Innehåll

Sammanfattning **7**

1 Författningsförslag **15**

1.1 Förslag till lag om ändring i socialförsäkringsbalken 15

1.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) 17

1.3 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980) 19

1.4 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) 21

1.5 Förslag till förordning om ändring i skatteförfarandeförordningen (2011:1261) 35

2 Uppdraget och dess genomförande **37**

2.1 Uppdraget 37

2.2 Uppdragets genomförande 38

2.3 Begrepp och avgränsningar 39

3 Bakgrund **41**

3.1 Entreprenörskap i skolväsendet 41

3.2 Statsbidrag för entreprenörskap i skolan 47

3.3 Ung Företagsamhet (UF) 49

3.3.1 Allmänt 49

3.3.2 UF-företagande 50

3.4 UngDrive ... 53
3.5 Regelverket om inbetalning av skatt anses försvåra försäljning av tjänster ... 55

4 Rättsliga utgångspunkter ... 57

4.1 Inledning ... 57
4.2 Enkelt bolag ... 57
4.3 Underåriga ... 60
4.4 Förfarandet vid uttag av skatter och avgifter ... 61
4.4.1 Bakgrund ... 61
4.4.2 Preliminär skatt ... 63
4.4.3 Skatteavdrag för preliminär skatt ... 64
4.4.4 F-skatt ... 65
4.4.5 Preliminär inkomstdeklaration ... 66
4.4.6 Beslut om preliminär skatt ... 67
4.4.7 Betalning av F-skatt och särskild A-skatt ... 69
4.4.8 Skyldighet att betala arbetsgivaravgifter ... 69
4.4.9 Skyldighet att lämna kontrolluppgift ... 71
4.4.10 Den generella dokumentationsskyldigheten ... 73
4.5 Grundavdrag ... 74
4.6 Mervärdesskatt ... 75

5 Internationell utblick ... 77

5.1 Inledning ... 77
5.2 Finland ... 77
5.2.1 Ett år som företagare ... 77
5.2.2 Beskattningen av verksamheten i övningsföretag ... 78
5.3 Lettland ... 80
5.4 Norge ... 81

6 Rätt inkomstslag ... 83

6.1 Allmänt om inkomstslagen ... 83

6.1.1 Inledning ... 83
6.1.2 Inkomstslaget näringsverksamhet ... 83
6.1.3 Inkomstslaget tjänst ... 88
6.2 Rätt inkomstslag ... 89

7 Ett förenklat skatteinbetalningsförfarande - överväganden och förslag ... 93

7.1 Allmänna överväganden ... 93
7.2 Tillämpningsområdet för de nya reglerna ... 95
7.3 Godkännande för ÖA-skatt ... 103
7.4 Hinder för godkännande för ÖA-skatt ... 105
7.5 Återkallelse av godkännande för ÖA-skatt ... 110
7.6 Ansökan om godkännande ... 114
7.7 Debitering och beräkning av ÖA-skatt ... 120
7.8 Betalning av ÖA-skatt ... 123
7.9 Skyldighet att anmäla ändrade inkomstförhållanden ... 126
7.10 Uppgiftsskyldighet ... 128
7.11 Skatteavdrag ska inte göras vid ÖA-skatt ... 130
7.12 Anmälningsskyldighet vid missbruk m.m. ... 132
7.13 Arbetsgivaravgifter ska inte betalas vid ÖA-skatt ... 134
7.14 Egenavgifter och pensionsgrundande inkomst ... 135
7.14.1 Egenavgifter ... 135
7.14.2 Pensionsgrundande inkomst ... 139
7.15 Rätten till avdrag för utgifter vid inkomstbeskattningen ... 142
7.16 Slutskatteberäkning ... 144
7.17 Överskott på skattekontot som motsvarar slutlig skatt att betala ... 145
7.18 Ej hinder mot återbetalning av överskott på skattekontot ... 146

7.19 Restföringsgränsen 147
7.20 Kontrolluppgift ska inte lämnas vid ÖA-skatt 148
7.21 Möjligheter till kontroll och risken för missbruk 150
7.22 Personuppgiftsbehandling och konsekvenser för den personliga integriteten 153
7.23 Offentlighet och sekretess 154

8 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser 157

9 Konsekvenser 159

10 Författningskommentar 169
10.1 Förslaget till lag om ändring i socialförsäkringsbalken 169
10.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) 170
10.3 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980) 172
10.4 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) 174
Bilaga 1 Utredningens uppdrag 195

Förord

Regeringskansliet beslutade den 10 december 2025 att ge lagmannen Åsa Ståhl i uppdrag att biträda Finansdepartementet med att analysera hur ett förenklat förfarande vid inbetalningen av skatt för UF-företag och andra övningsföretag kan utformas samt föreslå bestämmelser för ett sådant förfarande. Uppdraget ska redovisas senast den 1 november 2026.

Föredragande juristen Marie Stegard Lind anställdes från och med den 20 januari 2026 som ämnessakkunnig, med uppdrag att vara sekreterare i utredningen.

Härmed överlämnas departementspromemorian *Enklare regler om inbetalning av skatt för övningsföretag som säljer tjänster*. Härigenom är uppdraget slutfört.

Stockholm i november 2026

Åsa Ståhl

/Marie Stegard Lind

Sammanfattning

Uppdraget i korthet

Utredningen har haft i uppdrag att analysera hur ett förenklat förfarande vid inbetalningen av skatt för UF-företag och andra övningsföretag kan utformas och föreslå bestämmelser för ett sådant förfarande. Innebörden av det nya förfarandet ska vara att den som deltar i ett övningsföretag får hantera administrationen av preliminärskatt och socialavgifter på ersättning till övningsföretaget. En del i uppdraget har varit att analysera hur Skatteverkets kontroll av företag och bolagsmän som godkänns för ett förenklat förfarande för inbetalning av skatt och avgifter kan genomföras på ett effektivt och tillförlitligt sätt. Särskilt ska beaktas risken för missbruk och utredaren ska säkerställa att förfarandet inte kan utnyttjas av oseriösa och kriminella aktörer.

Bakgrund

Övningsföretag är varken juridiska personer eller skattesubjekt. Syftet med ett övningsföretag är inte att gå med vinst utan att deltagarna under en begränsad tidsperiod ska få lära sig om och öva sig i hur man driver ett företag. Övningsföretagande är ett vanligt inslag på gymnasiet, där verksamheten oftast pågår under ett läsår.

Det finns skillnader i beskattningen beroende på om ett övningsföretag säljer varor eller tjänster. Problemet som utredningens förslag syftar till att lösa är att de generella reglerna för inbetalning av skatt försvårar för dem som vill sälja tjänster. Normalt anses deltagare i övningsföretag inte bedriva näringsverksamhet i lagens mening. Eventuella vinster från övningsföretagandet beskattas hos deltagaren i inkomstslaget tjänst. Ett övningsföretag

som säljer tjänster tar emot ersättning för arbete. På sådan ersättning ska betalas preliminärskatt och socialavgifter. Eftersom övningsföretagaren inte anses bedriva näringsverksamhet kan han eller hon inte godkännas för F-skatt. Därför kan kunder bli skyldiga att göra skatteavdrag på den avtalade ersättningen, betala arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgift. Skyldigheterna aktualiseras vid olika beloppsnivåer, som i sin tur skiljer sig åt beroende på om kunden är en privatperson eller ej. Om det är en återkommande kund kan bedömningen ändras över tid.

Enligt uppdraget fungerar de nuvarande reglerna som en barriär för utveckling av övningsföretagandet inom tjänstesektorn. Det är ett problem också för att det drabbar elever på gymnasieutbildningar där tjänsteinriktning är vanligt. Många elever på sådana program blir senare företagare och skulle ha nytta av den här erfarenheten.

Utredningens bedömningar och förslag

I vilket inkomstslag ska vinster beskattas?

Utredningens bedömning är att vinster från verksamhet i övningsföretag normalt bör beskattas i inkomstslaget tjänst och att det följer av nu gällande lagregler och domstolspraxis. Att sådan verksamhet inte beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet sammanhänger med att övningsföretaget inte är en juridisk person, att verksamheten är begränsad i tiden och att det primära ändamålet inte är att gå med vinst utan att deltagare ska öva sig i företagande. Enligt utredningens mening saknas det skäl för en ny lagreglering som säkerställer att beskattningen alltid sker i inkomstslaget tjänst.

Förslag om ett förenklat förfarande

Utredningen föreslår ett nytt förfarande liknande det för F-skatt som innebär att övningsföretagaren själv ska betala preliminärskatt och socialavgifter. För att omfattas av det förfarandet krävs att Skatteverket har fattat beslut om att godkänna övningsföretagaren för ÖA-skatt. Med ÖA-skatt avses en ny slags preliminär skatt som

betalas enligt särskild debitering, vid sidan av A-skatt. Förfarandet beskrivs närmare nedan.

Tillämpningsområdet för det förenklade förfarandet

Utredningen anser att det förenklade förfarandet ska vara tillgängligt för den som uppfyller kraven för att vara övningsföretagare i ett övningsföretag enligt följande definitioner.

Med övningsföretag avses en verksamhet som

1. inte är en juridisk person,
2. har som ändamål att deltagarna ska få utbildning eller övning i att driva företag, antingen inom ramen för en gymnasieutbildning eller i andra former om det sker på initiativ av stat eller kommun,
3. bedrivs under en begränsad period som inte överstiger ett år, och
4. bedrivs av en eller flera övningsföretagare.

Med övningsföretagare avses en fysisk person som är registrerad som deltagare i ett övningsföretag. Om övningsföretaget inte bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning måste personen vara i åldern 16–20 år.

Övningsföretagandet sker alltså antingen inom ramen för en gymnasieutbildning eller på uppdrag av staten eller en kommun. Det sistnämnda tar framför allt sikte på situationen att kommuner erbjuder ungdomar övningsföretagande i stället för ett sommarjobb, i samarbete med en utbildningsaktör som kommunen har träffat avtal med. Att deltagaren går på gymnasiet, eller annars är i åldern 16–20 år, samt registrerad av en utbildningsanordnare som deltagare i ett övningsföretag är krav som är lätta att kontrollera för Skatteverket. Genom att tillämpningsområdet för de nya reglerna är väl avgränsat och smalt, bedöms risken för missbruk som liten.

Definitionen av övningsföretag och övningsföretagare anknyter alltså inte till en viss anordnare, vilket öppnar för att nya aktörer ska kunna tillkomma och möjliggör konkurrens.

Godkännande för ÖA-skatt

Skatteverket ska efter ansökan godkänna en övningsföretagare för ÖA-skatt om inte något av de i lagen angivna hindren finns. De hinder mot godkännande som föreslås motsvarar i tillämpliga delar det som gäller för godkännande för F-skatt. Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket kunna besluta om godkännande trots att något av de angivna hindren är för handen.

Godkännandet gäller som längst i ett års tid och får bara åberopas inom övningsföretagets verksamhet, inte i en eventuell anställning.

Ansökan om godkännande

Ansökan om godkännande ska göras i ett fastställt formulär. För att få godkännandet behöver ett bevis om registrering från utbildningsanordnaren bifogas.

En ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska innehålla uppgifter om beräknade inkomster samt övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om den preliminära skatten under det eller de beskattningsår som verksamheten i övningsföretaget ska bedrivas. Avsikten är att den som söker i normalfallet inte ska behöva lämna uppgifter till Skatteverket mer än en gång även om verksamheten kommer att bedrivas över ett årsskifte, dvs. avser mer än ett beskattningsår.

Om övningsföretagarens inkomster under beskattningsåret kan antas bli väsentligt större än vad som anges i ansökan, ska övningsföretagaren anmäla ändrade inkomstförhållanden till Skatteverket.

Återkallelse av godkännande för ÖA-skatt

Om ett hinder för godkännande för ÖA-skatt uppstår först efter ett godkännande kan det bli aktuellt att återkalla godkännandet. Skatteverket kan avstå från att återkalla godkännandet om det finns särskilda skäl. Godkännandet kan återkallas i ytterligare några situationer. Den första situationen är om övningsföretagaren inte har följt ett föreläggande om att lämna vissa uppgifter. Den andra är om det visar sig att övningsföretagaren har slutat på utbildningen i

fråga. Vidare gäller att godkännandet ska återkallas om övningsföretagaren begär det.

Debitering och beräkning av ÖA-skatt

Nuvarande regler om debitering av F-skatt ska tillämpas även för ÖA-skatt. Exempelvis ska debitering beslutas så snart som möjligt och skatt som inte uppgår till 2 400 kronor ska inte debiteras. Eftersom övningsföretagaren inte ska behöva lämna någon preliminär inkomstdeklaration, ska beräkning av ÖA-skatt ske med ledning av de uppgifter om förväntade inkomster som lämnats i ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Dessa kan behöva avse två beskattningsår om verksamheten ska pågå över ett årsskifte. Om övningsföretagaren anmäler nya inkomstuppgifter under perioden, ska Skatteverket vid behov kunna besluta om en ny debitering.

Skatteverket ska på begäran av övningsföretagaren besluta att den första inbetalningen ska senareläggas med tre månader (uppskov) om inte särskilda skäl talar emot det. På begäran ska Skatteverket också kunna besluta att skatten ska betalas bara vissa månader. Dessa relativt generösa regler ska ses i ljuset av att verksamheten sannolikt inte kommer att ha några intäkter alls den första tiden.

Kontrolluppgift ska inte lämnas

Kontrolluppgift ska inte lämnas av den som har gett ut ersättning för arbete när mottagaren av ersättningen är godkänd för ÖA-skatt. Det gäller bara om godkännandet har åberopats skriftligen och ersättningen avser arbete inom ramen för övningsföretaget.

Skatteavdrag ska inte göras

Skatteavdrag ska inte göras vid utbetalning av ersättning för arbete som utförts i ett övningsföretag, om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för ÖA-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. En förutsättning för det är att godkännandet har åberopats skriftligen. En uppgift om godkännande för ÖA-skatt får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband

med uppdraget och innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig får den inte godtas.

Om det är uppenbart att den som utför arbetet är att anse som anställd hos utbetalaren, ska utbetalaren skriftligen anmäla detta till Skatteverket. Skatteverket får besluta att den som i sin näringsverksamhet betalat ut ersättning för arbete och inte fullgjort denna anmälningsskyldighet, är skyldig att betala det belopp som behövs för att betala skatten och avgifterna på ersättningen.

