

Några frågor om förfarandet vid skattereduktion

Innehållsförteckning

Sammanfattning	4
1 Författningsförslag	5
1.1 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	5
1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete	7
1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik	8
2 Bakgrund	9
3 Gällande rätt	10
3.1 Allmänt om förfarandet vid beslut om återbetalningar	10
3.2 Kostnadsränta vid felaktiga utbetalningar	11
4 Överväganden och förslag	12
4.1 En möjlighet att ompröva beslut om skattereduktion efter beslut om återbetalning	12
4.2 Ett nytt sätt att beräkna kostnadsränta	16
4.3 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	17
5 Konsekvensanalys	19
5.1 Sammanfattning	19
5.2 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring	19
5.3 Offentligfinansiella effekter	20
5.3.1 Förslaget om att ompröva beslut om skattereduktion efter beslut om återbetalning	20
5.3.2 Förslaget om kostnadsränta	20
5.4 Kostnader och konsekvenser för företagen	22
5.5 Kostnader och konsekvenser för enskilda	22
5.6 Offentlig sektor	22
5.6.1 Effekter för kommuner och regioner	22
5.6.2 Effekter för Skatteverket	22
5.6.3 Effekter för andra myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna	23
5.7 Effekter på det brottsförebyggande arbetet	23
5.8 Förslagens konsekvenser i övrigt	23
6 Författningskommentar	24
6.1 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	24
6.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete	24

6.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik.....	25
-----	---	----

Sammanfattning

I promemorian föreslås att det införs en möjlighet att ompröva ett beslut till nackdel för den som beslutet gäller efter utgången av det andra året efter det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (*efterbeskattning*) om det föranleds av ett beslut om återbetalning i ett ärende eller mål enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete (2009:194), HUSFL, eller lagen om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik (2020:1066), GRÖNFL.

I dag finns en brist i skattesystemet. Om Skatteverket har beslutat att en utförare ska betala tillbaka felaktigt utbetald ersättning enligt HUSFL eller GRÖNFL, ska myndigheten samtidigt inleda ett förfarande för att köparens beskattning ska bli korrekt. Köparens preliminära skattereduktion ska därför alltid minskas när Skatteverket beslutat om återbetalning. Efter utgången av det andra året efter beskattningsåret kan emellertid den slutliga skattereduktionen minskas bara om köparen har lämnat en oriktig uppgift och skatte- eller avgiftsbeloppet inte är obetydligt. I de fall Skatteverket inte kan ompröva köparens slutliga skattereduktion uppstår ett tillgodohavande på köparens skattekonto som kan betalas ut till köparen. Förslaget om en ny följdädringsmöjlighet löser problemet, säkerställer reciprociteten i systemet och stärker tilltron till skattesystemet.

Promemorian innehåller också ett förslag om att kostnadsränta på ett belopp, som Skatteverket beslutat att utföraren ska betala tillbaka, ska beräknas till och med den dag då beloppet återbetalas. I dag påförs kostnadsränta från och med den dag då beloppet felaktigt betalades ut till och med dagen för Skatteverkets beslut om återbetalning. Förslaget bygger på att kostnadsränta har två huvudsakliga syften dels att täcka statens kreditkostnad, dels att fungera som ett milt påtryckningsmedel för att betala beloppet så snart som möjligt.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2023.

1 Författningsförslag

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

Härigenom föreskrivs att 66 kap. 27 §skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

66 kap.

27 §¹

Ett beslut om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller av ett beslut om skatt eller avgift som avses i 2 kap. 2 § får meddelas inom sex år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (*efterbeskattning*) om

1. ett beslut har blivit felaktigt eller inte fattats på grund av att den uppgiftsskyldige

a) under förfarande har lämnat oriktig uppgift till ledning för egen beskattning,

b) har lämnat oriktig uppgift i ett mål om egen beskattning,

c) inte har lämnat en deklaration eller låtit bli att lämna en begärd uppgift, eller

d) inte har lämnat begärd varuprov,

2. en felräkning, felskrivning eller något annat uppenbart förbiseende ska rättas,

3. kontrolluppgift som ska lämnas utan föreläggande eller uppgift om en betalningsmottagare som ska lämnas i en arbetsgivardeklaration har saknats eller varit felaktig och den som uppgifter ska lämnas för inte har varit skyldig att lämna inkomstdeklaration,

4. det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål

a) om en annan skatt eller avgift som avses i 2 kap. 2 §, eller samma skatt eller avgift som avses i 2 kap. 2 §, men för en annan redovisningsperiod, ett annat beskattningsår eller en annan person,

b) om fastighetstaxering,

c) om utländsk skatt eller obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter som avse i 62 kap. 6 § inkomstsskattelagen (1999:1229),

d) enligt lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund,

e) om huruvida en inkomst ska beskattas enligt inkomstsskattelagen eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,

f) om Skatteverkets prissättningsbesked enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner eller beslut om ändring av sådant prissättningsbesked, *eller*

g) om återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2–4.

f) om Skatteverkets prissättningsbesked enligt lagen (2009:1289) om prissättningsbesked vid internationella transaktioner eller beslut om ändring av sådant prissättningsbesked,

g) om återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning enligt 13 a kap. 10 § första stycket 2–4,

h) om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, eller

¹ Senaste lydelse 2019:954.

*i) om återbetalning enligt 13 § lagen
(2020:1066) om förfarandet vid
skattereduktion för installation av grön
teknik,*

- 5) en förening eller ett registrerat trossamfund inte har genomfört en investering inom den tid som föreskrivs i ett sådant beslut som avses i 7 kap. 9 § inkomstskattelagen eller inte har följt ett annat villkor i beslutet, eller
- 6) det föranleds av en uppgift om skalbolag enligt 31 kap. 14 §.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Bestämmelserna ska tillämpas första gången på beslut om omprövning som meddelas till följd av ett beslut om återbetalning avseende en begäran om utbetalning som har lämnats efter den 31 december 2022.

1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete

dels att 22 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 22 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

22 §¹

Kostnadsränta tas ut på sådant belopp som enligt 14 § ska betalas tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med *dagen för Skatteverkets beslut enligt 14 §.*

Kostnadsränta tas ut på sådant belopp som enligt 14 § ska betalas tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med *den dag då betalning sker.*

Kostnadsränta beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 65 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket helt eller delvis efterge kravet på ränta.

22 a §

Om en fordran på återbetalning som beslutats enligt 14 § har lämnats för indrivning, ska Kronofogdemyndigheten beräkna räntan efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 65 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) för tiden efter överlämnandet och driva in den.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Bestämmelserna ska tillämpas första gången på beslut om återbetalning avseende en begäran om utbetalning som har lämnats efter den 31 december 2022.

¹ Senaste lydelse 2011:1246

1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik

dels att 21 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 21 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

21 §

Kostnadsränta tas ut på sådant belopp som enligt 13 § ska betalas tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med *dagen för Skatteverkets beslut enligt 13 §.*

Kostnadsränta tas ut på sådant belopp som enligt 13 § ska betalas tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med *den dag då betalning sker.*

Kostnadsränta beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 65 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket helt eller delvis efterge kravet på ränta.

