan bli godkända för F-skatt. Bestämmelsen gäller dock lika för svenska och utländska personer och kan inte anses som diskriminerande. Däremot skulle ett sådant krav kunna betraktas som en inskränkning i den fria rörligheten för tjänster enligt artikel 56 EUF-fördraget. Syftet med bestämmelserna är att genom ökade krav på skötsamhet säkerställa en effektiv skattekontroll och att motverka skattefusk och skatteundandragande, vilket måste anses utgöra ett tvingande skäl av allmänintresse. Därtill syftar förslaget till att förbättra konkurrensvillkoren för företag. Förslaget är ägnat att säkerställa att dessa mål uppnås, och det kan inte anses gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen. Kraven på skötsamhet utgör därför en tillåten inskränkning i den fria rörligheten för tjänster.

Förslaget om hinder för godkännande och grund för återkallelse när särskilda uppgifter inte lämnats av utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige påverkar endast utländska företag som är godkända för F-skatt och som ska lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § SFL. Syftet med förslaget är att Skatteverket ska kunna återkalla ett godkännande för F-skatt om ett sådant företag inte lämnar särskilda uppgifter för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen, eller lämnar ofullständiga uppgifter.

Utformningen av bestämmelserna följer 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 4 § första stycket 6 a. Dessa bestämmelser innebär att en ansökan om F-skatt inte ska godkännas och att ett godkännande för F-skatt kan återkallas om den sökande eller den som är godkänd för F-skatt inte har följt ett föreläggande att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 § SFL, eller har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för beskattning. Bestämmelserna som föreslås i lagsrådsremissen går därför inte längre än de bestämmelser som gäller för svenska företag och utländska företag som bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige.

Sammantaget görs bedömningen att de föreslagna bestämmelserna inte kan anses som diskriminerande. Inte heller kan förslagen anses ge upphov till någon inskränkning som står i strid med EU-rätten.

Övriga effekter

Förslagen bedöms inte medföra några fördelningseffekter eller påverka den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män. Förslagen bedöms inte heller påverka kommuner, regioner, inflationen, sysselsättningen eller miljön.

9 Författningskommentar

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

9 kap.

3 § En ansökan om F-skatt ska inte godkännas om det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas. En ansökan som bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag ska inte godkännas.

En ansökan ska inte heller godkännas om den sökande eller någon som ska prövas enligt 5–7 §§

1. har näringsförbud,
2. är försatt i konkurs,
3. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,
4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 *eller 6 a §*,
5. inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt denna lag eller inte har betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter,
6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *eller enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik*,
7. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 3–8 och grunden för återkallelsen finns kvar, eller
8. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 9 inom två år efter det senaste missbrukstillfället.

Om det finns särskilda skäl, får en ansökan om F-skatt godkännas trots vad som föreskrivs i andra stycket.

I paragrafen anges när hinder för godkännande för F-skatt finns.

Ändringen i *andra stycket 4* innebär att Skatteverket inte ska godkänna ansökan om F-skatt om den sökande inte har följt ett föreläggande att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a §. Enligt den paragrafen ska en fysisk eller juridisk person som hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige lämna särskilda uppgifter om vilken verksamhet som bedrivits i Sverige, under vilken tid verksamheten bedrivits i Sverige, och övriga förhållanden som behövs för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen (1999:1229). Då det får anses ligga i ett fullgörande av uppgiftsskyldigheten att den uppgiftsskyldige har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen, omfattas även dessa situationer av den nya bestämmelsen.

Ändringen i *andra stycket 6* innebär att det förs in ett nytt hinder för godkännande när en sökande har en obetald återbetalningsskuld som uppstått på grund av en felaktig utbetalning i samband med installation av grön teknik. Bestämmelsen omfattar även de fall då arbetet har utförts utomlands och utföraren inte har bedrivit någon näringsverksamhet i Sverige och en utbetalning skett till en utförare som inte är godkänd för F-skatt (67 kap. 43 § inkomstskattelagen). Då beslutet om återbetalning gäller omedelbart ska hinder anses föreligga redan vid beslutstillfället.

Beslut om godkännande för F-skatt får emellertid, trots vad som föreskrivs i andra stycket, fattas om det finns särskilda skäl. Detta framgår av tredje stycket. Som särskilda skäl i detta avseende kan exempelvis räknas då utföraren inte förorsakat återbetalningskravet (se prop. 2024/25:1 s. 417). Skatteverket bör även ta i beaktande de fall då Skatteverket fattat beslut om anstånd i fråga om beslut om återbetalning enligt 23 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik.

Övervägandena finns i avsnitt 5 och 6.

4 § Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om den som är godkänd

1. begär det,
2. inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige,
3. har meddelats näringsförbud,
4. har försatts i konkurs,
5. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,
6. inte har följt ett föreläggande om
 - a) att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 *eller* 6 a §, eller,
 - b) att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 8 §,
7. inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp,
8. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *eller enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik*, eller
9. inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 2 § eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande och därigenom gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 3–9.