I stället för arbetsgivaravgifter ska egenavgifter betalas

Arbetsgivaravgifter ska inte betalas på ersättning för arbete som utförs inom ramen för ett övningsföretag, om den som tar emot ersättningen är godkänd för ÖA-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Detta gäller under förutsättning att godkännandet har åberopats skriftligen. En uppgift om godkännande för ÖA-skatt får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig får den inte godtas.

Den som är godkänd för ÖA-skatt ska betala egenavgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980). Avgiftsunderlaget ska utgöras av övningsföretagarens alla avgiftspliktiga nettoinkomster enligt beslutet om slutlig skatt.

Sådan inkomst ska vara pensionsgrundande som inkomst av annat förvärvsarbete.

Rätten till avdrag vid inkomstbeskattningen

Vad som gäller vid inkomstbeskattningen i fråga om rätt till avdrag i hobbyverksamhet ska gälla även för verksamhet i ett övningsföretag som bedrivs av den som är godkänd för ÖA-skatt. Syftet är att säkerställa att övningsföretagaren får samma rätt till fullt avdrag för utgifter som den som bedriver hobbyverksamhet. Det ligger i linje med att en övningsföretagare ska öva på att driva företag, eftersom inkomsten då beräknas mer likt vad som gäller för en enskild

näringsidkare. Härigenom kommer den övningsföretagare som säljer varor och den som säljer tjänster också att likabehandlas.

Möjligheter till kontroll och risken för missbruk

Utredningen bedömer att Skatteverkets möjligheter till kontroll av de övningsföretagare som godkänns för det förenklade förfarandet kommer att vara tillräckliga. Risken för missbruk bedöms som låg.

Ikraftträdande

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2028.

Konsekvenser

Förslagen bedöms inte ge upphov till kostnader för berörda myndigheter som inte kan hanteras inom ramen för befintliga ekonomiska anslag. Den administrativa bördan för kunder minskar, vilket bör leda till ett ökat övningsföretagande inom tjänstesektorn.

1 Författningsförslag

1.1 Förslag till lag om ändring i socialförsäkringsbalken

Härigenom föreskrivs i fråga om socialförsäkringsbalken att 59 kap. 14 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*

59 kap.

14 §

Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas följande:

1. Inkomst av en sådan näringsverksamhet som enligt 2 kap. 23 § inkomstskattelagen (1999:1229) utgör aktiv näringsverksamhet.

2. Tillfällig förvärvsinkomst av självständigt bedriven verksamhet.

3. Ersättning för arbete för någon annans räkning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner.

4. Sjukpenning eller motsvarande ersättning enligt denna balk eller annan författning eller på grund av särskilt beslut av regeringen. Detta gäller i den utsträckning ersättningen har trätt i stället för inkomst som anges i 1–3.

5. Stipendium som enligt 11 kap. 46 § inkomstskattelagen ska tas upp som intäkt i inkomstslaget tjänst.

6. Inkomst som hänför sig till verksamhet i ett övningsföretag om den försäkrade är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Det som anges i första stycket gäller endast i den utsträckning inkomsten inte ska räknas som inkomst av anställning. Vidare gäller det som anges i 15–21 §§.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2028.

1.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)[1]

dels att 12 kap. 2 och 37 §§ och rubriken närmast före 12 kap. 37 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 2 kap. 38 § och närmast före 2 kap. 38 § en rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	2 kap.
	Övningsföretag och övningsföretagare
	38 §
	Med övningsföretag och övningsföretagare avses detsamma som i skatteförfarandelagen (2011:1244).
	12 kap.
	2 §[2]
Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter	
– vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,	
– vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,	
– för hemresor enligt 24 och 31 §§,	
– för egenavgifter enligt 36 §,	
– för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och	
– i hobbyverksamhet enligt 37 §.	– i hobbyverksamhet *och annan verksamhet* enligt 37 §.
Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.	

[1] Lagen omtryckt 2008:803.
[2] Senaste lydelse 2025:1375.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 15 000 kronor. Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

Hobbyverksamhet	**Hobbyverksamhet *m.m.***

37 §[3]

I fråga om varje verksamhet som bedrivs självständigt men som inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet får avdrag för beskattningsårets kostnader inte göras med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkter.

I sådan verksamhet ska avdrag göras även för något av de fem föregående beskattningsårens kostnader till den del dessa överstigit det årets intäkter och inte kunnat dras av tidigare. Avdrag får dock inte göras med högre belopp än vad som återstår av intäkterna efter avdrag för beskattningsårets kostnader.

Vad som föreskrivs i första och andra styckena ska gälla även i fråga om verksamhet som bedrivs av en övningsföretagare som är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2028.
2. Lagen tillämpas första gången på beskattningsåret 2028.

[3] Senaste lydelse 2007:1419.

1.3 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs i fråga om socialavgiftslagen (2000:980)

dels att 1 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 2 kap. 5 a § och 3 kap. 4 a §, och närmast före 2 kap. 5 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
5 §[1]	
I denna lag avses med	
godkännande för F-skatt: sådant godkännande som innebär att innehavaren ska betala F-skatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),	
	godkännande för ÖA-skatt: sådant godkännande som innebär att innehavaren ska betala ÖA-skatt enligt skatteförfarandelagen,
näringsverksamhet: näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen (1999:1229),	
inkomst av tjänst: inkomst i inkomstslaget tjänst enligt inkomstskattelagen.	
Vad som sägs i denna lag om handelsbolag och om delägare i dem gäller också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) och delägare i dem.	
2 kap.	
	Mottagaren av ersättningen är godkänd för ÖA-skatt
	5 a §
	Arbetsgivaravgifter ska inte betalas på ersättning för arbete som mottagaren utför inom ramen för ett övningsföretag om

[1] Senaste lydelse 2011:1257.

1. mottagaren av ersättningen är godkänd för ÖA-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut, och

2. godkännandet åberopas skriftligen.

En uppgift om godkännande för ÖA-skatt får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren.

Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig, får den inte godtas.

3 kap.

4 a §

Inkomst av tjänst från verksamhet som bedrivs av en övningsföretagare som är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) är avgiftspliktig.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2028.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 1 kap. 1 §, 3 kap. 1 §, 8 kap. 2 §, 10 kap. 11 och 12 §§, 15 kap. 8 §, 55 kap. 2 §, 55 kap. 5 §, 56 kap. 9 §, 59 kap. 1 och 7 §, 61 kap. 6 §, 62 kap. 1 och 8 §§, 64 kap. 4 § och rubriken närmast före 10 kap. 11 § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken till 59 kap. 7–9 §§ ska lyda ”Ansvar när anmälan enligt 10 kap. 14 § inte har gjorts”,

dels att rubriken till 62 kap. 4–7 §§ ska lyda ”När ska F-skatt, särskild A-skatt och ÖA-skatt betalas?”,

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 9 a kap., fyra nya paragrafer, 3 kap. 19 §, 8 kap. 6 §, 55 kap. 4 a § och 62 kap. 7 a §, och närmast före 3 kap. 19 §, 55 kap. 4 a §, 62 kap. 4 § och 62 kap. 7 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	1 kap.
	1 §[1]
I denna lag finns bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatter och avgifter.	I denna lag finns bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatter och avgifter.
Innehållet i lagen är uppdelat enligt följande.	Innehållet i lagen är uppdelat enligt följande.
---	---
AVDELNING IV. PRELIMINÄR SKATT	AVDELNING IV. PRELIMINÄR SKATT
8 kap. - Preliminärskattesystemets grunder	8 kap. - Preliminärskattesystemets grunder
9 kap. - Godkännande för F-skatt	9 kap. - Godkännande för F-skatt
	9 a kap. - Godkännande för ÖA-skatt
10 kap. - Skatteavdrag för preliminär skatt	10 kap. - Skatteavdrag för preliminär skatt
11 kap. - Beräkning av skatteavdrag för preliminär skatt	11 kap. - Beräkning av skatteavdrag för preliminär skatt
12 kap. - Skattetabeller	12 kap. - Skattetabeller
---	---

[1] Senaste lydelse 2025:1382.

3 kap.

1 §[2]

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i lagen. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar finns i nedan angivna paragrafer:

arbetsgivaravgifter i 3 §
arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §
beskattningsår i 4 och 5 §§
beslut om debitering av preliminär skatt i 55 kap. 2 §
beslut om preliminär A-skatt i 55 kap. 6 §
beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §
betaltjänstleverantör i 33 c kap. 3 §
byggarbetsplats i 39 kap. 2 §
byggverksamhet i 39 kap. 2 §
deklarationsombud i 6 kap. 4 §
europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §
europeiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §
europeiska politiska partier i 7 a §
europeiska politiska stiftelser i 7 a §
felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §
fordonsserviceverksamhet i 39 kap. 2 §
förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §
granskningsledare i 8 §
handling i 9 §
hemortskommun i 10 §
huvudinkomst i 11 kap. 3 §
journalminne i 42 kap. 2 §
juridisk person i 11 §
kassaregister i 39 kap. 2 §
koncernenhet i 11 a §
konsortier för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortier) i 7 §
kontrollremsa i 42 kap. 2 §
kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i 39 kap. 2 §
livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet i 39 kap. 2 §
näringsverksamhet i 14 §

[2] Senaste lydelse 2023:881.

partihandel i 39 kap. 2 §
punktskatt i 15 §
regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §
restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §
skönsbeskattning i 57 kap. 1 §
slutlig skatt i 56 kap. 2–7 §§
särskilda avgifter i 17 §
torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §
tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §
verksamhetslokal i 18 §
överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §
överskjutande punktskatt i 16 §.

överskjutande punktskatt i 16 §
övningsföretag i 19 §
övningsföretagare i 19 §.

Övningsföretag och övningsföretagare
19 §

Med övningsföretag avses en verksamhet som

1. inte är en juridisk person,

2. har som ändamål att deltagarna ska få utbildning eller övning i att driva företag, antingen

– inom ramen för en gymnasieutbildning, eller

– i andra former om det sker på initiativ av stat eller kommun,

3. bedrivs under en begränsad period som inte överstiger ett år, och

4. bedrivs av en eller flera sådana övningsföretagare som avses i andra stycket.

Med övningsföretagare avses en fysisk person som är registrerad som deltagare i ett övningsföretag.

Om övningsföretaget inte bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning måste personen vara i åldern 16–20 år.

8 kap.

2 §

Den preliminära skatten ska betalas enligt särskild debitering (F-skatt *eller* särskild A-skatt) eller genom skatteavdrag (A-skatt).

Den preliminära skatten ska betalas enligt särskild debitering (F-skatt, särskild A-skatt *eller ÖA-skatt*) eller genom skatteavdrag (A-skatt).

Bestämmelser om beslut om preliminär skatt finns i 55 kap.

6 §

ÖA-skatt ska betalas av den som är godkänd för ÖA-skatt.

9 a kap. Godkännande för ÖA-skatt

Godkännande för ÖA-skatt

1 § Skatteverket ska efter ansökan godkänna en övningsföretagare för ÖA-skatt, om det inte finns hinder enligt 2 §. Godkännandet får bara åberopas inom ramen för övningsföretagets verksamhet.

Ett beslut om godkännande gäller ett år från beslutet eller den kortare tid som sökanden har begärt.

Vad ska en ansökan om godkännande för ÖA-skatt innehålla?

2 § En ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska innehålla

1. de uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bedöma om förutsättningarna för ett godkännande för ÖA-skatt är uppfyllda, och
2. uppgifter om beräknade inkomster och utgifter samt övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bestämma den preliminära skatten under det eller de beskattningsår som verksamheten i övningsföretaget ska bedrivas.

Hinder för godkännande

3 § En ansökan om ÖA-skatt ska inte godkännas om sökanden

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,
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 för F-skatt eller ÖA-skatt återkallat och grunden för återkallelsen finns kvar, eller
8. inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 9 kap. 2 § eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande för F-skatt eller ÖA-skatt och därigenom gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Om sökanden är eller de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft ett bestämmande inflytande över ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, ska prövningen enligt första stycket även avse det företaget. Hinder finns endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande. Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha ett bestämmande inflytande över företaget.

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

Grunder för att återkalla godkännande för ÖA-skatt

4 § Skatteverket ska återkalla ett godkännande för ÖA-skatt om

1. något av de hinder som anges i 3 § visat sig föreligga,

2. övningsföretagaren inte har följt ett föreläggande om att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 6 §,

3. övningsföretagaren inte längre deltar i den aktuella utbildningen, eller

4. övningsföretagaren begär det.

Om det finns särskilda skäl får Skatteverket avstå från att återkalla godkännandet.

Skyldighet att anmäla ändrade inkomstförhållanden

5 § Den som är godkänd för ÖA-skatt ska anmäla ändrade inkomstförhållanden till Skatteverket om hans eller hennes inkomster under beskattningsåret kan antas bli väsentligt större än vad som angetts i ansökan om godkännande.

Uppgiftsskyldighet och föreläggande

6 § Om Skatteverket begär det, ska den som är godkänd för ÖA-skatt tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem.

10 kap.

Mottagare som är godkänd för F-skatt	**Mottagare som är godkänd för F-skatt *eller ÖA-skatt***
11 §[3]	
Skatteavdrag ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.	Skatteavdrag ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt *eller ÖA-skatt* antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

[3] Senaste lydelse 2024:1136.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 §, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.	Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § *eller godkänd för ÖA-skatt*, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.
12 §	
Den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för F-skatt från mottagaren om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren.	Den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för F-skatt *eller ÖA-skatt* från mottagaren om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren.
Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas.	Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt *eller ÖA-skatt* är oriktig, får den inte godtas.

15 kap.

8 §[4]

Kontrolluppgift ska inte lämnas om

1. sådan ersättning eller förmån för arbete som en fysisk person eller ett dödsbo har gett ut, under förutsättning att

a) ersättningen eller förmånen inte motsvarar en utgift i näringsverksamhet, och

b) det som mottagaren under året har fått sammanlagt har haft ett värde som understiger 1 000 kronor,

2. sådan ersättning eller förmån för arbete som har getts ut i annat fall än som avses i 1, under förutsättning att

a) det som mottagaren under året har fått sammanlagt har haft ett värde som understiger 100 kronor, och

b) skatteavdrag inte gjorts,

[4] Senaste lydelse 2018:524.