21 a §

Om en fordran på återbetalning som beslutats enligt 13 § har lämnats för indrivning, ska Kronofogdemyndigheten beräkna räntan efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 65 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) för tiden efter överlämnandet och driva in den.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.

2. Bestämmelserna ska tillämpas första gången på beslut om återbetalning avseende en begäran om utbetalning som har lämnats efter den 31 december 2022.

2 Bakgrund

Om en köpare som kan ha rätt till skattereduktion för hushållsarbete inte har betalat hela utgiften för hushållsarbetet, får utföraren begära att Skatteverket ska betala ut ersättning enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, HUSFL. Utbetalningen får uppgå till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan den debiterade ersättningen för hushållsarbetet inklusive mervärdesskatt och det belopp som köparen har betalat. Om det därefter visar sig att utföraren inte var berättigad till ersättningen ska Skatteverket snarast besluta att beloppet ska betalas tillbaka. Återbetalningsbeslut får meddelas inom sex år från utgången av det beskattningsår som utbetalningen avser. Motsvarandet gäller enligt lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik, GRÖNFL.

Om Skatteverket har beslutat att utföraren ska återbetala ett felaktigt utbetalt belopp avseende skattereduktion ska köparens preliminära skattereduktion sättas ned i motsvarande mån. Köparens slutliga skattereduktion ingår i beslut om slutlig skatt. För att Skatteverket ska kunna ompröva beslutet om slutlig skatt och minska köparens slutliga skattereduktion efter utgången av det andra året efter beskattningsåret, krävs det att köparen har lämnat en oriktig uppgift. Det får inte heller vara fråga om ett obetydligt belopp.

Köparens preliminära skattereduktion måste dock minskas oavsett om Skatteverket kan visa att köparen har lämnat en oriktig uppgift. En minskning av den preliminära skattereduktionen utan efterföljande omprövning av den slutliga skattereduktionen leder till ett tillgodohavande på köparens skattekonto. Samma belopp som Skatteverket har beslutat att utföraren ska betala tillbaka betalas alltså ut till köparen. Detta är inte en acceptabel följd av återbetalningsbeslutet. Att köparen tillgodoförs beloppet när det visats att förutsättningarna för skattereduktion inte har uppfyllts är en brist i skattesystemet.

Skatteverket konstaterar vidare att bestämmelserna om kostnadsränta på belopp som utföraren ska återbetala brister i effektivitet. Enligt räntereglerna i HUSFL och GRÖNFL ska räntan beräknas från och med den dag då beloppet betalades ut till och med dagen för Skatteverkets beslut om återbetalning. Det innebär att det inte påförs någon ytterligare kostnadsränta efter det att Skatteverket har beslutat att ett belopp ska återbetalas. Om beloppet lämnas till Kronofogdemyndigheten för indrivning kommer det inte heller att påföras någon ytterligare kostnadsränta.

Kostnadsränta används dels för att täcka statens kostnader för den kredit den felaktiga utbetalningen innebär, dels som ett milt ekonomiskt påtryckningsmedel för att betalning ska ske så snart som möjligt. Med nuvarande ränteregler saknas ekonomiskt påtryckningsmedel för den återbetalningsskyldige att betala senast på förfallodagen.

3 Gällande rätt

3.1 Allmänt om förfarandet vid beslut om återbetalningar

Förfarande avseende skattereduktion

Skattereduktion för hushållsarbete, s.k. rot- och rutarbete, regleras i 67 kap. 11–19 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL, och för installation av grön teknik i 67 kap. 36–45 §§ IL. Fakturamodellen, som tillämpas vid skattereduktion för hushållsarbete och installation av grön teknik, innebär att Skatteverket betalar ersättning motsvarande köparens skattereduktion direkt till den som utfört tjänsten efter att köparen fakturerats och betalat för tjänsten.

En begäran om skattereduktion ska enligt 67 kap. 12 respektive 37 §§ IL göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då utgifter för utfört hushållsarbete eller installation har betalats. Underlaget för skattereduktion består enligt 67 kap. 18 respektive 44 §§ IL av belopp som har legat till grund för den preliminära skattereduktion som har tillgodoräknats för beskattningsåret enligt 17 § första stycket 1 lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, HUSFL, respektive 16 § första stycket lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik, GRÖNFL. Skattereduktionen uppgår till belopp motsvarande den preliminära skattereduktionen, dock högst 75 000 kronor per beskattningsår för hushållsarbete och 50 000 kronor per beskattningsår för installation av grön teknik. Om köparen som kan ha rätt till skattereduktion inte har betalat hela utgiften för det skattereduktionsgrundande arbetet eller installationen får, enligt 6 § HUSFL respektive 6 § GRÖNFL, utföraren begära utbetalning av Skatteverket.

Köparen ska tillgodoräknas preliminär skattereduktion med ett belopp som motsvarar den utbetalning som Skatteverket beslutat om till utföraren enligt 17 § HUSFL respektive 16 § GRÖNFL. Av 56 kap. 9 § tredje stycket 3 och 4 skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, framgår att den preliminära skattereduktionen ska läggas till den slutliga skatten. Återläggningen sker genom att skattekontot debiteras med den preliminära skattereduktionen.

Återbetalning, omprövning och följdändring

Om Skatteverket har betalat ut ett belopp utan att utföraren har varit berättigad till det ska Skatteverket, enligt 14 § HUSFL respektive 13 § GRÖNFL, snarast besluta att det felaktigt utbetalda beloppet ska betalas tillbaka. Den tidigare tillgodoräknade preliminära skattereduktionen ska då, enligt 17 § andra stycket HUSFL respektive 16 § andra stycket GRÖNFL, minskas med belopp motsvarande den beslutade återbetalningen. Ett beslut om återbetalning får inte meddelas efter utgången av det sjätte året efter det beskattningsår som utbetalningen avser enligt 14 § tredje stycket HUSFL respektive 13 § tredje stycket GRÖNFL.

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete eller installation av grön teknik ska enligt 31 kap. 33 § SFL i inkomstdeklarationen lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen. Av 56 kap. 7 § SFL framgår det bl.a. att Skatteverket i beslut om slutlig skatt ska göra skattereduktioner enligt IL.

Skatteverket får enligt 66 kap. 21 § SFL ompröva beslut om slutlig skatt till nackdel för den som beslutet gäller inom två år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret gått ut (tvåårsfristen). Efter utgången av tvåårsfristen kan

omprövning till nackdel endast ske om förutsättningar för efterbeskattning föreligger. Ett beslut om efterbeskattning ska enligt 66 kap. 27 § SFL som regel meddelas inom sex år efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret gått ut. Efterbeskattning får ske om den uppgiftsskyldiga har lämnat en oriktig uppgift till ledning för egen beskattning. Den oriktiga uppgiften ska också ha medfört att ett beslut har blivit felaktigt eller inte fattats.