I paragrafen anges när grund för att återkalla ett godkännande för F-skatt finns.

Ändringen i *första stycket 6 a* innebär att Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om den som är godkänd inte har följt ett föreläggande att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a §. Enligt den paragrafen ska en fysisk eller juridisk person som hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige lämna särskilda uppgifter om vilken verksamhet som bedrivits i Sverige, under vilken tid verksamheten bedrivits i Sverige, och övriga förhållanden som behövs för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen (1999:1229). Då det får anses ligga i ett fullgörande av uppgiftsskyldigheten att den uppgiftsskyldige har lämnat eller godkänt så bristfälliga uppgifter att de uppenbarligen inte kan läggas till grund för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen, omfattas även dessa situationer av bestämmelsen.

Ändringen i *första stycket 8* innebär att det förs in en ny grund för återkallelse som anger att återkallelse ska ske när den som är godkänd för F-skatt har en obetald återbetalningsskuld som uppstått på grund av en

felaktig utbetalning i samband med installation av grön teknik. Eftersom beslutet om återbetalning gäller omedelbart ska grund för återkallelse anses föreligga redan vid beslutstillfället. Skatteverket får emellertid avstå från beslut om återkallelse om det finns särskilda skäl enligt andra stycket. Som särskilda skäl i detta avseende kan exempelvis räknas då utföraren inte förorsakat återbetalningskravet (se prop. 2024/25:1 s. 419). Skatteverket bör även ta i beaktande t.ex. de fall då Skatteverket fattat beslut om anstånd i fråga om beslut om återbetalning enligt 23 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik.

Övervägandena finns i avsnitt 5 och 6.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

1. Denna lag träder i kraft den 1 november 2025.

2. Bestämmelserna i 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 4 § första stycket 6 i den nya lydelsen tillämpas inte när föreläggandet avser särskilda uppgifter som skulle ha lämnats före ikraftträdandet.

3. Bestämmelsen i 9 kap. 4 § första stycket 8 tillämpas inte när beslutet om återbetalning enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik har meddelats före ikraftträdandet.

Av första punkten framgår att lagen träder i kraft den 1 november 2025.

I andra punkten anges att bestämmelserna i 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 4 § första stycket 6 i den nya lydelsen inte tillämpas när föreläggandet avser särskilda uppgifter som skulle ha lämnats före ikraftträdandet.

Fysiska personer ska lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § senast den 2 maj året efter utgången av det beskattningsår som uppgifterna gäller (32 kap. 1 § och 33 kap. 10 §). Det innebär att bestämmelserna i den nya lydelsen inte ska tillämpas avseende särskilda uppgifter som ska lämnas in av fysiska personer för beskattningsår 2024. Detta då särskilda uppgifter för fysiska personer i dessa fall ska ha kommit in till Skatteverket senast den 2 maj 2025. Bestämmelserna i den nya lydelsen tillämpas först, för fysiska personer, avseende särskilda uppgifter som ska lämnas för beskattningsår 2025, då dessa ska lämnas senast den 2 maj 2026. Om inlämningsdagen är en lördag, söndag eller annan allmän helgdag flyttas inlämningstidpunkten till närmast följande vardag. Hinder för godkännande och grund för återkallelse kan i dessa fall tidigast aktualiseras för beskattningsåret 2025, avseende de särskilda uppgifter som ska lämnas senast den 4 maj 2026 (eftersom den 2 maj 2026 infaller på en lördag).

Juridiska personer ska lämna särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a § senast den sista dagen för inlämnandet av inkomstdeklaration enligt 32 kap. 2 § (33 kap. 10 §). I skatteförfarandelagen finns fyra olika deklarationstidpunkter (den 1 mars, den 1 juli, den 1 november och den 15 december). Om inkomstdeklarationen lämnas elektroniskt förlängs deklarationstiden med en månad. Vilken deklarationstidpunkt som är aktuell för en viss juridisk person, och som därmed aktualiseras för lämnandet av särskilda uppgifter enligt 33 kap. 6 a §, beror på vilket beskattningsår som den juridiska personen har. Juridiska personer vars beskattningsår slutar under januari–april 2025 ska lämna särskilda uppgifter senast den 1 november 2025. Om inlämningsdagen är en lördag, söndag eller annan allmän helgdag så flyttas inlämningstidpunkten till

närmast följande vardag. Det innebär att juridiska personer vars beskattningsår slutar under januari–april 2025 ska lämna särskilda uppgifter senast den 3 november 2025. Den som lämnar särskilda uppgifter elektroniskt får lämna dessa en månad senare, alltså den 1 december 2025. De nya bestämmelserna om hinder för godkännande eller återkallelse på den grunden att särskilda uppgifter inte lämnats kan således tillämpas första gången avseende juridiska personer vars beskattningsår slutar under januari–april 2025.