3. sådan ersättning eller förmån som har redovisats eller skulle ha redovisats per betalningsmottagare av utgivaren eller den som avses i 5–7 §§ i en arbetsgivardeklaration eller en förenklad arbetsgivardeklaration, *eller*	3. sådan ersättning eller förmån som har redovisats eller skulle ha redovisats per betalningsmottagare av utgivaren eller den som avses i 5–7 §§ i en arbetsgivardeklaration eller en förenklad arbetsgivardeklaration,
4. sådan ersättning för utgifter vid tjänsteresor som avser logi eller resa med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil, om det av 10 kap. 3 § andra stycket 8 eller 9 följer att skatteavdrag inte ska göras från ersättningen.	4. sådan ersättning för utgifter vid tjänsteresor som avser logi eller resa med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil, om det av 10 kap. 3 § andra stycket 8 eller 9 följer att skatteavdrag inte ska göras från ersättningen, *eller*
	5. sådan ersättning eller förmån för arbete som har getts ut till den som är godkänd för ÖA-skatt under förutsättning att
	a) godkännandet har åberopats skriftligen, och
	b) ersättningen avser arbete inom ramen för övningsföretaget.

55 kap.

2 §

Skatteverket ska senast den 20 i den första månaden under beskattningsåret besluta om debitering av F-skatt *och* särskild A-skatt (*beslut om debitering av preliminär skatt*) för den som ska betala sådan skatt.	Skatteverket ska senast den 20 i den första månaden under beskattningsåret besluta om debitering av F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* (*beslut om debitering av preliminär skatt*) för den som ska betala sådan skatt.
Om skyldigheten att betala F-skatt *eller* särskild A-skatt uppkommer senare, ska beslut om debitering av preliminär skatt fattas så snart som möjligt.	Om skyldigheten att betala F-skatt, särskild A-skatt *eller ÖA-skatt* uppkommer senare, ska beslut om debitering av

	preliminär skatt fattas så snart som möjligt.
F-skatt *och* särskild A-skatt ska debiteras i en post. Skatt som inte uppgår till 2 400 kronor för beskattningsåret debiteras inte.	F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* ska debiteras i en post. Skatt som inte uppgår till 2 400 kronor för beskattningsåret debiteras inte. *ÖA-skatt får debiteras endast för månader som godkännandet för ÖA-skatt gäller.*
	Beräkning av ÖA-skatt *4 a §* *ÖA-skatt ska beräknas med ledning av uppgifter om beräknade inkomster som har lämnats i ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Om den som är godkänd för ÖA-skatt gör en sådan anmälan som avses i 9 a kap. 5 § ska en ny beräkning göras med ledning av dessa uppgifter.*
5 §	
Vid beräkningen av F-skatt *och* särskild A-skatt ska om möjligt hänsyn tas till andra belopp som kan komma att dras ifrån eller läggas till den slutliga skatten enligt 56 kap. 9 § andra stycket och tredje stycket 1–3.	Vid beräkningen av F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* ska om möjligt hänsyn tas till andra belopp som kan komma att dras ifrån eller läggas till den slutliga skatten enligt 56 kap. 9 § andra stycket och tredje stycket 1–3.

56 kap.

9 §[5]

Efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats ska Skatteverket beräkna om den som beslutet gäller ska betala skatt eller tillgodoräknas skatt (slutskatteberäkning).

[5] Senaste lydelse 2020:1070.

Från den slutliga skatten ska avdrag göras för

1. debiterad F-skatt *och* särskild A-skatt,

1. debiterad F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt*,

2. avdragen A-skatt,

3. A-skatt som ska betalas på grund av beslut enligt 59 kap. 3 § andra stycket,

4. skatt som har förts över från en stat som Sverige har träffat överenskommelse med om att ta ut och föra över skatt,

5. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats för den tid under beskattningsåret då den som beslutet gäller har varit obegränsat skattskyldig i Sverige,

6. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta som har betalats, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen, och

7. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats, om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen.

Till den slutliga skatten ska följande belopp läggas:

1. skatt som har betalats tillbaka enligt 64 kap. 5 § första stycket,

2. skatt som har förts över till en annan stat enligt 64 kap. 7 och 8 §§,

3. preliminär skattereduktion enligt 17 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,

4. preliminär skattereduktion enligt 16 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik,

5. skattetillägg som har beslutats med anledning av beslut om slutlig skatt, och

6. förseningsavgift som har beslutats för att en inkomstdeklaration inte har kommit in i rätt tid.

59 kap.

1 §[6]

I detta kapitel finns bestämmelser om

– ansvar när skatteavdrag inte har gjorts med rätt belopp (2–6 §§),

[6] Senaste lydelse 2025:1382.

– ansvar när anmälan *om F-skatt* inte har gjorts (7–9 §§),	– ansvar när anmälan *enligt 10 kap. 14 §* inte har gjorts (7–9 §§),

– betalningsmottagarens ansvar för arbetsgivaravgifter (10 §),
– ansvar för delägare i ett svenskt handelsbolag (11 §),
– företrädaransvar (12–21 §§),
– ansvar för redare (22 §),
– ansvar för beskattningsbara personer i en mervärdesskattegrupp (23 §),
– ansvar för kompletterande tilläggsskatt som fördelats till svenska koncernenheter (23 a §),
– ansvar för den som har avyttrat ett skalbolag (24 §),
– ansvar för kontoavgift och kryptoavgift (25–25 b §§), och
– indrivning och preskription (26 och 27 §§).

7 §

Skatteverket får besluta att den som i sin näringsverksamhet har betalat ut ersättning för arbete och inte har fullgjort skyldigheten att göra en anmälan *om F-skatt* enligt 10 kap. 14 §, är skyldig att betala det belopp som kan behövas för att betala skatten och avgifterna på ersättningen.	Skatteverket får besluta att den som i sin näringsverksamhet har betalat ut ersättning för arbete och inte har fullgjort skyldigheten att göra en anmälan enligt 10 kap. 14 §, är skyldig att betala det belopp som kan behövas för att betala skatten och avgifterna på ersättningen.

Ett beslut om ansvar får inte fattas om statens fordran mot den som har tagit emot ersättningen har preskriberats.

61 kap.

6 §

Registreringen ska göras så snart det finns underlag även om slutlig skatt ska betalas, om

1. det finns ett överskott på skattekontot som täcker den skatt som ska betalas, och

2. kontohavaren inte

a) har F-skatt *eller* särskild A-skatt och inte heller har varit skyldig att lämna annan	a) har F-skatt, särskild A-skatt *eller ÖA-skatt* och inte heller har varit skyldig att lämna

skattedeklaration än förenklad arbetsgivardeklaration under det innevarande beskattningsåret, eller

annan skattedeklaration än förenklad arbetsgivardeklaration under det innevarande beskattningsåret, eller

b) har en skatt eller avgift att betala med förfallodag före förfallodagen för den slutliga skatten.

62 kap.

1 §[7]

I detta kapitel finns bestämmelser om

– inbetalning till det särskilda kontot för skattebetalningar (2 §),

– när skatter och avgifter som redovisas i en skattedeklaration ska betalas (3 §),

– när F-skatt *och* särskild A-skatt ska betalas (4–7 §§),

– när F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* ska betalas (4–7 *a* §§),

– när övriga skatter och avgifter ska betalas (8 och 9 §§),

– betalning från kommuner och regioner (10 §,

– avräkning (11–14 §§),

– vilken skatt eller avgift som är betald (15 och 16 §§),

– ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift (17 och 18 §§), samt

– inbetalda belopp som inte har kunnat tillgodoräknas någon (19 §).

ÖA-skatt

7 a §

ÖA-skatt ska betalas med lika stora belopp varje månad på de förfallodagar som gäller för F-skatt och särskild A-skatt enligt 4 § andra stycket.

Om debiteringen av ÖA-skatt höjs efter omprövning ska skatten fördelas med lika stora belopp på de månader som återstår enligt debiteringsbeslutet. Om inga månader återstår vid tidpunkten

[7] Senaste lydelse 2019:954.

för omprövningen, ska hela beloppet betalas senast på den förfallodag som följer av 5 § andra stycket.

Om den som ska betala skatten begär det ska Skatteverket besluta att den första betalningen ska senareläggas med tre månader, om inte särskilda skäl talar emot det.

Skatteverket får besluta att ÖA-skatt ska betalas bara under vissa månader om den som ska betala skatten begär det och verksamheten pågår bara under en del av beskattningsåret.

8 §[8]

Slutlig skatt beräknad enligt 56 kap. 9 § och skatt beräknad enligt 56 a kap. 5 eller 6 § ska betalas senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från den dag då beslut om slutlig skatt eller beslut om tilläggsskatt fattades.

Följande skatter och avgifter ska vara betalda senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från den dag beslut fattades:

1. annan skatt än F-skatt *och* särskild A-skatt samt avgifter som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol,

1. annan skatt än F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* samt avgifter som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol,

2. förseningsavgift och skattetillägg som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol samt återkallelseavgift, kontoavgift, dokumentationsavgift, rapporteringsavgift, plattformsavgift, rapportavgift, kryptoavgift eller kontrollavgift,

3. särskild inkomstskatt som har beslutats enligt 54 kap. 2 §, samt

4. skatt och avgift som ska betalas enligt ett beslut om ansvar enligt 59 kap.

[8] Senaste lydelse 2025:1382.

Slutlig skatt, tilläggsskatt enligt huvudregeln eller kompletteringsregeln för tilläggsskatt och nationell tilläggsskatt enligt andra stycket 1 samt förseningsavgift och skattetillägg enligt andra stycket 2 behöver dock inte betalas före den förfallodag som anges i första stycket.

Mervärdesskatt enligt andra stycket 1 samt skattetillägg enligt andra stycket 2 som har beslutats med anledning av beslut om mervärdesskatt behöver inte betalas före den förfallodag som anges i 3 §.

64 kap.

4 §

En återbetalning enligt 2 eller 3 § ska inte göras av belopp som

1. understiger 100 kronor om det inte finns särskilda skäl för återbetalning,

2. behövs för avräkning enligt 62 kap. 11–14 §§,

3. kan komma att behövas för betalning av sådan annan skatt än F-skatt *och* särskild A-skatt eller avgift som

3. kan komma att behövas för betalning av sådan annan skatt än F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* eller avgift som

a) har beslutats men ännu inte ska ha betalats, eller

b) inte har beslutats men kan antas komma att beslutas,

4. kan antas komma att föras över till en annan stat, eller

5. enligt kontohavarens begäran ska användas för betalning av framtida skatteskulder eller avgiftsskulder.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2028.

1.5 Förslag till förordning om ändring i skatteförfarandeförordningen (2011:1261)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandeförordningen (2011:1261)

dels att rubriken närmast före 3 kap. 2 § ska lyda ”Mottagare som är godkänd för F-skatt eller ÖA-skatt”,

dels att det ska införas en ny paragraf, 3 kap. 1 a §, och närmast före paragrafen en ny rubrik, av följande lydelse.

3 kap.

Godkännande för ÖA-skatt

1 a §

En ansökan om godkännande för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska göras enligt ett fastställt formulär.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 2028.

2 Uppdraget och dess genomförande

2.1 Uppdraget

Utredningen har haft i uppdrag att biträda Finansdepartementet med att analysera hur ett förenklat förfarande vid inbetalningen av skatt för UF-företag och andra övningsföretag kan utformas samt föreslå bestämmelser för ett sådant förfarande. Innebörden av förfarandet ska vara att bolagsmännen, dvs. eleverna, får hantera administrationen av preliminärskatten och socialavgifterna på den ersättning som UF-företaget erhåller vid försäljning av tjänster.

Statistik från Ung Företagsamhet i Sverige (UF) visar att UF-företagande genomförs i låg utsträckning inom flera yrkesförberedande gymnasieutbildningar där tjänsteinriktning är vanligt, som t.ex. VVS, bygg och el. Vissa gymnasieskolor avstår från UF-företagande inom tjänstesektorn. Orsaken är att gällande förfaranderegler kan avskräcka övningsföretag från att sälja tjänster. Eftersom ett övningsföretag bedrivs under en i förväg bestämd och begränsad tid klassificeras verksamheten normalt inte som näringsverksamhet. Eleverna kan därmed inte godkännas för F-skatt och alltså inte själva hantera inbetalningen av sin preliminära skatt. När övningsföretag säljer tjänster kan kunden därför bli skyldig att göra skatteavdrag på ersättningen som betalas, betala arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgift. Skyldigheterna aktualiseras vid olika beloppsnivåer och nivåerna skiljer sig också åt beroende på om kunden är en privatperson eller en juridisk person, vilket ytterligare försvårar för både kunden och eleverna.

Utredningen ska lämna nödvändiga författningsförslag. I uppdraget framgår att det inte anses lämpligt att befria UF-företag och deras bolagsmän från beskattning.

Som anges i uppdraget drivs UF-företag inom ramen för gymnasieutbildningen. Övningsföretag kan dock drivas på t.ex. eftergymnasiala yrkesutbildningar eller i form av sommarlovsföretag. Det bör därför övervägas om ett förenklat förfarande ska kunna användas även av bolagsmän i andra övningsföretag än UF-företag.

Särskilda frågor att analysera inom ramen för uppdraget är

- inom vilket inkomstslag beskattningen av vinster bör ske,
- hur ett företag, vars bolagsmän ska omfattas av det förenklade förfarandet vid inbetalning av skatt och avgifter, ska avgränsas och identifieras, och
- hur Skatteverkets kontroll av de företag samt de bolagsmän som godkänns för ett förenklat förfarande för inbetalning av skatt och avgifter kan genomföras på ett effektivt och tillförlitligt sätt.

Vid utformningen av förslaget ska företagens administrativa börda beaktas. Vidare ska särskilt beaktas risken för missbruk och det ska säkerställas att förfarandet inte kan utnyttjas av oseriösa och kriminella aktörer.

Konsekvensutredningen ska uppfylla kraven enligt förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Samråd ska ske med Skatteverket, Ung Företagsamhet och andra relevanta aktörer. Utredningen ska också göra en kartläggning av motsvarande regelverk i andra jämförbara länder.

Uppdraget ska redovisas senast den 1 november 2026.

2.2 Uppdragets genomförande

Under utredningstiden har utredningen återkommande samrått med en kontaktperson och en särskilt sammansatt grupp på Skatteverket, både i form av möten och under hand. Utredningen har också träffat företrädare för organisationerna Ung Företagsamhet och UngDrive. Därutöver har dessa två organisationer bistått utredningen med information och svar på frågor. Utredningen har också tagit del av relevanta rapporter och viss facklitteratur, bl.a. doktorsavhandlingar.