Det finns tillfällen när beslut om efterbeskattning inte får fattas. Det får enligt 66 kap. 28 § första stycket SFL inte fattas beslut om efterbeskattning om det redan har fattats beslut om efterbeskattning avseende samma fråga eller om det är uppenbart oskäligt. Enligt andra stycket samma paragraf får efterbeskattning enligt 66 kap. 27 § 1–3 SFL inte heller beslutas om det avser ett obetydligt skatte- eller avgiftsbelopp.

Enligt 66 kap. 27 § 4 SFL får efterbeskattning även ske i s.k. följdändrings-situationer. I dessa situationer krävs det inte att oriktig uppgift har lämnats. Däremot ska ändringen vara en direkt följd av ett annat beslut som avser annan skatt eller avgift, samma skatt eller avgift men för en annan person eller annat beskattningsår. Efterbeskattning får t.ex. beslutas om det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål om en annan skatt eller avgift som avses i 2 kap. 2 § SFL, eller om det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål om fastighetstaxering. Beslut om efterbeskattning genom följdändring får enligt 66 kap. 30 § SFL meddelas inom sex månader från den dag då det beslut som föranleder ändringen meddelades.

Någon möjlighet att med anledning av ett beslut enligt HUSFL eller GRÖNFL besluta om efterbeskattning genom följdändring av slutlig skattereduktion i ett beslut om slutlig skatt finns inte i 66 kap. 27 § 4 SFL.

3.2 Kostnadsränta vid felaktiga utbetalningar

Förfarandet vid återbetalning av felaktiga utbetalningar när det gäller hushållsarbete regleras i HUSFL och när det gäller grön teknik i GRÖNFL. Där finns bland annat bestämmelser om kostnadsränta på ett sådant belopp som ska betalas tillbaka efter beslut av Skatteverket.

Kostnadsränta

Kostnadsränta ska tas ut på ett sådant belopp som enligt beslut från Skatteverket ska betalas tillbaka. Räntan ska enligt 22 § HUSFL samt 21 § GRÖNFL beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med dagen för Skatteverkets beslut om återbetalning.

Kostnadsräntan ska enligt samma paragrafer beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 65 kap. 3 § SFL. Skatteverket får helt eller delvis efterge kravet på ränta, om det finns särskilda skäl.

Det finns varken i HUSFL eller i GRÖNFL någon bestämmelse om att kostnadsränta ska tas ut på belopp som har lämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Kostnadsränta tas alltså inte ut på belopp som lämnas för indrivning.

4 Överväganden och förslag

4.1 En möjlighet att ompröva beslut om skattereduktion efter beslut om återbetalning

Förslag: Ett beslut om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller ska få meddelas efter utgången av tvåårsfristen om det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål om återbetalning enligt 14 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete eller 13 § lagen om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik.

Skälen för förslaget

Omprövning av beslut om skatt eller avgift

Skatteverkets skyldighet att ompröva ett beslut om skatt eller avgift framgår av 66 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Skyldigheten innebär bland annat att ett beslut ska omprövas om det har betydelse för beskattningen eller något annat förhållande mellan en enskild och det allmänna om den som beslutet gäller begär omprövning eller om det finns andra skäl. Andra skäl kan t.ex. vara att Skatteverket har uppmärksammat att ett tidigare fattat beslut är fel. Beslut om skatt eller avgift till den enskildes nackdel ska enligt 66 kap. 21 § SFL meddelas inom två år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (tvåårsfristen).

Skatteverket kan meddela omprövningsbeslut till den enskildes nackdel efter tvåårsfristen med stöd av 66 kap. 27 § SFL om villkoren där är uppfyllda. Det krävs typiskt sett att den skattskyldige har lämnat en oriktig uppgift och att den oriktiga uppgiften har medfört att ett beslut om skatt eller avgift har blivit felaktigt. Ett beslut om efterbeskattning ska också som huvudregel meddelas inom sex år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut.

Det finns en möjlighet för Skatteverket att ompröva ett beslut till nackdel för den enskilde efter tvåårsfristen även om den enskilde inte har lämnat oriktig uppgift. Den här möjligheten kallas för följdändring och regleras i 66 kap. 27 § 4 SFL. Ett beslut om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller får meddelas inom sex år från utgången av det kalenderår då beskattningsbeslutet har gått ut (efterbeskattning) om det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål i ett av de i 66 kap. 27 § 4 SFL uppräknade fallen. Genom en bestämmelse i 66 kap. 30 § första stycket SFL får följdändring även ske efter sexårsfristen. Beslutet ska i så fall meddelas inom sex månader från den dag då det beslut som föranleder ändringen meddelades.

Efterbeskattning genom följdändring ska vara en omedelbar konsekvens av ett beslut i ett sådant ärende eller mål som anges i 66 kap. 27 § 4 SFL. Någon ytterligare utredning av ärendet ska i princip inte behövas. Följdändringsbeslutet ska vara en mekanisk följd av det beslutet som föranleder följdändringen (jfr. prop. 2010/11:165 s. 611 och prop. 1989/90:74 s. 303–305 och 405).

Av 66 kap. 28 § första stycket 2 SFL framgår att efterbeskattning inte får ske om det är uppenbart oskäligt. Bestämmelsen är en inskränkning av Skatteverkets befogenheter att besluta om efterbeskattning och är en ventil för mycket speciella fall (jfr. prop. 2010/11:165 s. 1116 och prop. 1991/92:43 s. 89–92). Vidare framgår det av 66 kap. 28 § andra stycket SFL att efterbeskattning enligt 27 § 1–3 inte får beslutas om den avser ett obetydligt skatte- eller avgiftsbelopp. Med obetydligt

skatte- eller avgiftsbelopp avses tio procent av prisbasbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, gränsen kan dock bli lägre om efterbeskattningen omfattar flera år eller perioder (jfr. prop. 2010/11:165 s. 1117).

Omprövning av skattereduktion

Skatteverket ska enligt 14 § HUSFL och 13 § GRÖNFL snarast besluta att ett felaktigt utbetalt belopp avseende skattereduktion ska betalas tillbaka om utbetalning har skett utan att mottagaren har varit berättigad till ersättningen. Återbetalningsbeslut får meddelas inom sexårsfristen. Utföraren har bevisbördan för att rätt till utbetalning föreligger även efter det att Skatteverket har beviljat utbetalning enligt begäran (se prop. 2014/15:10 s. 16 och 21 samt HFD 2017 ref. 46).

I samband med att Skatteverket beslutar att utföraren ska betala tillbaka felaktigt utbetald ersättning för skattereduktionsarbete inleds ett förfarande för att köparens beskattning ska bli korrekt. Som ett första steg i detta förfarande ska Skatteverket, enligt 17 § HUSFL och 16 § GRÖNFL, minska köparens tillgodoräknade preliminära skattereduktion med det belopp som utföraren ska betala tillbaka.

För att beskattningsbeslutet ska bli korrekt krävs dock att även den slutliga skattereduktionen ändras. Slutlig skattereduktion är en del av ett beslut om slutlig skatt enligt SFL. När Skatteverket på eget initiativ, t.ex. efter det att beslut om återbetalning avseende utföraren har fattats, avser att minska köparens slutliga skattereduktion är det fråga om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller. En sådan omprövning får ske inom tvåårsfristen enligt 66 kap. 21 § SFL. Om Skatteverket gör en omprövning efter utgången av tvåårsfristen måste förutsättningarna för efterbeskattning i 66 kap. 27 § SFL vara uppfyllda för att Skatteverket ska kunna minska köparens skattereduktion.