I *tredje punkten* anges att bestämmelsen i 9 kap. 4 § första stycket 8, att den som är godkänd inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik, inte ska tillämpas när beslutet om återbetalning har meddelats före ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.

Promemorians sammanfattning

För att förbättra villkoren att starta, driva och utveckla företag samt förebygga brottslighet behöver F-skattesystemet vara utformat så att det seriösa näringslivet skyddas och osund konkurrens och den kriminella ekonomin motverkas. Ett godkännande för F-skatt som missbrukas leder till osund konkurrens, påverkar företagsklimatet negativt och kan användas som verktyg för organiserad brottslighet.

Regeringen har i budgetpropositionen för 2025 (se prop. 2024/25:1 avsnitt 12.22) bl.a. föreslagit att ett nytt hinder för godkännande, och en ny grund för återkallelse, införs för den som inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. Från och med 1 januari 2021 finns möjlighet att få skattereduktion för delar av kostnaden för arbete och material vid anlitande av ett företag för installation av grön teknik. Förfarandet, som regleras i lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik, bygger på lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. Det bör av likformighetsskäl även införas ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse för F-skatt som tar sikte på felaktiga utbetalningar i samband med skattereduktion för installation av grön teknik. Promemorian innehåller ett förslag till en sådan ändring.

Promemorian innehåller även förslag som föranleds av Skatteverkets hemställan Ny återkallelsegrund för godkännande för F-skatt (Fi2023/01800). Det föreslås ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse för F-skatt när ett utländskt företag, utan fast driftställe i Sverige, inte har följt ett föreläggande att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) för bedömning av skattskyldigheten enligt inkomstskattelagen (1999:1229).

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2025.

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

Härigenom förskrivs att 9 kap. 3 och 4 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt proposition Föreslagen lydelse
2024/25:1

9 kap.

3 §

En ansökan om F-skatt ska inte godkännas om det finns skälig anledning att anta att näringsverksamhet varken bedrivs eller kommer att bedrivas. En ansökan som bara grundar sig på en delägares intäkter från ett svenskt handelsbolag ska inte godkännas.

En ansökan ska inte heller godkännas om den sökande eller någon som ska prövas enligt 5–7 §§

1. har näringsförbud,
2. är försatt i konkurs,
3. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,

4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §,
4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 *eller 6 a §*,

5. inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt denna lag eller inte har betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter,

6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,
6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *eller enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik,*

7. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 3–8 och grunden för återkallelsen finns kvar, eller

8. har fått ett godkännande återkallat enligt 4 § första stycket 9 inom två år efter det senaste missbrukstillfället.

Om det finns särskilda skäl, får en ansökan om F-skatt godkännas trots vad som föreskrivs i andra stycket.

4 §

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för F-skatt om den som är godkänd

1. begär det,
2. inte kan antas bedriva näringsverksamhet i Sverige,
3. har meddelats näringsförbud,
4. har försatts i konkurs,

5. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt denna lag i en utsträckning som inte är obetydlig,

6. inte har följt ett föreläggande om

a) att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 §, eller,

b) att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 8 §,

7. inte har betalat skatter eller avgifter enligt denna lag eller motsvarande utländska skatter eller avgifter, till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp,

8. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, eller

9. inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 2 § eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande och därigenom gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket avstå från återkallelse enligt första stycket 3–9.

6. inte har följt ett föreläggande om

a) att lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 *eller 6 a* §, eller,

b) att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 8 §,

8. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete *eller enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik*, eller

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

2. Bestämmelserna i 9 kap. 3 § andra stycket 4 och 4 § första stycket 6 i den nya lydelsen tillämpas inte när föreläggandet avser särskilda uppgifter som skulle ha lämnats före ikraftträdandet.

3. Bestämmelsen i 9 kap. 4 § första stycket 8 tillämpas inte när beslutet om återbetalning enligt 13 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik har meddelats före ikraftträdandet.

Efter remiss har yttranden kommit in från Almega, Företagarna, Förvaltningsrätten i Linköping, Förvaltningsrätten i Malmö, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Kronofogdemyndigheten, Näringslivets skattedelegation, Polismyndigheten, Regelrådet, Skatteverket, Småföretagarnas riksförbund, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund och Tillväxtverket.

Följande remissinstans har avstått från att yttra sig över promemorian: Mobility Sweden.

Följande remissinstanser har inte kommit in med något yttrande: Delegationen mot arbetslivskriminalitet, Lantbrukarnas riksförbund (LRF), Näringslivets regelnämnd och Sveriges Allmänna Utrikeshandelsförening (SAU).

Därutöver har yttrande kommit in från FAR.