2.3 Begrepp och avgränsningar

I utredningens uppdrag används begreppet övningsföretag för att beteckna miniföretag som används i entreprenörskapsutbildning på gymnasienivå. Även ordet UF-företag används i uppdraget, vilket är naturligt då miniföretagen ofta drivs inom ramen för det utbildningskoncept som Ung Företagsamhet i Sverige (UF) tagit fram. Övningsföretag är det neutrala begrepp som Skatteverket använder sig av i sin kommunikation. Ett övningsföretag är inte en juridisk person eller ett skattesubjekt. Om verksamheten drivs av flera är den rättsligt att betrakta som ett enkelt bolag. Övningsföretag skiljer sig rent principiellt från aktiebolag genom att det primära syftet inte är att gå med vinst utan att deltagaren ska utbilda sig i praktiskt företagande. Beskattningen av deltagarna sker normalt i inkomstslaget tjänst, inte näringsverksamhet.
Enligt utredningens mening är övningsföretag ett lämpligt begrepp. Den som deltar i en sådan verksamhet kallas i det följande antingen för deltagare (ibland elever) eller övningsföretagare. Utredningen föreslår att orden övningsföretag och övningsföretagare ska ges definitioner i skatteförfarandelagen (2011:1244), se kapitel 7.

3 Bakgrund

3.1 Entreprenörskap i skolväsendet

Entreprenörskap har setts som ett viktigt svar på kunskapssamhällets utmaningar. Kunskaper i entreprenörskap har därför lyfts fram som generella färdigheter som är centrala att utveckla inom utbildningen för att bidra till välfärden och den framtida utvecklingen av ekonomin och arbetsmarknaden. Utbildning i entreprenörskap har därför lyfts fram av både OECD och EU.[1]

Inom EU har man angett åtta nyckelkompetenser för det livslånga lärandet, där entreprenörskompetens är en.[2] [3] Entreprenörskompetens definieras där som förmågan att reagera på möjligheter och idéer och att omvandla dem till värde för andra.[4] Alla EU-länder uppmanas stimulera entreprenörskompetens, kreativitet och initiativförmåga, särskilt hos ungdomar, exempelvis genom att öka möjligheterna för unga studerande att åtminstone en gång under sin skolutbildning få prova på praktiskt företagande.[5]

[1] Redan för 25 år sedan uttryckte OECD/Centre for Educational Research and Innovation (CERI) i rapporten "Towards an “Enterprising” Culture: a challenge for education and training" att medlemsländerna såg behovet av entreprenörskap i skolan för att möta samhällets ekonomiska och sociala utmaningar.

[2] Europaparlamentets och Rådets rekommendation den 18 december 2006 om nyckelkompetenser för livslångt lärande. Nyckelkompetenserna behandlas i tre kompetensramverk, däribland EntreComp från 2016. Jfr Moberg, K (2023). *Entreprenöriella kompetenser och EU:s kompetensramverk.* Skolverket (dnr 2022-2887).

[3] Europaparlamentets och Rådets rekommendation av den 22 maj 2018 om nyckelkompetenser för livslångt lärande, som ersätter rekommendationen från 2006.

[4] Europaparlamentets och Rådets rekommendation den 18 december 2006 om nyckelkompetenser för livslångt lärande, s. 11 (punkt 7; Entreprenörskompetens).

[5] Europaparlamentets och Rådets rekommendation av den 22 maj 2018 om nyckelkompetenser för livslångt lärande, s. 12 (punkt e).

Sedan decennier tillbaka driver gymnasieelever s.k. miniföretag inom ramen för utbildningar i entreprenörskap, utomlands och här.[6] I Sverige startade Ung Företagsamhet i Sverige (UF) 1980 och började använda ett sådant koncept riktat mot elever på gymnasiet (s.k. UF-företag).[7] Organisationen växte successivt och 1994 bedrevs UF-verksamhet i skolor i alla län, genom lokalföreningar och i samarbete med rådgivare från det lokala näringslivet.[8] UF fick länge statsbidrag från Verket för näringslivsutveckling (Nutek), som ansåg att undervisning i entreprenörskap borde ske redan på gymnasienivå och att ett sätt att göra detta på var att bygga ut verksamheten inom UF.[9]

EU-kommissionen har särskilt lyft fram sådana externa aktörers betydelse för entreprenörskap i utbildningen:

> Flera organisationer [t.ex. medlemmar av nätverket Junior Achievement Young Enterprise Europe, EUROPEN och JADE] erbjuder för tillfället utbildning i entreprenörskap över hela Europa via partnerskap med näringslivet och med ett visst mått av offentligt stöd. Deras program är baserade på praktisk inlärning, t.ex. genom att elever driver miniföretag. I avsaknad av eller som komplement till en metod som utbildningssystemen har utarbetat internt, bidrar dessa organisationer på ett märkbart sätt till utbildningen i entreprenörskap i de allra flesta europeiska länder. Dessa organisationer utbildar också lärare och många driver fram förändringar i den nationella utbildningspolitiken.[10]

EU-kommissionen har förespråkat att dessa aktörer får ökat stöd:

> Skolorna bör uppmuntras att i högre utsträckning låta eleverna driva **miniföretag**. De organisationer, t.ex. icke-statliga organisationer, som främjar sådana program bör få erkännande och deras initiativ bör få mer systematiskt stöd.[11]

---

[6] Ordet mini-företag används både på svenska och engelska (mini-companies), exempelvis i Kallträsk, E. (2025). *Att skola entreprenörer: Ung Företagsamhet och den svenska skolans omvandling 1980–2011*. [Doktorsavhandling, Historia]. Lunds universitet.

[7] UF är del av Junior Achievement Worldwide.

[8] Kallträsk, E. (2025). *Att skola entreprenörer: Ung Företagsamhet och den svenska skolans omvandling 1980–2011*. [Doktorsavhandling, Historia]. Lunds universitet, s. 223.

[9] Se s. 141 f. i Kallträsk, E. (2025). *Att skola entreprenörer: Ung Företagsamhet och den svenska skolans omvandling 1980–2011*. Nutek var den största bidragsgivaren, men UF fick stöd även från Arbetsmarknadsdepartementet. Finansieringen kom i övrigt från privata medel, bl.a. från SAF. Jfr även Nuteks *För framtida företagsamhet: ett nationellt handlingsprogram för ungt företagande* från år 2000.

[10] *Genomförande av gemenskapens Lissabonprogram: Främja entreprenörskapstänkande genom utbildning och lärande*, KOM(2006) 33 slutlig.

[11] *Genomförande av gemenskapens Lissabonprogram: Främja entreprenörskapstänkande genom utbildning och lärande*, KOM(2006) 33 slutlig. Se s. 11 (fetstil i originalet).

I maj 2009 antog regeringen ”Strategi för entreprenörskap inom utbildningsområdet”[12] som tagits fram av Utbildningsdepartementet och Näringsdepartementet. Fler företag med nya idéer ansågs viktigt för att öka sysselsättningen, för att stärka utvecklingskraften i hela Sverige och för att stärka Sveriges konkurrenskraft i en alltmer globaliserad värld. Utbildning som inspirerar till entreprenörskap ansågs kunna bidra till att fler unga kan och vill starta och driva företag. Entreprenörskapsutbildning skulle därför införas på alla nivåer i det svenska skolsystemet, som en del i reformarbetet för det livslånga lärandet. På gymnasienivå skulle uppmärksamheten riktas mot ”de särskilda kunskaper och kompetenser som krävs för att starta och driva företag.” Strategin, som inte finns i nyare version, följde i stora delar de rekommendationer som kommit från EU.[13] [14]

Det är skolhuvudmännens ansvar att genomföra utbildningen i entreprenörskap, att styra mot önskade mål och att följa upp resultat. Externa organisationer är dock ett viktigt komplement i undervisningen, ofta i nära samverkan med huvudmän och skolor.[15] Organisationerna erbjuder olika utbildningskoncept och anordnar årligen återkommande tävlingar. Ett exempel på detta är Blixtlåset (Svenska Gymnasiemästerskapen för Innovatörer), som genomförs i samarbete mellan Föreningen Blixtlåset, Teknikcollege Sverige, Siemens Energy AB och ett stort antal gymnasieskolor. Blixtlåset är både en pedagogisk metod och en tävling där gymnasieelever får utveckla en idé till en prototyp och presentera den inför jury och publik. Blixtlåset är det andra steget i en tredelad process som börjar med introduktion till innovation under gymnasieskolans första år, fortsätter med Blixtlåset år 2 och avslutas med UF år 3.[16]

Statens skolverk (Skolverket) är förvaltningsmyndighet för skolväsendet.[17] Skolverket har sedan 2009 haft i uppdrag att

[12] Dnr U2009/3635/G.
[13] Kallträsk, E. (2025). *Att skola entreprenörer: Ung Företagsamhet och den svenska skolans omvandling 1980–2011.* [Doktorsavhandling]. Lunds universitet. Se s. 225 f.
[14] Kungliga ingenjörsvetenskapsakademien (IVA) efterfrågar en uppdaterad strategi och har föreslagit vissa riktlinjer i rapporten *Vi utbildar för framtiden nu. Inspel till en ny strategi för entreprenörskap i skolan* från 2022. Där framgår bl.a. att begreppet entreprenörskap behöver konkretiseras, harmoniseras och beskrivas i handledningar och läromedel. Enligt rapporten finns ingen reell likvärdighet ifråga om entreprenörskap i skolan.
[15] *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, rapport från 2026 av Strategirådet AB. Skolverket (dnr 2025:1688), s. 17.
[16] Källa: *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, rapport från 2026 av Strategirådet AB. Skolverket (dnr 2025:1688). Enligt rapporten brukar det vara mellan 2 500 och 3 000 elever i landet som på något sätt är aktiva i Blixtlåset varje år (s. 35).
[17] Enligt 1 § förordningen (2015:1047) med instruktion för Statens skolverk.

stimulera entreprenörskap inom skolväsendet, först i regleringsbrev och sedan 2016 enligt myndighetens instruktion (8 § punkt 3).[18] Av 13 § i instruktionen följer att myndigheten ska administrera statliga stöd och bidrag enligt särskilda föreskrifter eller särskilda beslut, samt följa upp de stöd och bidrag som myndigheten administrerar. Det gäller bl.a. statsbidrag enligt förordningen (2011:192) om statsbidrag för entreprenörskap i skolan, se vidare nedan.

Förutom att införa entreprenörskap i styrdokumenten för skolan var en central del av strategin att kartlägga och öka kunskapen om det arbete som redan bedrevs i skolorna och ”sprida goda exempel”. Skolverket gavs därför i uppdrag att ”kartlägga, analysera och sprida erfarenheter av huvudmännens arbete kring entreprenörskap”.[19] Kartläggningen visade att medan grundskolan karaktäriserades av en mängd aktiviteter, dominerades verksamheten på gymnasiet av elevföretag. Elever på flertalet gymnasieskolor drev UF-företag.[20] Skolverket angav att ”[i] såväl den kommunala som den fristående gymnasieskolan är Ung Företagsamhet den helt dominerande aktören.”

Skolverket fick också i uppdrag att ta fram kriterier för verksamhetsstöd till föreningar och principer för fördelning av utvecklingsmedel till skolhuvudmän för arbete med entreprenörskap i skolan.[21] I Skolverkets redovisning framgår att UF mottog 7 000 000 kronor i statsbidrag år 2010, vilket var överlägset mest. Framtidsfrön och Snilleblixtarna[22], vars verksamheter riktade sig till yngre elever, hade fått 800 000 kronor var för 2010.[23]

---

[18] Jfr *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, rapport från 2026 av Strategirådet AB. Skolverket (dnr 2025:1688), s. 7. Se även Skolverkets redovisning av regeringsuppdrag 2011.

[19] Resultatet presenterades 2010 i rapporten *Entreprenörskap i skolan – en kartläggning*. Den baserades på en enkätundersökning där samtliga skolhuvudmän hade tillfrågats om sitt arbete med ”entreprenörskap och entreprenöriellt lärande”. Jfr Kallträsk, E. (2025). *Att skola entreprenörer: Ung Företagsamhet och den svenska skolans omvandling 1980–2011*. [Doktorsavhandling]. Lunds universitet. Se s. 228.

[20] Kallträsk, E. (2025). *Att skola entreprenörer: Ung Företagsamhet och den svenska skolans omvandling 1980–2011.* [Doktorsavhandling]. Lunds universitet. Se s. 229.

[21] Enligt regleringsbrev för 2010. Uppdraget redovisades i september 2010 (dnr 2010:505). Kriterierna avspeglas i förordningen (2011:192) om statsbidrag för entreprenörskap i skolan.

[22] Snilleblixtarna är ett koncept som uppmuntrar unga elevers intresse för teknik, naturvetenskap, uppfinningar och entreprenörskap. Konceptet riktar sig till pedagoger som arbetar med årskurs F-6 eller fritids. https://www.framtidsfron.se/activity/snilleblixtarna/

[23] Framtidsfrön är en ideell förening vars arbete har koppling till EU:s nyckelkompetenser och de globala målen i Agenda 2030. Verksamheten finansieras genom uppdrag från skolor, kommuner och regioner, via EU-/Erasmus+-projekt och andra projektmedel, samt via upphandling och statsbidrag. Källa: *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, rapport av Strategirådet AB publicerad 2026 av Skolverket (dnr 2025:1688), s. 17.

Entreprenörskap är inskrivet i läroplanerna för grundskolan, gymnasieskolan och kommunal vuxenutbildning.[24] Nu gällande läroplan för gymnasieskolan, Gy25, trädde i kraft den 1 juli 2025.[25] Gymnasieskolan har enligt läroplanen ett uppdrag att bidra till att elever utvecklar entreprenöriella kompetenser som kreativitet, ansvarstagande, initiativförmåga och förmåga att omsätta idéer i handling samt utvecklar kunskaper och förhållningssätt som främjar entreprenörskap, företagande och innovationstänkande. Dessa kompetenser ska i sin tur stärka elevernas möjligheter till arbete, företagande och aktivt deltagande i samhälls- och yrkesliv. I grundskolan är entreprenörskap inte ett eget ämne men i gymnasieskolan finns det som ämne både i de högskoleförberedande programmen och i yrkesprogrammen.[26] I fem av gymnasieskolans 18 nationella program är ämnet entreprenörskap eller ämnet entreprenörskap och företagande obligatoriskt.