För efterbeskattning av köparen krävs att köparen i inkomstdeklarationen eller på annat sätt under förfarandet hos Skatteverket lämnat en oriktig uppgift till ledning för egen beskattning. Den oriktiga uppgiften ska också ha medfört att ett beslut har blivit felaktigt eller inte fattats (66 kap. 27 § 1 SFL). Utöver det får efterbeskattning enligt 66 kap. 28 § SFL inte vara uppenbart oskäligen eller avse ett obetydligt skatte- eller avgiftsbelopp.

Problem med dagens bestämmelser

I de fall en köpare av en tjänst, som utföraren felaktigt fått en utbetalning för, inte har lämnat en oriktig uppgift i sin begäran om skattereduktion i inkomstdeklarationen kan alltså Skatteverket inte ompröva dennes slutliga skattereduktion efter tvåårsfristen. Om Skatteverket beslutar om återbetalning för en utförare så är Skatteverket samtidigt skyldigt att minska köparens preliminära skattereduktion i motsvarande mån. Om omprövningen av köparens slutliga skattereduktion kan göras inom tvåårsfristen omprövar Skatteverket den slutliga skattereduktionen och belopp motsvarande den minskade skattereduktionen registreras på skattekontot. Krediteringen möts upp av debiteringen och det blir i de flesta fall ingen effekt på skattekontosaldot för den enskilde.

Problemet uppstår om tvåårsfristen har gått ut och Skatteverket inte kan bevisa att den enskilde har lämnat en oriktig uppgift. I ett sådant fall kan köparens slutliga skattereduktion inte omprövas. En minskning av den preliminära skattereduktionen utan efterföljande omprövning av den slutliga skattereduktionen leder till ett tillgodohavande på köparens skattekonto. Resultatet blir att samma belopp som Skatteverket krävt åter av utföraren kan betalas ut till köparen.

I de fall Skatteverket kan bevisa att köparen har lämnat en oriktig uppgift men skattebeloppet är obetydligt, tio procent av ett prisbasbelopp, (cirka 4 700 kronor år 2021) får Skatteverket enligt bestämmelsen i 66 kap. 28 § andra stycket SFL inte fatta beslut om efterbeskattning (prop. 2010/11:165 s. 1117 och Skatteverkets ställningstagande den 10 september 2015 om obetydligt skatte- eller avgiftsbelopp vid uttag av skattetillägg och efterbeskattning enligt skatteförfarandelagen, dnr 131 47308-15/111). Detta trots att Skatteverket enligt 17 § andra stycket HUSFL eller 16 § andra stycket GRÖNFL ska minska köparens preliminära skattereduktion med ett belopp motsvarande den beslutade återbetalningen enligt 14 § HUSFL eller 13 § GRÖNFL.

Det handlar inte om så många fall varje år men varje enskilt fall kan upplevas som stötande. Särskilt stötande är det om utföraren inte betalar tillbaka beloppet enligt återbetalningsbeslutet. Då får både utföraren och köparen pengar motsvarande det återkrävda beloppet. Exempelvis fick Skatteverket i maj 2019 kännedom om ett fall där utföraren inte betalade tillbaka det återkrävda beloppet om 50 000 kr. Köparens preliminära skattereduktion minskade till följd av återbetalningsbeslutet. Eftersom Skatteverket inte kunde styrka att köparen hade lämnat oriktig uppgift kunde köparens slutliga skattereduktion inte omprövas. Köparen fick en utbetalning från sitt skattekonto med 50 000 kr. Staten förlorade alltså bara i detta enskilda fall 100 000 kr.

Även om utföraren betalar tillbaka det återkrävda beloppet är det stötande att motsvarande belopp betalas ut till köparen. Köparen kan då använda det utbetalda beloppet för att reglera sin skuld till utföraren. Vanligtvis finns det ett villkor i avtalet om att köparen är betalningsskyldig för hela beloppet om skattereduktionen inte godkänns av Skatteverket. Den enda effekten av Skatteverkets beslut att neka skattereduktion blir i så fall att fakturamodellen kringgås och att parterna ändå kan tillgodogöra sig skattemedel för att subventionera ett arbete som enligt myndigheten inte uppfyller förutsättningarna för skattereduktion. Detta bjuder in till fusk och möjliggör ett beteende som kan rubba förtroendet för fakturamodellen.

Att det i vissa fall saknas möjlighet att ompröva köparens slutliga skattereduktion efter utgången av den tvååriga omprövningstvisten medför således risk för att statliga medel betalas ut otillbörligt. Även om problemet rör ett fåtal fall riskerar fakturamodellens legitimitet att undergrävas.

En ny bestämmelse om efterbeskattning genom följdändring bör införas

Det är viktigt att medborgare har ett högt förtroende för skattesystemet och att det finns åtgärder för att hantera såväl oavsiktliga fel som medvetet skattefusk och skatteundandragande. Vårt beskattningssystem bygger till stor del på uppgifter som enskilda ska lämna till Skatteverket. Det är därför av största vikt att enskildas uppgiftsskyldighet fullgörs på ett korrekt sätt. Det är också viktigt att skattesystemet vid behov tillåter kontroll av uppgiftsskyldigheten och att Skatteverket kan rätta fel som upptäcks vid kontrollen som ett led i arbetet med att upprätthålla förtroendet för skattesystemet.

Att Skatteverket i vissa fall tvingas betala ut pengar felaktigt på grund av att det saknas lagstöd för att ändra den slutliga skattereduktionen hos köparen är en brist som kan minska medborgarnas förtroende för skattesystemet. Bristen bör undanröjas genom att det införs en ny möjlighet till efterbeskattning om det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål om återbetalning enligt 14 § HUSFL eller 13 § GRÖNFL. Om en sådan möjlighet införs kan köparen efterbeskattas till

följd av återbetalningsbeslut från såväl Skatteverket som domstol – förutsatt att det inte framstår som uppenbart oskäligt enligt ventilen i 66 kap. 28 § första stycket 2 SFL. I likhet med andra följdändringsbeslut kommer följdändringar som föranleds av beslut om återbetalning av ersättning för hushållsarbete eller installation av grön teknik att kunna meddelas även efter utgången av sexårsfristen, dock inte senare än sex månader från den dag då beslutet om återbetalning meddelades. Det följer av att bestämmelsen i 66 kap. 30 § första stycket SFL blir tillämplig. Dessutom kommer Skatteverket att kunna ompröva en köpares slutliga skatt även om skattebeloppet i fråga är obetydligt, eftersom bestämmelsen i 66 kap. 28 § andra stycket SFL inte tillämpas vid efterbeskattning genom följdändring.

Förslaget innebär att Skatteverket kan ompröva en köpares slutliga skattereduktion efter tvåårsfristen även om köparen inte har lämnat en oriktig uppgift till ledning för sin beskattning. Därmed avhjälpes bristen i dagens bestämmelser. Det betyder att en köpare av hushållsarbete eller installation av grön teknik inte kommer att tillgodoföras belopp som krediteras på dennes skattekonto när Skatteverket beslutar att den ersättning som felaktigt betalats ut till utföraren ska återbetalas. Syftet med följdändringsbeslutet är således att beskattningen ska vara korrekt.