I Lgy25 har kursbetygen ersatts av ämnesbetyg, där ämnena är uppbyggda i olika nivåer.[27] De tidigare kurserna ”Entreprenörskap” och ”Entreprenörskap och företagande” har omvandlats till ämnen.[28] I t.ex. Ekonomiprogrammet ingår ämnet entreprenörskap och företagande (nivå 1, 100 poäng). Ämnet entreprenörskap 100 poäng är programgemensamt i fyra yrkesprogram, nämligen frisör- och stylistprogrammet, försäljnings- och serviceprogrammet, hotell- och turismprogrammet och naturbruksprogrammet. I dessa är ämnet alltså en fast del och inte beroende av huvudmannens eller elevens val. I yrkesprogram där entreprenörskap inte är ett programgemensamt ämne får entreprenörskap erbjudas som

[24] Av 1 kap. 11 § skollagen (2010:800) framgår att för varje skolform ska gälla en läroplan som utgår från bestämmelserna i skollagen och som ska ange mål och riktlinjer för utbildningen. Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddelar föreskrifter om läroplaner. Föreskrifter om läroplaner har meddelats av regeringen och kungjorts i Statens skolverks författningssamling (SKOLFS).
[25] Bakgrunden till den nya läroplanen framgår av prop. 2021/22:36, Fm 2022:1 och *Bygga, bedöma, betygssätta – betyg som bättre motsvarar elevernas kunskaper* (SOU 2020:43).
[26] Utbildningen i gymnasieskolan består av nationella program som är antingen yrkesprogram eller högskoleförberedande program, se 15 kap. 7 § och 16 kap. 2 § skollagen.
[27] För varje ämne ska det finnas en ämnesplan (16 kap. 21 § skollagen). Ett ämne består av en eller flera nivåer (16 kap. 23 § skollagen). I 1 kap. 4 § gymnasieförordningen (2010:2039) regleras vad som ska framgå av en ämnesplan, vilket får kompletteras av närmare föreskrifter.
[28] *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, rapport av Strategirådet AB publicerad 2026 av Skolverket (dnr 2025:1688), s. 19 f.

programfördjupning, under förutsättning att huvudmannen väljer att erbjuda ämnet. [29] [30]

Skolverket har meddelat föreskrifter om ämnesplan för ämnet entreprenörskap och företagande i gymnasieskolan och inom kommunal vuxenutbildning på gymnasial nivå.[31] Ämnesplanen finns i en bilaga till föreskriften i fråga. Där anges bl.a. följande.

Ämnet entreprenörskap och företagande behandlar företagande samt metoder och förhållningssätt för att kunna starta, driva och vidareutveckla verksamheter. Undervisningen i ämnet entreprenörskap och företagande ska ge eleverna förutsättningar att utveckla följande:

– Kunskaper om företagens roll och ansvar för hållbar utveckling.
– Kunskaper om lagar och andra bestämmelser som påverkar entreprenörskap och företagande.
– Förmåga att starta, driva och avsluta ett fiktivt företag.

För att bli godkänd krävs att eleven startar, driver och avslutar ett fiktivt företag på ett i huvudsak fungerande sätt. För att få betyget A krävs bl.a. att eleven startar, driver och avslutar ett fiktivt företag på ett väl fungerande sätt.

Skolverket har också meddelat föreskrifter om ämnesplan för ämnet entreprenörskap i gymnasieskolan och inom kommunal vuxenutbildning på gymnasial nivå, med ett likartat innehåll.[32]

Som nämnts organiseras och genomförs en betydande del av entreprenörskapsverksamhet i skolan av externa organisationer.[33] Med undantag för UF finns det dock inte så mycket information om hur många elever som nås av dessa insatser. Enligt en undersökning från 2024 som Skolverket har gjort i samarbete med Ungdomsbarometern har majoriteten av gymnasieskolorna samarbeten med externa aktörer i frågor som rör entreprenörskap.[34]

[29] *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, rapport av Strategirådet AB publicerad 2026 av Skolverket (dnr 2025:1688), s. 20.
[30] Bland dem som slutför ett yrkesprogram i gymnasieskolan får omkring 8 000 elever varje år betyg i entreprenörskap som programgemensam kurs, medan drygt 6 000 elever läser entreprenörskap som en del av programfördjupningen. Se *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, publicerad 2026 av Skolverket (dnr 2025:1688), s. 29.
[31] SKOLFS 2024:147 beslutades den 23 januari 2024 och gäller utbildning som påbörjas efter den 30 juni 2025.
[32] SKOLFS 2023:215 gäller utbildning som påbörjas efter den 30 juni 2025.
[33] Skolverkets rapport *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning* från 2026, s. 17.
[34] Ungdomsbarometern & Skolverket (2024). *SyvBarometern 2024: Entreprenörskap*.

Det är t.ex. med UF, UngDrive, Komtek[35] och Unga innovatörer[36]. På många håll är utbildning i entreprenörskap nära förknippat med UF-företagande.[37] Närmare 80 procent av gymnasieskolans studie- och yrkesvägledare uppgav i den aktuella undersökningen att den egna skolan samarbetar med UF. Ytterligare 2 procent svarade att de hade ett samarbete med Framtidsfrön Ideell Förening och 6 procent med andra aktörer (t.ex. Blixtlåset). Endast 5 procent av studie- och yrkesvägledarna på gymnasiet angav att deras skola inte hade något samarbete med någon extern entreprenörskapsorganisation.[38]

Här kan också nämnas att Skolverket fått ett regeringsuppdrag att förbereda för inrättandet av ett centrum för entreprenörskap som ska sprida kunskap om utbildning i entreprenörskap, samt uppmuntra fler gymnasieskolor och grundskolor att ha utbildning i entreprenörskap. Befintlig verksamhet, som i dag bedrivs utifrån uppgiften att särskilt stimulera arbetet med entreprenörskap i skolväsendet enligt Skolverkets instruktion ska inordnas i centret. I uppdraget ingår att beskriva hur samverkan ska ske med relevanta aktörer, inklusive Tillväxtverket och Ung Företagsamhet. Uppdraget ska redovisas senast den 18 december 2026.[39]

3.2 Statsbidrag för entreprenörskap i skolan

Skolverket ska fördela statsbidrag för entreprenörskap i skolan enligt förordningen (2011:192) om statsbidrag för entreprenörskap i skolan. Statsbidrag får enligt 2 § lämnas till organisationer som

1. saknar vinstsyfte och som inte är huvudmän inom skolväsendet,

[35] Komtek, den kommunala teknik- och entreprenörsskolan, är en kommunal verksamhet med inriktning mot fritidsaktiviteter och stöd till skolor. Verksamheten är icke-vinstdrivande och finansieras genom medlemsavgifter samt bidrag från kommuner, organisationer, myndigheter och företag. Komtek samarbetar bl.a. med IVA, Teknikcollege och Skolverket. Källa: *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning,* s. 18.
[36] Unga innovatörer (grundat som Ingenjörssamfundet 1967) är en ideell förening som stärker elevers innovationsförmåga genom läromedel, program och tävlingar. Föreningen driver bl.a. Årets unga innovatör (tidigare Finn Upp) för högstadie- och gymnasieelever. För gymnasieskolan har Unga innovatörer, med stöd från Allmänna Arvsfonden, utvecklat Innov8 – ett kostnadsfritt utbildningskoncept. Verksamheten finansieras genom partnerskap och fondmedel. Källa: *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, s. 17.
[37] *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning,* s. 53.
[38] Ungdomsbarometern & Skolverket (2024). *SyvBarometern 2024: Entreprenörskap*, s. 10. Det var 11 procent som var osäkra eller inte visste. Se också *Entreprenörskap i skolan. Fokus yrkesutbildning*, s. 35.
[39] Regleringsbrev för budgetåret 2026 avseende Statens skolverk (regeringsbeslut 2026-09-03).

2. är demokratiskt uppbyggda och erbjuder insyn i verksamheten,
3. i sin verksamhet respekterar demokratins idéer, inklusive jämställdhet och förbud mot diskriminering,
4. har avslutat minst två verksamhetsår och bedriver sin verksamhet långsiktigt,
5. arbetar riksomfattande med lokal eller regional förankring eller bedriver verksamhet av riksintresse,
6. helt eller delvis är inriktade mot att främja entreprenörskap inom skolväsendet,
7. har barn, elever eller skolpersonal som målgrupp, och
8. har andra inkomster förutom statsbidraget.

Statsbidrag får lämnas för verksamhet som syftar till att inom skolväsendet utveckla kunskaper om projekt och företagande, stimulera entreprenöriella kompetenser och förhållningssätt, stimulera skolors samarbete med entreprenörer inom näringsliv, kulturliv och föreningsliv, eller främja flickors och unga kvinnors entreprenörskap (3 §). Statsbidrag får inte lämnas om organisationen har skatteskulder hos Kronofogdemyndigheten, är i likvidation eller försatt i konkurs (4 §). Den som har tagit emot statsbidrag är återbetalningsskyldig, bl.a. om man genom att lämna oriktiga uppgifter eller på annat sätt har förorsakat att bidraget har lämnats felaktigt eller med för högt belopp, inte lämnar redovisning eller bidraget inte har använts för det ändamål det har beviljats för (11 §).

Statsbidrag får även lämnas till huvudmän inom skolväsendet, för verksamhet som stimulerar utveckling av huvudmännens arbete med entreprenörskap och entreprenöriellt lärande (6 och 7 §§).

Skolverket har för 2025 ingått avtal med UF till ett värde av 12 miljoner kronor för insatser i gymnasieskolan samt ytterligare 4 miljoner kronor för insatser i grundskolans årskurser 7–9. För insatser i grundskolans årskurser 4–6 har avtal ingåtts med Framtidsfrön Ideell Förening. Upphandlade tjänster syftar till att utveckla elevernas kunskaper och förmågor inom entreprenörskap, företagande och innovationstänkande. De ska stärka kunskaper, förmågor och förståelse inom dessa områden hos personal inom

skolväsendet. Därutöver ska insatserna utveckla elevernas samarbete med lokalt och regionalt arbetsliv samt med entreprenörer inom näringsliv, kulturliv och ideella organisationer. Enligt Skolverkets årsredovisning 2025 följs avtalen upp genom avstämningar under avtalsperioden samt en skriftlig slutrapport och ett intyg från auktoriserad eller godkänd revisor vid avtalsperiodens slut.

Av Skolverkets årsredovisning för 2025 framgår att statsbidrag beviljades med 6 miljoner kronor till 12 organisationer. Den största mottagaren är Ung Företagsamhet i Sverige, som fick 1 041 000 kronor. Framtidsfrön ideell förening fick 925 000 kronor (men som nämnts riktar sig den verksamheten inte till gymnasiet). Övriga mottagare har beviljats betydligt lägre belopp.

Av Skolverkets regleringsbrev för år 2026 framgår att högst 25 000 000 kronor ska användas budgetåret 2026 för utgifter i enlighet med förordningen om statsbidrag för entreprenörskap i skolan och för upphandling av tjänster för att stödja entreprenörskap inom skolväsendet.[40]

3.3 Ung Företagsamhet (UF)

3.3.1 Allmänt

Ung Företagsamhet i Sverige (JA Sweden) är en politiskt obunden, ideell utbildningsorganisation inom den globala organisationen Junior Achievement Worldwide (JA), som finns i fler än hundra länder.[41] Ung Företagsamhet i Sverige (UF) grundades 1980. Sedan dess har UF utbildat fler än 600 000 gymnasieelever i entreprenörskap och antalet deltagare ökar för varje år. Under läsåret 2024/2025 var det fler än 40 000 deltagare. Verksamheten har drygt 150 medarbetare i 24 regioner över hela landet samt ett kansli. UF-företag kan drivas inom alla gymnasieprogram.

Inom ramen för sitt gymnasiekoncept erbjuder UF läromedel, lärarhandledning, fortbildning, bedömningsstöd, stipendier, utbyte med andra länder och inspiration för lärare, elever och skolledare. UF har en obligatorisk utbildning för lärare. För att bli certifierad

[40] Regleringsbrev för budgetåret 2026 avseende Statens skolverk, regeringsbeslut den 18 december 2025 (U2025/01943, U2025/02227, U2025/02412), se anslag 1:5.
[41] Det allra första miniföretaget startade 1919 i den amerikanska delstaten Massachusetts.

UF-lärare måste man ha varit handledare för elever i ett år. Därefter kan man bli diplomerad UF-lärare. Det finns 1 919 UF-lärare.[42]

UF-företag är vad Skatteverket kallar för *övningsföretag*. Det är inte en juridisk person och har inget eget organisationsnummer. Ett UF-företag har oftast tre till fem medlemmar. Eleverna driver verksamheten som ett enkelt bolag och beskattningen av eventuell vinst sker hos bolagsmännen (eleverna). UF-företagande pågår under ett läsår, i regel förlagt till årskurs 3. Under läsåret med UF får eleverna gå igenom ett företags livscykel genom att starta, driva och avveckla ett UF-företag. Vanligen startar man i augusti och avslutar företaget i maj året därpå. Fem moment är obligatoriska:

1. Registrera UF-företaget.
2. Möte med rådgivare.
3. Göra en affärsplan.
4. Genomföra minst två försäljningstillfällen.
5. Upprätta en årsredovisning.[43]

De flesta lagar och regler som gäller för riktiga företag gäller även för UF-företag. Det gäller t.ex. lagstiftning som rör konsumenter, där UF-företaget ses som en näringsidkare.[44]

3.3.2 UF-företagande

Regler om affärsidén m.m.

UF har ett antal regler som eleverna måste följa:

– För att få driva ett UF-företag måste man gå på gymnasiet.
– Ett UF-företag ska registrera sig hos UF på utsatt tid och betala registreringsavgiften.
– Varje medlem får satsa minst 10 kronor och maximalt 300 kronor.

[42] Läsåret 2025/2026.
[43] Michael Lindquist (2024). *Mitt UF-företag. Entreprenörskap på riktigt*, s. 22.
[44] Man ska följa bl.a. marknadsföringslagen (2008:486), prisinformationslagen (2004:347), konsumentköplagen (2022:260), konsumenttjänstlagen (1986:716), lagen (2005:59) om distansavtal och avtal utanför affärslokaler och produktsäkerhetslagen (2004:451).

– UF-företagets affärsidé, verksamhet och aktiviteter får inte vara skadliga eller negativa för UF eller strida mot svensk lagstiftning. Några exempel på förbjuden försäljning och tillverkning är droger, alkohol, tobak, pornografi, spel och dobbel, vapen eller redskap för kampsporter samt import av plagierade varumärken eller dylikt. Inte heller affärsidéer som uppmuntrar till ovanstående är tillåtna. Affärsidén får heller inte strida mot de mänskliga rättigheterna eller Barnkonventionen. Verksamheten får inte sammankopplas med angrepp mot person eller folkgrupp på grund av kön, könsöverskridande identitet eller uttryck, etnisk tillhörighet, religion eller annan trosuppfattning, funktionsnedsättning, sexuell läggning eller ålder. Affärsidé, verksamhet, kommunikation och aktiviteter får inte ha kopplingar till pågående väpnande konflikter. För att agera festarrangör krävs att UF-företaget dels kan garantera att brand- och säkerhetsföreskrifter följs, dels att alkohol inte är inblandat.
– Det är inte tillåtet med valuta- eller aktiehandel, taxiverksamhet eller att tillverka kosmetika, hygienprodukter eller kosttillskott.

Vid tveksamma fall förbehåller sig UF rätten att bedöma om en affärsidé ska godkännas eller ej. Följer UF-företaget inte reglerna får det inte kalla sig för ett UF-företag och försäkringen gäller inte. Skulle UF under året upptäcka att UF-företaget har en affärsidé eller verksamhet som går emot föreningens regler kan UF-företaget behöva byta affärsidé och stänga ner befintlig verksamhet.

Registrering

Företaget ska registreras hos UF. Företagsnamnet ska innehålla ordet ”UF” och måste vara unikt så att det inte kan förväxlas med ett annat företag.[45] Uppgifter som ska registreras hos UF är följande:

– Antalet medlemmar i UF-företaget
– UF-företagets namn och kontaktuppgifter
– Varan eller tjänsten som UF-företaget ska sälja
– Beskrivning av affärsidén

[45] Michael Lindquist (2024). *Mitt UF-företag. Entreprenörskap på riktigt*, s. 91.

– Om företaget sysslar med tillverkning, handel eller tjänster
– Rådgivare och dennes kontaktuppgifter
– Lärare och dennes kontaktuppgifter
– Bransch

Dessutom ska eleverna registrera sina personliga uppgifter och lämna samtycke till behandlingen av sina personuppgifter. För att registreringen ska bli klar måste en registreringsavgift betalas till det lokala UF-kontoret. När företaget är registrerat får eleverna automatiskt en försäkring för både UF-företaget och medlemmarna. När registreringsbeviset är klart anses verksamheten ha startat.[46] Efter att verksamheten avvecklats ska uppgifterna tas bort.[47]

Bolagsordning

En bolagsordning ska skapas inför och läggas fram för godkännande på det konstituerande styrelsemötet då företaget ska bildas. I bolagsordningen regleras bl.a. UF-företagets namn, syfte, hur stort riskkapital som en medlem kan inneha, vilka som ska ansvara för olika funktioner i företaget samt löner och ersättningar.[48] På det konstituerande styrelsemötet ska föras protokoll, som ska kunna uppvisas för att öppna ett bankkonto och plus- eller bankgiro.

Startkapital

För att starta behövs ett startkapital. UF-företag får inte låna pengar och medlemmarna är personligen betalningsansvariga för eventuella skulder när året är slut. Elevernas privata pengar får inte finansiera UF-företagets verksamhet. UF-eleverna kan alltså inte låna pengar av sig själva eller betala en faktura för UF-företaget.

Ett sätt att få in pengar är s.k. riskkapitalsedlar, som är ett speciellt system för UF-företag. Varje medlem i UF-företaget ska äga minst en riskkapitalsedel på 10 kronor. Varje UF-företag får totalt erbjuda riskkapitalsedlar för maximalt 15 000 kronor. Priset

[46] Michael Lindquist (2024). *Mitt UF-företag. Entreprenörskap på riktigt*, s. 97.
[47] Ung företagsamhet är personuppgiftsbiträde till Skolverket.
[48] Michael Lindquist (2024). *Mitt UF-företag. Entreprenörskap på riktigt*, s. 94.

per riskkapitalsedel är 10, 50, 100 eller 300 kronor. Varje person får investera för högst 300 kronor totalt, inbegripet eleverna själva. Riskkapitalsedlarna får inte säljas vidare. När UF-året är slut får riskkapitalägarna tillbaka sitt satsade kapital.[49] Riskkapitalägaren kan inte kräva tillbaka pengarna om verksamheten inte varit lönsam utan kan förlora sina pengar (men inte mer än det belopp som satsats).

Ej bokföringspliktigt

Verksamheten är inte bokföringspliktig enligt bokföringslagen (1999:1078) men alla verifikationer ska sparas i sju år efter avslut p.g.a. den generella dokumentationsskyldigheten i 39 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Dessutom gäller enligt UF:s regler att allt ska bokföras, både för att eleverna ska lära sig hur det fungerar och för att de ska kunna ha kontroll på ekonomin löpande. Det behövs också som underlag för den årsredovisning som enligt UF:s regler ska göras vid läsårets slut.[50] [51]

Avveckling (likvidation)

Årsredovisningen som ska göras i samband med avslut ska granskas av en revisor, som även upprättar en revisionsberättelse.[52] Vid avvecklingen ska en bolagsstämma hållas då man bl.a. beslutar att företaget ska likvideras och om hur eventuell vinst ska fördelas.

3.4 UngDrive

UngDrive är en företagsform framtagen med statligt stöd från bl.a. Skolverket, ALMI, Vinnova och Tillväxtverket med syftet att underlätta för unga att driva övningsföretag.[53] Medan UF-företagande ingår som en del av gymnasieutbildningen är UngDrive enligt sin hemsida ”en samling verktyg som gör det enkelt, vitt och

[49] Michael Lindquist (2024). *Mitt UF-företag. Entreprenörskap på riktigt*, s. 99 f.
[50] Michael Lindquist (2024). *Mitt UF-företag. Entreprenörskap på riktigt*, s. 134.
[51] UF-företag är inte skyldiga att upprätta en årsredovisning enligt årsredovisningslagen (1995:1554).
[52] Michael Lindquist (2024). *Mitt UF-företag. Entreprenörskap på riktigt*, s. 330 f.
[53] UngDrive® och UngDrive Academy® är registrerade varumärken tillhörande non-profitorganisationen UngDrive.

lagligt för alla under 20 år att driva en inkomstgivande verksamhet året runt.” Det marknadsförs där som "Företagsformen för barn och ungdomar".

UngDrive Academy[54] riktar sig till ungdomar i åldern 15–18 år. För att antas måste man göra en ansökan och intervju. Oftast gäller att man ska påbörja årskurs 1–3 på gymnasiet för att få ansöka. I UngDrive Academy får man ”coaching av riktiga företagare att starta ett eget företag och tjäna egna pengar på sommarlovet”. Platsen betalas av ungdomens hemkommun. Man måste vara folkbokförd i den kommun som man ansöker till. Om den kommunen inte har tecknat avtal med UngDrive kan ungdomen själv kontakta sin kommun och be dem ansluta sig. Startkapitalet är i regel 1 500 kronor per person men detta kan variera mellan kommuner. Deltagandet ska dock vara gratis för den unge.

I utbildningen ingår en kick-off på fem dagar med föreläsningar och workshops då ungdomen får hjälp att utveckla sin affärsidé. Efter kickoffen arbetar ungdomen på egen hand med stöd av coacher fram till avslutningen. Kickoffen och avslutningsdagen är fysiska träffar som är obligatoriska att delta i.

Även om UngDrive huvudsakligen riktar sig till dem under 18 år kan även den som är 18–20 år driva UngDrive-företag. Enligt UngDrive kan man fortsätta att driva UngDrive-företag på samma vis som tidigare, bara man fortsätter bokföra alla sina inkomster och utgifter i appen. Men om man avser att bedriva en mer omfattande och långvarig verksamhet, med huvudsakligt fokus på vinst snarare än att öva och lära sig om företagande, uppmanas man att kontakta Skatteverket för att kontroll av om man inte i stället borde starta ett ”riktigt” företag som är godkänt för F-skatt.

UngDrive tillåter inte försäljning av droger, alkohol, tobak, spel och dobbel, valuta eller aktiehandel, vapen (och tillbehör till vapen), redskap för kampsporter, material som kan tolkas som pornografi, samt import av plagierade erkända märken och dylikt. Försäljning av produkter eller marknadsföring som uppmuntrar till något av det ovanstående är inte heller tillåtet. Här kan nämnas att försäkringen inte täcker arbeten som kräver särskild utbildning eller certifiering, trädbeskärning, försäljning av elektriska laddare från länder utanför EU eller personskada till följd av defekter i lösögonfransar. Affärsidén ska vara säker, laglig och lämplig för den unge. Ytterst

[54] https://ungdrive.se/academy/

faller dock den bedömningen tillbaka på målsman. Målsman måste godkänna deltagandet i UngDrives app, som utrustats med BankID.

3.5 Regelverket om inbetalning av skatt anses försvåra försäljning av tjänster

Övningsföretag är inte juridiska personer och inte skattskyldiga för inkomstskatt. Eventuella inkomster beskattas i stället hos eleverna, normalt i inkomstslaget tjänst. Hur en elev ska deklarera sin andel av vinsten beror på om verksamheten har sålt varor eller tjänster. Den som säljer tjänster mottar ersättning för arbete. Elever som driver övningsföretag kan inte bli godkända för F-skatt eftersom det krävs enligt gällande regler att man bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. Att de inte kan godkännas för F-skatt innebär att de inte själva kan hantera inbetalningen av sin preliminära skatt och sociala avgifter utan det ansvaret faller på deras kunder. För kunderna finns flera beloppsgränser att förhålla sig till när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag, betala arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgift.[55] Om kunden gjort flera utbetalningar måste ersättningarna för ett och samma beskattningsår läggas ihop, vilket medför att bedömningen av vad som gäller kan ändras över tid. Det kan göra det svårt att ge en kund rätt instruktioner.

Komplexiteten medför att tjänsteförsäljning i övningsföretag kan framstå som problematiskt. Enligt UF gör nuvarande skatteregler det nästan omöjligt att driva ett UF-företag inom tjänstesektorn. Framför allt gäller det på yrkesförberedande program, vilket anses olyckligt då dessa elever ofta kan vilja gå vidare till att driva egen näringsverksamhet, t.ex. verksamheter inom bygg, el och VVS. UF har därför förespråkat att eleverna ges möjlighet att själva ansvara för inbetalning av skatter och avgifter, genom en ny sorts debitering av preliminärskatt vars rättsverkningar liknar F-skatt. Senare har UF föreslagit andra typer av förenklingar för kunder, genom att

– beloppsgränsen för när juridiska personer ska lämna kontrolluppgift höjs från 100 kronor per elev och år till 10 procent av ett prisbasbelopp,

[55] En kund som är ett företag lämnar uppgift om den utbetalda ersättningen i sin arbetsgivardeklaration i stället. Beloppet noteras då automatiskt i elevens inkomstdeklaration.

– beloppsgränsen för när juridiska personer ska betala arbetsgivaravgifter och göra skatteavdrag höjs från 1 000 kronor per elev och år till 10 procent av ett prisbasbelopp, och att
– beloppsgränsen för när privatpersoner ska lämna kontrolluppgift slopas, så att gränsen alltid går när man handlat för 10 000 kronor.

4 Rättsliga utgångspunkter

4.1 Inledning

Utredningens uppdrag är att utreda om det ska införas ett förenklat förfarande vid inbetalningen av skatt för i första hand UF-företag, med innebörden att bolagsmännen ska hantera administrationen av preliminärskatt och socialavgifter. En särskild fråga som ska analyseras är inom vilket inkomstslag som beskattningen av vinster bör ske. Den frågan behandlas i ett särskilt kapitel (kapitel 6). I detta kapitel beskrivs kortfattat vilka andra regler som aktualiseras med anledning av utredningens uppdrag, med betoning på reglerna om förfarandet vid inbetalning av skatter och avgifter.

4.2 Enkelt bolag

Ett övningsföretag som drivs av flera är rättsligt att betrakta som ett enkelt bolag. Regler om enkla bolag finns i lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag (HBL). Av 1 kap. 3 § HBL framgår att ett enkelt bolag anses föreligga om två eller flera har avtalat att utöva näringsverksamhet i bolag utan att det är fråga om ett handelsbolag, vilka kännetecknas av att de förs in i handelsregistret (1 kap. 1 §).

Av 1 kap. 4 § HBL framgår att ett handelsbolag men inte ett enkelt bolag kan förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter samt föra talan inför domstolar och andra myndigheter.[68] Till skillnad från handelsbolag är alltså ett enkelt bolag inte en juridisk person. Det är i realiteten bara ett avtalsförhållande. Det har framhållits i

[68] Att ett aktiebolag är en juridisk person följer indirekt av 2 kap. 25 § aktiebolagslagen (2005:551), där det stadgas att ett aktiebolag inte kan förvärva rättigheter eller åta sig skyldigheter innan det har registrerats. För ekonomiska föreningar finns det en motsvarande regel i 2 kap. 4 § lagen (2018:672) om ekonomiska föreningar.

litteraturen att det förhållandet att ett enkelt bolag ändå betecknas just bolag lätt kan leda tanken fel och föranleda missförstånd.[69]

Det finns heller inga formkrav för bolagsavtalet. Ett avtal om enkelt bolag kan följaktligen slutas konkludent. Inte sällan kan det inträffa att parterna inte är klara över att deras rättsförhållande utgör ett enkelt bolag. Ett exempel är ”Tipsbolaget” NJA 1939 s 434.[70] Också när parterna har upprättat en särskild kontraktshandling kan det komma som en överraskning för dem att detta utgör ett enkelt bolag och regleras av HBL.[71]

Beträffande rättshandlingsförutsättningarna för ingåendet av ett bolagsavtal gäller allmänna principer. Det betyder att en omyndig person inte kan sluta bolagsavtal som innebär en ställning som bolagsman med obegränsat ansvar, om inte föremålet för bolagets verksamhet är sådan näringsverksamhet som den omyndiga får bedriva med stöd av 9 kap. 5 § föräldrabalken, FB.[72] Se vidare nedan.