För den enskilde köparen kommer följdändringen i regel inte att få någon effekt på skattekontosaldot eftersom den debitering på skattekontot som föranleds av omprövningen möter den kreditering av skattekontot som görs i och med att den preliminära skattereduktionen minskas. Trots det är beslutet till sin natur ett beslut som är till nackdel för köparen. Det betyder att Skatteverket innan ärendet avgörs måste underrätta köparen om sin rättsliga bedömning och de uppgifter som ligger till grund för det tänkta beslutet (40 kap. 2-3 §§ SFL). Därmed får köparen kännedom om uppgifterna som lett till återbetalningsbeslutet avseende utföraren och får också möjlighet att bestrida uppgifterna och kan vid behov komplettera utredningen. Det finns således regler som motverkar att Skatteverket fattar ett beslut som baseras på felaktiga uppgifter. Köparen har vidare möjlighet att överklaga både återbetalningsbeslutet avseende utföraren och beslutet om följdändring.

Även om beslutet om följdändring inte i sig medför någon skatteeffekt blir köparen sannolikt betalningsskyldig gentemot utföraren. Det är en logisk effekt av Skatteverkets beslut att inte medge den begärda skattereduktionen. Köparen har trots allt fått en tjänst, vars värde inkluderar ett belopp som motsvarar den nekade skattereduktionen. Om köparen anser att tjänstens värde är mindre än det som utföraren angett i sin faktura är det en fråga som får lösas dem emellan.

Antalet tjänster som omfattas av skattereduktion för hushållsarbete har utökats och taket för skattereduktionen har höjts. En ny skattereduktion för installation av grön teknik har införts. Detta innebär att antalet utbetalningar enligt HUSFL respektive GRÖNFL kommer att öka. Antagligen leder det även till fler felaktiga utbetalningar och fler beslut om återbetalning. Förslaget är därför angeläget.

Genom fusk och missbruk har HUSFL utnyttjats på olika sätt för att få skattereduktion och utbetalningar på felaktiga grunder. Eftersom förfarandet inom grön teknik är uppbyggt på samma sätt finns det risk för att liknande angrepp kommer att riktas även mot det systemet. Att åtgärda lagtekniska brister inom skattesystemet som gynnar de som försöker fuska är viktigt för att upprätthålla förtroendet. Genom att införa föreslagna bestämmelser om följdändring blir systemet med skattereduktion inom hushållsarbetet och grön teknik bättre rustat att möta fel och fusk framöver.

Ur ett systemvårdsperspektiv innebär förslaget att reciprociteten i systemet med skattereduktion upprätthålls.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring av 66 kap. 27 § skatteförfarandelagen.

4.2 Ett nytt sätt att beräkna kostnadsränta

Förslag: Kostnadsränta ska tas ut från och med den dag en ersättning för hushållsarbete eller installation av grön teknik felaktigt betalas ut till och med den dag då den betalas tillbaka. Räntan ska beräknas dag för dag, så kallad sammansatt ränta.

Om en fordran på återbetalning har lämnats för indrivning ska Kronofogdemyndigheten beräkna kostnadsräntan för tiden efter överlämnandet och driva in den. Kostnadsräntan ska även hos Kronofogdemyndigheten beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan i skatteförfarandelagen.

Skälen för förslaget: Om Skatteverket har fattat beslut om återbetalning enligt 14 § HUSFL eller 13 § GRÖNFL ska kostnadsränta tas ut på beloppet. Kostnadsränta bör tas ut från och med den dag beloppet betalas ut till och med den dag då beloppet återbetalas. Om en fordran på återbetalning har lämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivning bör kostnadsränta beräknas av den myndigheten. Kronofogdemyndigheten bör alltså vara den som beräknar och påför kostnadsränta för tiden efter det att fordran har överlämnats för indrivning efter en räntesats som motsvarar basräntan i 65 kap. 3 § SFL. Detta stämmer överens med hur liknande frågor hanteras bl.a. avseende skatter och avgifter och återkrav av omställningsstöd som har lämnats för indrivning. Kronofogdemyndigheten bör också ha ansvar för att driva in kostnadsränta som har påförts sedan fordran överlämnades för indrivning.

I dag tas kostnadsränta ut från den dag beloppet betalades ut till och med dagen för Skatteverkets beslut om återbetalning. Någon kostnadsränta påförs alltså inte för tid efter den dag då Skatteverket har beslutat om återbetalning.

Regeringen har i andra sammanhang påtalat att det vid återkravssituationer bör finnas ett påtryckningsmedel utöver själva möjligheten att kräva återbetalning (jfr. prop. 2019/20:181 s. 63). Utöver att vara ett mildt påtryckningsmedel på den betalningsskyldige har det i samband med bestämmelser om kostnadsränta på skatter och avgifter framförts att det också är ett sätt att täcka statens kostnader vid sen betalning av skatter och avgifter (jfr. prop. 2010/11:165 s. 535 och 559 f. och prop. 1996/97:100 s. 341). För att förslaget både ska få effekten av ett påtryckningsmedel och vara kostnadstäckande bör räntan beräknas dag för dag, så kallad sammansatt ränta. Den sammansatta räntan innebär en ränta på ränta effekt till skillnad från enkel ränta som bara beräknas på kapitalbeloppet. Att ränta enligt förslaget ska beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med den dag då betalning sker innebär alltså att den totala kostnaden för den enskilde i form av ränta ökar dag för dag (jfr. prop. 2010/11:165 s. 559 ff. och 1052, prop. 1996/97:100 s. 621 och SOU 2009:58 s. 630 ff.).

Det framstår som rimligt att motsvarande ordning bör gälla även för beslut om återbetalning enligt HUSFL eller GRÖNFL. Det är angeläget att det finns ett påtryckningsmedel i form av en ökande kostnadsränta för att visa att det är viktigt att beslut om återbetalning efterlevs. Att staten dessutom ska få täckning för de kostnader som en utebliven betalning innebär framstår som självklart.

Förslaget innebär att om ett anstånd med betalning beviljas ska kostnadsränta betalas även under anståndstiden. Till skillnad från vad som gäller för skatter och avgifter innebär ett beslut om anstånd med återbetalning inte att beloppet krediteras på skattekontot. Det behövs därför inte någon bestämmelse om att kostnadsränta ska löpa under anståndstiden. Den föreslagna bestämmelsen kan i stället jämföras med bestämmelsen om dröjsmålsränta i 23 § lagen (2020:548) om omställningsstöd. I författningskommentaren till den bestämmelsen konstateras att räntan beräknas från och med dagen efter att stödet tillgodoförts till och med den dag betalning sker även om företag har fått anstånd med betalning (prop. 2019/20:181 s. 121). Motsvarande bör gälla enligt den föreslagna bestämmelsen. Om beloppet inte ska betalas, eller till ett lägre belopp, efter det att anståndstiden har gått ut kommer kostnadsräntan undanröjas eller korrigeras efter det belopp som ska betalas.