Eftersom det enkla bolaget inte är en juridisk person kan det inte äga några tillgångar. Sådana tillgångar som på det ena eller andra sättet omfattas av bolagsavtalet (bolagstillgångar) måste alltså ägas av en eller flera av bolagsmännen (eller av någon helt annan person). Att en tillgång omfattas av bolagsavtalet innebär en belastning på tillgången. Man skiljer därvid mellan en oinskränkt och en inskränkt bolagsbelastad tillgång. Med oinskränkt bolagsbelastad tillgång menas en tillgång som både till funktion och värde omfattas av bolagsavtalet. Såväl utgifter och kostnader som inkomster och intäkter i samband med förvärv, nyttjande och försäljning av tillgången omfattas då av bolagsförhållandet. Med en inskränkt bolagsbelastad tillgång menas en tillgång som en bolagsman är skyldig att tillhandahålla för bolaget, men där ägandet inte omfattas av bolagsavtalet. I samband med bolagets upplösning kommer den ägande bolagsmannen att vara bevarad tillgången utan belastning. Om egendomen ägs av flera blir i och med bolagets upphörande

[69] Lindskog. *Lagen om handelsbolag och enkla bolag. En kommentar*, JUNO version 3A, kommentaren till 4 kap., avsnitt 4.0, bl.a. avsnitt 2.1.2.
[70] Ett bolag ansågs föreligga och vinsten skulle fördelas efter envars insats, som var olika stor.
[71] Lindskog. *Lagen om handelsbolag och enkla bolag. En kommentar*, JUNO version 3A, kommentaren till 1 kap. 3 §, avsnitt 2 och 3.
[72] Lindskog. *Lagen om handelsbolag och enkla bolag. En kommentar*, JUNO version 3A, kommentaren till 2 kap. 1 §, avsnitt 4.4.

bestämmelserna i lagen (1904:48 s. 1) om samäganderätt tillämpliga.[73]

I 4 kap. HBL finns regler om bolagsmännens inbördes rättigheter och skyldigheter, vilka gäller om inte bolagsmännen träffat avtal om annat (4 kap. 1 §). Enligt 4 kap. 2 § HBL gäller vissa bestämmelser i kapitlet om handelsbolag även för enkla bolag, däribland 2 kap. 8 § som stadgar att resultatet fördelas lika mellan bolagsmännen (den s.k. huvudtalsprincipen).[74] Denna regel är alltså dispositiv. Situationen i ett enkelt bolag kan ofta vara sådan att det ligger nära till hands att frångå huvudtalsprincipen, t.ex. som i ”Tipsbolaget” (NJA 1939 s. 434). Ett exempel som nämnts i litteraturen är situationen då en viss tillgång förvärvas för att nyttjas gemensamt i ett enkelt bolag, då resultatfördelningen vid tvivel bör följa andelstalet snarare än huvudtalet.[75]

I 4 kap. HBL finns också regler om förhållandet till tredje man, vilka är indispositiva och alltså inte kan avtalas bort. Genom ett avtal som sluts på bolagsmännens vägnar, eller under en benämning varmed bolagsmännen samfällt betecknas, blir endast den bolagsman som har deltagit i avtalet berättigad eller förpliktad i förhållande till medkontrahenten. Har flera bolagsmän deltagit i avtalet, har de lika rätt i förhållande till medkontrahenten och svarar solidariskt för vad som har utfästs. Detta gäller dock inte, om annat har bestämts i avtalet (4 kap. 5 §).

Det enkla bolaget kan inte vara part i avtal som sluts i och för detta. I stället måste detta knytas till en eller flera av bolagsmännen.[76] Att endast den avtalsslutande parten är berättigad i förhållande till medkontrahenten säger inget om vad som gäller bolagsmännen inbördes, vilket förhållande regleras av bolagsavtalet.

Eftersom det enkla bolaget inte är en juridisk person är det varje delägare som är skyldig att redovisa skatter och delägarna som ska beskattas för överskottet. Därför behöver varje delägare lämna en preliminär inkomstdeklaration och redovisa sin del av det beräknade

[73] Lindskog. *Lagen om handelsbolag och enkla bolag. En kommentar*, JUNO version 3A, kommentaren till 1 kap. 3 §, avsnitt 5.1.1.
[74] Man kan notera att det saknas hänvisning till definitionen av resultat, dvs. 2 kap. 7 §.
[75] Lindskog. *Lagen om handelsbolag och enkla bolag. En kommentar*, JUNO version 3A, kommentaren till 2 kap. 8 §, avsnitt 6.2.
[76] Lindskog. *Lagen om handelsbolag och enkla bolag. En kommentar*, JUNO version 3A, kommentaren till 4 kap. 5 §, avsnitt 3.

överskottet. Inkomster från det enkla bolaget beskattas hos delägarna i förhållande till var och ens andel av inkomsten.[77]

Om samtliga delägare ansöker kan Skatteverket registrera en av dem som representant för ett enkelt bolag som ansvarar för att redovisa skatter och avgifter, se 5 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Beslutet innebär inte att övriga delägare befrias från sina skyldigheter om representanten inte fullgör sina skyldigheter. Representanten får ett skattekonto för det enkla bolaget. Enkla bolag kan inte restföras, eftersom de inte är egna skattesubjekt. Enligt ett rättsligt ställningstagande från Skatteverket kan dock en utsedd representant restföras vid bristande betalning, t.ex. av punktskatt.[78]

Ett enkelt bolag avvecklas genom likvidation (jfr 4 kap. 7 § HBL) vilket kan framstå som egenartat då det saknar rättspersonlighet.[79] Genom hänvisningar i 4 kap. 7 § HBL har vissa bestämmelser som gäller för likvidation av handelsbolag gjorts tillämpliga även för enkla bolag.

4.3 Underåriga

Den som är under 18 år är omyndig och har en begränsad rättshandlingsförmåga. Regler om omyndiga finns i föräldrabalken, FB. Utgångspunkten är att barn inte kan ingå avtal på egen hand, vilket framgår av 9 kap. 1 § FB. Om ett barn ska ingå ett avtal så krävs förmyndarens samtycke. Förmyndare till ett barn är oftast föräldrarna. Om någon ändå ingår ett avtal med ett barn är avtalet ogiltigt om inte föräldrarna samtycker till avtalet. Föräldrarnas samtycke behöver dock inte vara uttryckligt, utan kan vara tyst eller underförstått.

Underårig får dock själv råda över vad han eller hon genom eget arbete förvärvat efter det han eller hon fyllt 16 år (9 kap. 3 § FB). Detsamma gäller avkastningen av sådan egendom och vad som trätt i egendomens ställe. En 16- eller 17-åring kan därför på egen hand

[77] https://www.skatteverket.se/foretag/drivaforetag/foretagsformer/enkeltbolag.4.6d02084411db6e252fe8000928.html

[78] Skatteverkets rättsliga ställningstagande 2007-09-28. *Restföring av enkelt bolag eller partrederi* (dnr 131 580900-07/111).

[79] Lindskog. *Lagen om handelsbolag och enkla bolag. En kommentar*, JUNO version 3A, kommentaren till 4 kap. 7 §, avsnitt 3.1.

köpa varor eller tjänster för pengar han eller hon tjänat själv. Den som fyllt 16 år kan också öppna ett bankkonto.

Samma regler för att deklarera gäller för alla, även för barn. Barn behöver alltså inte lämna in deklaration om barnet tjänat mindre än 25 042 kronor under 2026, alternativt bara har haft kapitalinkomster (utdelning, ränteinkomster eller schablonintäkt) som Skatteverket fått in kontrolluppgifter om.[80] Deklarationsskyldigheten för ett barn fullgörs som huvudregel av en företrädare. För barn mellan 16 och 18 år kan det bli aktuellt för både förmyndare och barnet att skriva under inkomstdeklarationen. Beträffande tjänsteinkomster får barnet ensamt skriva under inkomstdeklarationen.

Även om den omyndige inte själv har skrivit under inkomstdeklarationen kan denne vid oriktig uppgift påföras skattetillägg, eftersom uppgifterna som lämnats av en företrädare lämnats till ledning för den omyndiges beskattning. Det anses dock oskäligt att påföra skattetillägg med fullt belopp i dessa fall. Om en förmyndare (en förälder eller annan), förvaltare, god man eller annan företrädare som den skattskyldiga inte själv valt lämnar felaktiga uppgifter eller är passiv bör Skatteverket befria från skattetillägg.[81] [82]

4.4 Förfarandet vid uttag av skatter och avgifter

4.4.1 Bakgrund

Skatteinbetalning i anslutning till att inkomster tjänas in infördes genom uppbördsreformen år 1947. Förfarandet innebar, till skillnad mot det som gällt tidigare, att inkomstskatten skulle betalas i anslutning till inkomsternas förvärvande, ett s.k. källskattesystem. Uppbördsförordningen (1953:272) som kom 1953 ersattes 1974 av uppbördslagen (1953:272), med i huvudsak oförändrat innehåll.[83] År 1985 samordnades uppbörden av arbetsgivaravgifter med uppbörden

[80] I dessa fall får barnet bara ett slutskattebesked om skatt att betala eller få tillbaka. Har barnet sålt fonder, aktier eller andra värdepapper ska barnet alltid lämna in en deklaration.
[81] Prop. 2002/03:106 s. 243.
[82] Skatteverket anser, med hänvisning till att skattetillägg vid tillämpning av bl.a. Europakonventionen betraktas som ett straff, att det i en sådan situation är oskäligt att över huvud taget ta ut ett skattetillägg. Tillämpningen är baserad på uttalanden i prop. 2002/03:106 s. 243. I propositionen uttalade lagstiftaren att om det är någon annan än den skattskyldige som har gjort fel bör det anses oskäligt ta ut skattetillägg med fullt belopp av den skattskyldige.
[83] SOU 2008:76 s. 38. Förarbeten till UBL finns i prop. 1953:100.

av preliminär skatt.[84] Vid skattereformen 1990 gjordes vissa ändringar, främst i terminologiska och systematiska frågor m.m. [85]

Vid F-skattereformen år 1993 knöts skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter vid utbetalning av ersättning för arbete till vilken typ av skattsedel på preliminär skatt som mottagaren har.[86] En ny skattsedel på preliminär skatt för företagare – F-skattsedel – infördes. Det skulle finnas två slags skattsedlar på preliminär skatt, A-skattsedel och F-skattsedel. Vem som i första hand skulle svara för inbetalning av preliminär skatt och socialavgifter knöts till ett registreringsförfarande för den som tar emot ersättning för arbete.[87] Den tidigare ordningen med B-skatt hade kritiserats eftersom den som gav ut ersättning tvingades att själv bedöma om han eller hon måste betala arbetsgivaravgifter.[88] Avsikten var att man redan när avtalet om arbetet ingås skulle kunna bedöma skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter (vilket också får betydelse för priset på tjänsten). En F-skattsedel skulle visa inte bara att mottagaren ansågs bedriva näringsverksamhet utan också att denne skötte betalningen av sina skatter och avgifter. Däremot skulle inte F-skattsedeln vara avgörande i förhållande till vilket inkomstslag en viss inkomst skulle hänföras vid taxeringen.[89]

Skattebetalningsutredningen som tillsattes 1993 hade som uppdrag att lämna förslag om ett reformerat system för redovisning och betalning av skatter och avgifter. Bakgrunden till utredningen var den bristande enhetlighet som fanns i fråga om regler för redovisning av olika skatter och avgifter. Varje skatteslag hade i princip ett eget regelverk som styrde tidpunkterna för redovisning och inbetalning och förfarandet i övrigt. I sitt slutbetänkande *Ett nytt system för skattebetalningar* (SOU 1996:100) lämnade utredningen dels förslag till ett nytt system för redovisning och betalning av skatter och avgifter, ett skattekontosystem, dels ett förslag om en ny, samlad lagstiftning på skattebetalningsområdet - skattebetalningslagen (1997:483), SBL. När uppbördslagen ersattes

[84] En särskild reglering av uppbörden av arbetsgivaravgifterna behölls dock; jfr lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare (förarbeten: prop. 1983/84:167).
[85] Prop. 1990/91:5.
[86] Jfr prop. 1991/92:112 om F-skattebevis, m.m., bet. 1991/92:SkU29, rskr. 1991/92:292. Se även *F-skattebevis – nya regler för skatteavdrag och socialavgifter* (Ds 1988:59).
[87] Prop. 1991/92:112 s. 73 och 75 f.
[88] Prop. 1991/92:112 s. 71 f.
[89] SOU 2008:76 s. 40.

av SBL fördes många av reglerna om preliminär skatt över till SBL utan sakliga ändringar.[90]

Vid införandet av SFL ersattes reglerna om F-skattsedel med regler om godkännande för F-skatt, varom mera nedan.[91] Skatteförfarandeutredningen såg skäl att ersätta uttrycket att ”utfärda F-skattsedel” med ett uttryck som inte på samma sätt skulle associera till ett pappersanknutet förfarande.[92] Rättsverkningarna skulle kopplas till godkännandet som sådant och åberopandet av detsamma, inte till uppvisandet av en viss handling. I stället för att besluta om en F-skattsedel för varje nytt inkomstår beslutas om godkännande för F-skatt tills vidare.[93]

Från och med den 1 januari 2025 gäller dock att giltighetstiden ska begränsas om den sökande begär det och upphöra senast vid den tidpunkt som angetts av den sökande.

4.4.2 Preliminär skatt

Preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten samma år (8 kap. 1 § SFL).[94] Den preliminära skatten betalas antingen enligt särskild debitering (F-skatt eller särskild A-skatt) eller genom skatteavdrag (A-skatt), se 8 kap. 2 § SFL. En fysisk person som har inkomst av både näringsverksamhet och tjänst kan vara godkänd för F-skatt med villkor att den åberopas endast i personens näringsverksamhet. Personen har således F-skatt och A-skatt samtidigt, s.k. FA-skatt. Den som inte är godkänd för F-skatt har A-skatt. Även juridiska personer kan således betala A-skatt.

Av 8 kap. 4 § SFL framgår att skatteavdrag ska göras av den som betalar ut ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning enligt bestämmelserna i 10 kap. SFL.

Särskild A-skatt ska betalas av den skattskyldige om Skatteverket har beslutat det. Ett sådant beslut får Skatteverket fatta för den som inte är godkänd för F-skatt, om det leder till att den preliminära skatten stämmer bättre överens med den beräknade slutliga skatten

[90] Jfr prop. 1996/97:100, bet. 1996/97:SkU23, rskr. 1996/97:276.
[91] Jfr SOU 2009:58 s. 410 f.
[92] SOU 2009:58 s. 410.
[93] Prop. 2010/11:165 s. 325 f.
[94] Prop. 2010/11:165 s. 721 och prop. 1996/97:100 del 1 s. 533.

än om bara skatteavdrag görs (8 kap. 5 § SFL). Det kan vara fallet t.ex. om

- personen är delägare i ett handelsbolag eller kommanditbolag,
- personen driver enskild näringsverksamhet eller har ett företag som inte ansökt om eller kan godkännas för F-skatt,
- godkännande för F-skatt har återkallats, eller
- personen betalar skatt för fastigheter, kapitalinkomster eller annat som inte täcks av de skatteavdrag som arbetsgivare, pensionsutbetalare och kreditinstitut gör.