Kostnadsränta bör också påföras efter det att en fordran har lämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Därför föreslås det att kostnadsränta ska beräknas även efter det att en fordran har lämnats för indrivning. Det bör klart framgå att det är Kronofogdemyndigheten som ska beräkna kostnadsräntan, att det ska göras utifrån en räntenivå motsvarande basräntan i 65 kap. 3 § SFL och att det ankommer på Kronofogdemyndigheten att driva in påfordrad kostnadsränta.

Kostnadsränta på beslut om återbetalning som lämnats för indrivning ska alltså beräknas på samma sätt som för restförda skatter och avgifter. Det innebär en räntenivå motsvarande basräntan på skattekontot. Räntenivån har varierat över åren och får enligt SFL inte understiga 1,25 procent (jfr. prop. 2019/20:181 s. 76 och 126).

Lagförslag

Förslagen föranleder en ändring av 22 § och en ny 22 a § HUSFL samt en ändring av 21 § och en ny 21 a § GRÖNFL.

4.3 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Förslag: De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2023.

Bestämmelserna om följdändring ska tillämpas första gången på beslut om omprövning som meddelats som en följd av ett beslut om återbetalning avseende en begäran om utbetalning som har lämnats efter den 31 december 2022.

Bestämmelserna om kostnadsränta ska tillämpas på beslut om återbetalning avseende en begäran om utbetalning som har lämnats efter den 31 december 2022.

Skälen för förslaget: Det är angeläget att komma till rätta med de brister som finns idag. De föreslagna bestämmelserna bör därför träda ikraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 1 januari 2023.

Den nya bestämmelsen om följdändring bör tillämpas första gången på omprövningar av beslut om slutlig skattereduktion som är en följd av beslut om återbetalning avseende en begäran om utbetalning som har lämnats efter den 31 december 2022. De nya bestämmelserna om kostnadsränta bör tillämpas första gången på beslut om återbetalning som avser en begäran om utbetalning som har lämnats efter den 31 december 2022.

Bestämmelserna får anses som betungande för enskilda och bör därför inte tillämpas på omprövningar av beslut om slutlig skattereduktion som är en följd av

beslut om återbetalning avseende en begäran om utbetalning som har lämnats före ikraftträdandet. Det innebär att det är först efter den 31 december 2025, då avseende beskattningsår 2023, som bestämmelserna om följdändring kan tillämpas. Bestämmelserna om kostnadsränta kan tillämpas från och med ikraftträdandedagen under förutsättning att beslutet om återbetalning avser en begäran om utbetalning som gjorts efter den 31 december 2022. Det innebär i realiteten att bestämmelserna troligtvis kommer att tillämpas för första gången någon gång under våren 2023.

5 Konsekvensanalys

Skatteverket har vid upprättande av konsekvensanalysen beaktat de krav som ställs på kommittéer och särskilda utredningar enligt 14–15 a §§ kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

5.1 Sammanfattning

I promemorian föreslås att ett beslut om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller ska få meddelas efter utgången av tvåårsfristen om det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål om återbetalning enligt 14 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, HUSFL, eller 13 § lagen (2020:2066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik, GRÖNFL. Skatteverket bedömer att förslaget kommer att medföra direkta effekter i form av ökad legitimitet för Skatteverkets kontrollverksamhet och för fakturamodellen samt ökat förtroende för Skatteverket som myndighet. På lång sikt bedöms förslaget ha en positiv effekt på skattesystemet och synen på Skatteverket.

Promemorian innehåller även ett förslag om att kostnadsränta ska tas ut från och med den dag då en felaktig utbetalning betalas ut till och med den dag då återbetalning sker till skillnad mot idag då kostnadsränta endast tas ut till och med dagen för Skatteverkets beslut om återbetalning enligt HUSFL eller GRÖNFL. Räntan ska enligt förslaget beräknas som en så kallad sammansatt ränta. Förslaget medför ökande kostnadsränta efter beslut om återbetalning, vilket ökar incitamenten att efterleva återbetalningsbeslutet.

5.2 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring

Förslaget innebär att Skatteverket på eget initiativ efter tvåårsfristen kan fatta beslut om omprövning av en köparens slutliga skattereduktion som är till nackdel för köparen som en direkt följd av ett beslut om återbetalning mot utföraren av en skattereduktion enligt 14 § HUSFL eller 13 § GRÖNFL. I praktiken innebär förslaget att – i de fall utföraren redan fått ett beslut om återbetalning av felaktigt utbetalt belopp – Skatteverket kommer att kunna ompröva köparens beslut om slutlig skattereduktion även efter utgången av tvåårsfristen utan att behöva uppfylla förutsättningarna för efterbeskattningen på grund av oriktig uppgift. Syftet med att göra en sådan ändring i 66 kap. 27 § 4 SFL är att åtgärda de brister som har identifierats i fakturamodellens system så att incitament till skattefusk minimeras. Skatteverket bedömer att det inte finns någon alternativ lösning för att åtgärda problemet. Det saknas alternativa lösningar som inte innebär att Skatteverket ska avstå från att göra åtgärder som följer direkt av lag, till exempel avstå från att ändra köparens prelimära skattereduktion om det är under efterbeskattningsperiod. Förslaget handlar om att åtgärda ett systemfel kopplat till fakturamodellens utformning.

Om det inte blir någon regelförändring kommer Skatteverket att fortsätta att göra utbetalningar till köparen, vars slutliga skattereduktion inte kan omprövas – trots att Skatteverket i beslut om återbetalning avseende utföraren har bedömt att förutsättningarna för skattereduktion inte är uppfyllda. I dagsläget handlar det inte om så många fall och således inte om så stora belopp ur ett statsbudgetperspektiv.

Ett systemfel kan däremot vara förtroendeskadligt. Om Skatteverket fortsätter att betala ut pengar i dessa fall kan systemfelet också ge upphov till incitament för skattefusk hos både köpare och utförare av hushållsarbeten samt installation av grön teknik. I takt med ett ökande användande av skattesubventionerade tjänster är det dessutom troligt att omfattningen av antalet fall och därmed antalet felaktigt utbetalda belopp kan komma att öka i framtiden. De direkta effekterna vid uteblivna ändringar består således i ett minskat förtroende för Skatteverkets verksamhet och för fakturamodellens system eftersom varje enskilt fall upplevs som stötande för den allmänna rättskänslan. I ett större perspektiv kan fakturamodellens legitimitet och förtroendet för både skattesystemet och Skatteverket påverkas negativt om bristerna i systemet fortlöper. De negativa effekterna vid uteblivna ändringar kan vidare komma att förvärras över tid om det identifierade problemets omfattning och antalet gällande fall ökar i takt med en ökande omfattning av antalet utförare och köpare av hushållsarbete och installation av grön teknik.

Förslaget om ett nytt sätt att beräkna kostnadsränta på återbetalning enligt HUSFL och GRÖNFL syftar till att införa ett milt påtryckningsmedel för att stärka incitamenten att följa beslutet om återbetalning samt att täcka statens kostnader som följer på en utebliven betalning. Ett alternativ till att påföra sammansatt ränta hade varit att påföra enkel ränta. Den med tid då ökande kostnaden för utebliven betalning hade då emellertid uteblivit och incitament att följa beslut om återbetalning blivit svagare. Om regelförändringen inte kommer till stånd kommer kostnadsränta fortsatt att tas ut enligt dagens regler och incitamenten att följa beslut om återbetalning inte att stärkas.

5.3 Offentligfinansiella effekter

5.3.1 Förslaget om att ompröva beslut om skattereduktion efter beslut om återbetalning

Detta förslag om följdändring bedöms inte ge upphov till några stora offentligfinansiella effekter.

Den offentligfinansiella effekten som förslaget medför består av ett relativt litet belopp ur ett statsbudgetperspektiv. Under 2020 fattade Skatteverket elva beslut om återbetalning av felaktigt utbetalda belopp avseende hushållsarbete som skulle ha varit aktuella för förslaget. (Skattereduktionen för grön teknik infördes 2021.) Det sammanlagda återbetalningsbeloppet uppgick till cirka 1,6 miljoner kronor. Att effekten är relativt liten beror på att förslaget enbart berör ett fåtal privatpersoner som genom förslaget kan få en ändring av sin slutliga skatt.

5.3.2 Förslaget om kostnadsränta

Vissa av återbetalningskraven från Skatteverket för felaktigt utbetalda skattesubventioner avseende hushållsarbete återbetalas efter förfallodatum. Dessa beläggs idag inte med ränta. Promemorian redogör för de offentligfinansiella effekter som kan förväntas om skulderna beläggs med dröjsmålsränta motsvarande basräntan i enlighet med vad som beskrivs i avsnitt 4.2.

I tabell 1 nedan redovisas antal beslut där återbetalningskrav har ställts, antal återbetalningskrav som betalas helt eller delvis efter förfallodatamet samt antal med restskulder (preskriberade fall har inte beaktats). De har delats upp per det år förfallodatum inträffar.

Tabell 1. Antal återbetalningskrav per år förfalldatum inträffar. 2014-2020

År	Antal	Antal som betalas efter förfalldatum	Antal med restskuld
2014	5522	1183	4
2015	5795	1381	3
2016	4960	1208	38
2017	4803	1401	27
2018	5193	1558	41
2019	5680	1571	17
2020	7359	1759	35

Det kan konstateras att ca 25 procent av återbetalningskraven betalas efter förfalldatum. Antal skulder som helt eller delvis förblir obetalda är 0,4 procent av totalen.

För att beräkna den offentligfinansiella effekten beräknas räntepåföljden för antalet dagar skulden förblir obetald. Den årsränta som tillämpas är basräntan som vid skrivande stund är 1,25 procent. Förslaget innebär att räntan beräknas dag för dag och ackumuleras en gång i månaden. Till exempel, för en skuld på 10 000 kronor som betalas 50 dagar efter förfalldatumet skulle räntekostnaderna uppgå till ca 17 kronor. Den offentligfinansiella effekten skulle då följa av att summerna alla eventuella räntepåföljder för de som inte betalar i tid. Beräkningarna vilar på antagandet om fasta priser och volymer, dvs. eventuella beteendeeffekter uteblir givet införande av dröjsmålsränta. Tabell 2 sammanfattar resultaten aggregerat per det år förfalldatum inträffar.

Tabell 2. Uteblivna ränteintäkter (belopp i kronor)

År	Ursprunglig Skuld ¹	Dagar skulden förblir obetald (genomsnitt)	Uteblivna ränteintäkter ¹	Restskuld ¹
2013	18 186 000	72,4	102 000	47 000
2014	23 378 000	65,2	114 000	1 287 000
2015	29 119 000	71,3	169 000	127 000
2016	35 107 000	110,5	189 000	2 442 000
2017	24 040 000	73,1	119 000	1 032 000
2018	22 950 000	49,7	62 000	1 978 000
2019	18 872 000	30,1	30 000	303 000
2020	25 416 000	24,1	27 000	519 000

¹Avrundat till närmaste tusental

Tabell 2 visar att antalet dagar som skulderna förblir obetalda har minskat över åren, vilket medför att eventuella räntepåföljder blir lägre. Huruvida samtliga år ska beaktas för att uppskatta framtida utfall är svårbedömt. Det kan dock anses rimligt att begränsa analysen till åren 2017-2020 som indikativt för framtida utfall, vilket medför att de årligen uteblivna ränteintäkterna kan uppskattas till ca 60 000 kronor. För restskulderna går det inte att fastställa hur länge de förblir obetalda eller när de skickas till Kronofogdemyndigheten, vilket även beror på skuldens storlek.

Sammantaget är de mycket små belopp i sammanhanget. Även effekten på statens upplåningsbehov kan anses sakna betydelse.

5.4 Kostnader och konsekvenser för företagen

Förslaget om följdändring bedöms inte ha någon direkt effekt för företagen då det framförallt berör de enskilda köparna. Förslaget kan dock ha en indirekt effekt på de oseriösa utförarna av tjänsterna om de i samarbete med köparna har utverkat felaktiga utbetalningar. Förslaget kan också ses som ett led i arbetet mot oseriösa aktörer vilket kan påverka hela marknaden för hushållsarbete samt installation av grön teknik, och på så vis motverka en snedvridning av konkurrens. Därför är det troligt att det indirekt och på längre sikt bidrar till positiva effekter för hela branschen vilket gynnar de seriösa utförarna av dessa tjänster.

Förslaget om kostnadsränta medför att eventuella räntekostnader i samband med återbetalningar efter förfallodatum bärs av företagen. För varje enskilt företag innebär det i genomsnitt knappt 20 kronor för år 2020 (se tabell 1 och 2) och saknar betydelse för lönsamheten, konkurrensförutsättningarna och marknaden i övrigt.

5.5 Kostnader och konsekvenser för enskilda

Förslaget om följdändring bedöms enbart ha en effekt för de enskilda som berörs av förslaget. Det handlar om ett fåtal personer som efter tvåårsfristen får ett beslut om en slutlig skattereduktion omprövat efter att Skatteverket har beslutat om återbetalning på utföraren.

Under 2020 berördes cirka hundra privatpersoner av sammanlagt elva ärenden om hushållsarbete där utförare har fått ett återbetalningsbeslut som gäller efter tvåårsfristen. För dessa enskilda handlar det om en skattereduktion som de inte har rätt till på grund av beslut om återbetalning på utförare. En direkt effekt blir därför att dessa köparens slutliga skattereduktion och deras slutliga skatt kan komma att omprövas även efter tvåårsfristen. Om köparens skattereduktion ändras efter ett beslut om återbetalning avseende utföraren blir det i regel inga konsekvenser för köparen eftersom den slutliga skattereduktionen som först drogs av från köparens skatt kommer att läggas tillbaka och mötas av justeringen av den preliminära skattereduktionen som ska göras efter beslut om återbetalning. En indirekt effekt av förslaget är att det kan minska köparnas incitament att i samförstånd med utförarna utverka felaktiga utbetalningar avseende skattereduktion.

Förslaget om kostnadsränta har inga effekter för de enskilda.

5.6 Offentlig sektor

5.6.1 Effekter för kommuner och regioner

Skatteverket bedömer att förslagen inte har några konsekvenser på det kommunala självstyret eller få någon annan inverkan på kommuner eller regioner.

5.6.2 Effekter för Skatteverket

Förslaget om följdändring bedöms ha positiva effekter på Skatteverkets förtroende och legitimitet och innebär att Skatteverket får bättre förutsättningar att fullgöra sitt uppdrag i och med att bristen i systemet åtgärdas. Detta förslag bedöms inte medföra några betydande administrativa kostnader eller administrativ börda för Skatteverket eftersom antalet återbetalningsärenden bedöms vara i stort sett

opåverkat av förslaget. En möjlig påverkan på antalet ärenden är dock att Skatteverket kan komma att starta fler utredningar, även i de fall där utförare saknar betalningsförmåga, eftersom det finns möjlighet till följdändringar av köparens slutliga skatt.

Förslaget om kostnadsränta beräknas medföra initiala merkostnader om 1 miljon kronor. Skatteverket har i dagsläget inge något system för att hantera kostnadsränta för tid efter Skatteverkets beslut om att utförare ska betala tillbaka ersättning till den dag beloppet återbetalas. De initiala merkostnaderna består främst av kostnader för systemutveckling men också kostnader för extern information, inarbetning av reglerna i rättslig vägledning samt utbildning av Skatteverkets personal. Dessutom tillkommer löpande kostnader för systemförvaltning och nödvändig manuell handläggning. Första året efter regelns införande beräknas denna kostnad uppgå till 667 000 kronor för att därefter avta med fem procentenheter per år.

5.6.3 Effekter för andra myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket bedömer att förslaget om följdändring har en marginell effekt för andra myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Det kan tänkas bli några fler överklaganden från köpare. Den eventuella ökningen borde bli begränsad eftersom de flesta beslut om återbetalning på utförare meddelas inom tvåårsfristen och Skatteverket därför redan i dag fattar omprövningsbeslut på köpare.

Förslaget om kostnadsränta kan antas medföra vissa merkostnader för systemutveckling och hantering hos Kronofogdemyndigheten, som enligt förslaget ska beräkna kostnadsräntan avseende tid efter det att en fordran på återbetalning lämnats för indrivning. För övriga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms förslaget inte få några effekter.

5.7 Effekter på det brottsförebyggande arbetet

Skatteverket bedömer att förslaget om följdändring har en positiv effekt på det brottsförebyggande arbetet. Ett förslag som åtgärdar de brister som i dagsläget finns i systemet bidrar i stor utsträckning till en bra grund även för Skatteverkets brottsförebyggande arbete genom att det säkrar förtroendet för systemet som helhet.

Förslaget om kostnadsränta bedöms inte ha någon inverkan på det brottsförebyggande arbetet.

5.8 Förslagets konsekvenser i övrigt

Skatteverket bedömer att förslagen är förenliga med EU-rätten och att de inte har några effekter för miljön, sysselsättning eller jämställdheten. Förslagen bedöms inte medföra några märkbara fördelningseffekter eller några övriga effekter.

6 Författningskommentar

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

66 kap.

27 §

I paragrafen anges när efterbeskattning får ske, dvs. när Skatteverket får ompröva ett beslut om skatt eller avgift till nackdel för den enskilde efter mer än två år från utgången av det kalenderår då beskattningen har gått ut. Två nya *punkter b) och i)* införs i *fjärde punkten*, av vilka det framgår att efterbeskattning får ske om det föranleds av ett beslut i ett ärende eller mål om återbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete (2009:194) eller lagen om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik (2020:1066).

Ändringen behandlas närmare i avsnitt 4.1.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *punkt 1* framgår när lagen ska träda i kraft och vilka övergångsbestämmelser som ska finnas.

Av *punkt 2* framgår att de nya bestämmelserna kommer att tillämpas på beslut om omprövning som meddelats som en följd av ett beslut om återbetalning avseende begäran om utbetalning av skattereduktion som har lämnats efter den 31 december 2022. Den nya bestämmelsen kommer således kunna användas först efter den 31 december 2025 avseende beskattningsår 2023.

Bestämmelsen behandlas i avsnitt 4.3.

6.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete

22 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om kostnadsränta.

Första stycket ändras så att kostnadsränta ska beräknas från den dag beloppet felaktigt betalades ut till och med den dag återbetalning sker. Kostnadsräntan ska beräknas på beloppet dag för dag, så kallad sammansatt ränta. Kostnadsränta ska beräknas till och med den dag då betalning senast ska ske, dvs. sista dagen i månanden efter den månad då Skatteverket fattat beslut om återbetalning (jfr 14 och 16 §§). Om beloppet betalas före eller efter förfallodagen kommer kostnadsräntan att korrigeras automatiskt på ett sätt motsvarande det som sker avseende skatter och avgifter enligt 65 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Om återbetalningsbeloppet ändras efter beslut av Skatteverket eller allmän förvaltningsdomstol kommer kostnadsräntan korrigeras automatiskt på motsvarande sätt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

22 a §

I paragrafen, som är ny, regleras att kostnadsränta för tiden efter det att en fordran avseende beslut om återbetalning enligt 14 § har lämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivning enligt 23 b § ska beräknas efter en räntesats som motsvarar

basräntan enligt 65 kap. 3 § SFL. Det innebär att kostnadsränta beräknas på samma sätt som för skatter och avgifter som har lämnats för indrivning. Det är Kronofogdemyndigheten som ska beräkna räntan sedan fordran har registrerats i utsöknings- och indrivningsdatabasen. Kronofogdemyndigheten ska driva in den kostnadsränta som myndigheten har beräknat.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

6.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik

21 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om kostnadsränta.

Första stycket ändras så att kostnadsränta ska beräknas från den dag beloppet felaktigt betalades ut till och med den dag återbetalning sker. Kostnadsräntan ska beräknas på beloppet dag för dag, så kallad sammansatt ränta. Kostnadsränta ska beräknas fram till och med den dag då betalning senast ska ske, dvs. sista dagen i månaden efter den månad då Skatteverket fattat beslut om återbetalning (jfr 13 och 15 §§). Om beloppet betalas före eller efter förfallodagen kommer kostnadsräntan korrigeras automatiskt på ett sätt motsvarande det som sker avseende skatter och avgifter enligt 65 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Om återbetalningsbeloppet ändras efter beslut av Skatteverket eller allmän förvaltningsdomstol kommer kostnadsräntan korrigeras automatiskt på motsvarande sätt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

21 a §

I paragrafen, som är ny, regleras att kostnadsränta för tiden efter det att en fordran avseende beslut om återbetalning enligt 13 § har lämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivning enligt 24 § ska beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 65 kap. 3 § SFL. Det innebär att kostnadsränta beräknas på samma sätt som för skatter och avgifter som har lämnat för indrivning. Det är Kronofogdemyndigheten som ska beräkna räntan sedan fordran har registrerats i utsöknings- och indrivningsdatabasen. Kronofogdemyndigheten ska driva in den kostnadsränta som myndigheten har beräknat.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.