4.4.3 Skatteavdrag för preliminär skatt

Den som betalar ut skattepliktig ersättning för bl.a. arbete ska göra skatteavdrag för preliminär skatt. Skatteavdrag ska göras vid varje tillfälle då utbetalning sker (10 kap. 2 § SFL).

Huvudregeln i 10 kap. 3 § föreskriver att skatteavdrag ska göras från kontant ersättning för arbete. Från detta görs vissa undantag. Enligt 10 kap. 4 § punkt 1 och 2 SFL ska skatteavdrag inte göras från ersättning för arbete om ersättningen understiger 100 kronor eller om det kan antas att den ersättning som utbetalaren sammanlagt kommer att betala ut till mottagaren under kalenderåret understiger 1 000 kronor. Om utbetalaren är en fysisk person eller ett dödsbo och ersättningen inte utgör en utgift i en näringsverksamhet som utbetalaren bedriver, gäller en högre beloppsgräns på sammanlagt 10 000 kronor under ett kalenderår, enligt punkt 3.

I 10 kap. 11 § första stycket SFL föreskrivs att skatteavdrag inte ska göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 §, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen. Den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för F-skatt om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas (10 kap. 12 § SFL).

4.4.4 F-skatt

F-skatt betalas av den som är godkänd för F-skatt (8 kap. 3 § SFL). För den som betalar ut ersättning för arbete är det av avgörande betydelse om mottagaren är godkänd för F-skatt eller ej. Om sådant godkännande finns ska normalt inte skatteavdrag göras eller arbetsgivaravgifter betalas av utbetalaren.

Reglerna om godkännande för F-skatt finns i 9 kap. SFL. Ett grundläggande krav för att godkännas för F-skatt är att sökanden bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. Skatteverket ska efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt, om det inte finns hinder enligt 9 kap 3 § (mer om det nedan). Av 9 kap. 1 § andra stycket SFL framgår att ett beslut om godkännande enligt första stycket gäller tills vidare. Giltighetstiden ska dock begränsas om den sökande begär det.

Enligt 9 kap. 2 § får Skatteverket besluta att ett godkännande för F-skatt för en fysisk person ska förenas med villkoret att det bara får åberopas i hans eller hennes näringsverksamhet. En sådan person kan både vara godkänd för F-skatt och ha A-skatt (F-skatt med villkor, eller FA-skatt). Bestämmelsen är tänkt för fall då en fysisk person har inkomster av tjänst vid sidan av sin näringsverksamhet och särskilt för den som har en anställning men avser att starta en näringsverksamhet.[95] F-skatt med villkor innebär att godkännandet för F-skatt förenats med villkoret att godkännandet för F-skatt bara får åberopas i personens näringsverksamhet, inte i anställningen. Från anställningsinkomsten ska utbetalaren fortsatt göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Till skillnad från ett godkännande för F-skatt utan villkor måste F-skatt med villkor åberopas skriftligt för att gälla (10 kap. 11 § andra stycket SFL).

I 3 kap. 1 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261), SFF, framgår att ansökan om F-skatt ska göras på fastställt formulär.

Bestämmelserna i 66 kap. SFL om omprövning till nackdel för den skattskyldige ska inte tillämpas på beslut om godkännande för F-skatt. Beslut om godkännanden för F-skatt får bara ändras till nackdel för den enskilde om förutsättningar för återkallelse finns. Förbudet gäller, som framgår, bara omprövning till nackdel för den

[95] Prop. 1991/92:112 s. 81.

som beslutet gäller. I andra fall ska övriga bestämmelser om omprövning i 66 kap. SFL tillämpas.[96]

4.4.5 Preliminär inkomstdeklaration

Preliminär inkomstdeklaration ska lämnas till ledning för bestämmande av preliminär skatt (28 kap. 1 § SFL).

I 28 kap. 2–4 §§ SFL finns bestämmelser om *skyldighet* att lämna preliminär självdeklaration. För det första föreskrivs att den som ansöker om godkännande för F-skatt ska lämna en preliminär inkomstdeklaration till Skatteverket (28 kap. 2 § SFL).[97]

Enligt 28 kap. 3 § SFL ska, om den slutliga skatten beräknas överstiga slutlig skatt för det föregående beskattningsåret, den som är godkänd för F-skatt eller har särskild A-skatt senast en månad före beskattningsårets ingång lämna preliminär inkomstdeklaration i två fall; dels om skillnaden är betydande[98] med hänsyn till den skattskyldiges förhållanden, dels om räkenskapsåret lagts om utan Skatteverkets tillstånd. Syftet med bestämmelsen är att en preliminär inkomstdeklaration ska lämnas när en debitering beräknad enligt schablon skulle ge en alltför låg preliminär skatt. Genom att den skattskyldige ska lämna en preliminär inkomstdeklaration kan debiteringen i stället göras enligt beräknade inkomster.[99]

Även under beskattningsåret är den som är godkänd för F-skatt eller har särskild A-skatt skyldig att lämna en preliminär inkomstdeklaration om det kan antas att den slutliga skatten kommer att överstiga den debiterade preliminära skatten (28 kap. 4 § SFL). Deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket inom 14 dagar från det att deklarationsskyldigheten uppkom.[100]

Skyldigheten att lämna preliminär inkomstdeklaration uppkommer när den skattskyldige kan anta att den slutliga skatten för beskattningsåret kommer att överstiga den debiterade preliminära skatten för samma period. Kännedom om att inkomsterna kommer att öka kan den skattskyldige t.ex. få när en delårsrapport har upprättats eller när en prognos har tagits fram.

[96] SOU 2019:31 s. 85.
[97] Paragrafen ersätter 10 kap. 1 § 1 p. och 6 § 1 st. SBL.
[98] Med betydande skillnad avses en skillnad mellan den debiterade och slutliga skatten med omkring 30 procent, dock lägst ungefär ett basbelopp, jfr prop. 1996/97:100 s. 410.
[99] Prop. 2010/11:165 s. 813.
[100] När mindre än en månad återstår av beskattningsåret behöver deklaration dock inte lämnas.

Den skattskyldige behöver däremot inte ta fram något särskilt prognosunderlag enbart för att bedöma om han eller hon är skyldig att lämna en deklaration.[101]

En preliminär inkomstdeklaration får även lämnas i andra fall än som avses i 28 kap. 2–4 §, enligt 28 kap. 5 § SFL. Syftet är då att åstadkomma en justering av den beslutade preliminära skatten. Att en preliminär inkomstdeklaration får lämnas även om någon skyldighet inte föreligger följer av ändamålet med en sådan deklaration.[102]

En preliminär inkomstdeklaration ska innehålla uppgifter om beräknade inkomster och utgifter samt övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bestämma den preliminära skatten (28 kap. 6 § SFL).[103] Deklarationen ska lämnas på ett av Skatteverket fastställt formulär, se 38 kap. 1 § 3 p. SFL.

4.4.6 Beslut om preliminär skatt

Enligt 55 kap. 2 § SFL ska Skatteverket senast den 20 i den första månaden under beskattningsåret besluta om debitering av F-skatt och särskild A-skatt (beslut om debitering av preliminär skatt) för den som ska betala sådan skatt.

Beslut som fattas enligt 55 kap. 2 § SFL kan omprövas enligt bestämmelserna i 66 kap. SFL. Några särskilda förutsättningar för omprövning finns inte för ändrad beräkning av den debiterade preliminära skatten. Däremot föreskrivs i 66 kap. 13 § SFL att en begäran om omprövning av ett beslut om debitering av preliminär skatt ska ha kommit in till Skatteverket före utgången av den sjätte månaden efter beskattningsåret. Om beslutet meddelas efter utgången av den fjärde månaden efter beskattningsåret, får begäran om omprövning komma in två månader från den dag då beslutet meddelades. Omprövningsfristen har satts med hänsyn till att rätten att ansöka om ändrad beräkning av F-skatt och särskild A-skatt har ersatts av en rätt att begära omprövning.[104] Det första beslutet om debitering av preliminär skatt ska vara grundbeslut och samtliga

[101] Prop. 2010/11:165 s. 814 med hänvisning till prop. 1996/97:100 s. 404.
[102] Prop. 2010/11:165 s. 812 och 814.
[103] Paragrafen ersätter 10 kap. 7 § SBL.
[104] Prop. 2010/11:165 s. 340 f. och 1091 f.

beslut om debitering som fattas därefter ska vara omprövningsbeslut.

F-skatt och särskild A-skatt ska enligt 55 kap. 3 § SFL beräknas enligt schablon om inte annat följer av 4 §. Skatten ska beräknas till 110 procent av den slutliga skatt som bestämdes i det senaste beslutet om slutlig skatt enligt 56 kap. 6 §. Om den slutliga skatten understeg den ursprungligen debiterade preliminära skatten, beräknas dock skatten till 105 procent av den slutliga skatten.

Eftersom debitering sker i början av året när resultatet av verksamheten inte är känt måste debiteringen bygga på en prognos. Huvudregeln bygger på antagandet att verksamheten ger ett något förbättrat resultat år från år. Procentsatserna för schablonberäkningen har varierat över tid och anpassats efter väntad inkomstutveckling. [105] [106]

Om den skattskyldige inte har påförts slutlig skatt för det andra beskattningsåret före det beskattningsår som den preliminära skatten avser måste den preliminära skatten beräknas med ledning av andra tillgängliga uppgifter enligt 55 kap. 4 § SFL. I 55 kap. 4 § föreskrivs att F-skatt och särskild A-skatt ska beräknas med ledning av tillgängliga uppgifter om beräknade inkomster om något beslut om debitering av preliminär skatt inte har fattats för beskattningsåret och

1. den skattskyldige har lämnat en preliminär inkomstdeklaration, eller
2. det inte finns någon slutlig skatt att lägga till grund för en schablonberäkning.

Schablonberäkning ska inte heller användas t.ex. när det är sannolikt att huvudregelns schablon skulle leda till en mer än obetydlig skillnad mellan preliminär och slutlig skatt.

F-skatt och särskild A-skatt som inte uppgår till 2 400 kronor för beskattningsåret debiteras inte.[107]

[105] Prop. 1988/89:46 s. 35, prop. 1994/95:92 s. 46.
[106] Almgren & Leidhammar. *Skatteförfarandelagen m.m.* Kommentaren till 55 kap. 3 § SFL (JUNO).
[107] Eftersom skatten enligt 62 kap. 4 § SFL ska betalas med lika stora belopp varje månad, innebär beloppsgränsen att det lägsta belopp som kan debiteras är 200 kr i månaden.

4.4.7 Betalning av F-skatt och särskild A-skatt

I 62 kap. SFL finns regler om betalning av skatter och avgifter. Preliminär skatt följer numera beskattningsåret.[108]

När det gäller F-skatt och särskild A-skatt framgår huvudregeln i 62 kap. 4 § SFL. Där föreskrivs att F-skatt och särskild A-skatt ska betalas med lika stora belopp varje månad. Betalning ska göras från och med beskattningsårets andra månad till och med månaden efter beskattningsårets utgång.[109] I 62 kap. 5 § SFL finns en särskild regel om kortare betalningsperiod för skatt som beslutas sent. Där anges att för F-skatt och särskild A-skatt som beslutas under perioden från och med den 21 i beskattningsårets första månad till och med den 20 i beskattningsårets sista månad gäller följande. Om beslutet fattas senast den 20 i en månad, ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i månaden efter beslutet, och efter den 20 i en månad, ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i den andra månaden efter beslutet. Om F-skatt och särskild A-skatt beslutas efter den 20 i beskattningsårets sista månad, ska hela skatten betalas på förfallodagen enligt första stycket.

Det finns också regler om säsongsverksamhet (62 kap. 6 § SFL) och nystartad verksamhet (62 kap. 7 § SFL). Vid säsongsverksamhet gäller att Skatteverket får besluta att F-skatt och särskild A-skatt ska betalas bara under vissa kalendermånader om den som ska betala skatten begär det, och näringsverksamheten pågår bara under en del av beskattningsåret. För nystartade verksamheter gäller att om den som startar en näringsverksamhet begär det, ska Skatteverket besluta att den första betalningen av F-skatt eller särskild A-skatt ska senareläggas med tre månader. Det gäller dock inte i följande fall: om beslutet om F-skatt eller särskild A-skatt fattas efter beskattningsårets utgång, om näringsverksamheten har övertagits från någon annan, om den som startar näringsverksamheten redan bedriver näringsverksamhet, eller om särskilda skäl talar emot det.

4.4.8 Skyldighet att betala arbetsgivaravgifter

Enligt 1 kap. 2 § socialavgiftslagen (2000:980), SAL, utgörs socialavgifter av arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. eller egenavgifter

[108] Prop. 2010/11:165 s. 539.
[109] Förfallodagarna är den 17 i januari och augusti, och den 12 i övriga månader.

enligt 3 kap. samma lag. Socialavgifter ska som princip betalas på alla skattepliktiga förvärvsinkomster som är förmånsgrundande.[110]

Arbetsgivaravgifter ska betalas av den som är arbetsgivare. Skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter träffar dock betydligt fler personer än enbart sådana som normalt betecknas som arbetsgivare. Det avgörande för skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter är att ersättningen har sin grund i en arbetsinsats av något slag.[111] Uttrycket arbetsgivare används inte i SAL utan skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter är knuten till den som utger *avgiftspliktig ersättning*. Ersättningar för vilka arbetsgivaravgifter ska betalas benämns i SAL som avgiftspliktig ersättning medan inkomster för vilka egenavgifter ska betalas benämns som avgiftspliktig inkomst.[112]

I 2 kap. 5–7 §§ och 9 § SAL finns undantag från huvudregeln, då en i och för sig avgiftspliktig ersättning för arbete ändå inte ska ligga till grund för uttag av arbetsgivaravgifter. Det viktigaste undantaget är att arbetsgivaravgifter inte ska betalas om betalningsmottagaren är godkänd för F-skatt (2 kap. 5 § SAL). I stället ska mottagaren av ersättningen, om denne är en fysisk person, betala avgifter i form av egenavgifter på löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete (3 kap. 8 § SAL). Egenavgifter betalas av främst enskilda näringsidkare och personer som är delägare i handelsbolag. Egenavgifterna beräknas och debiteras först i samband med beräkning och debitering av den slutliga skatten.

Den som ger ut ersättning för arbete till den som är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 § SFL ska betala arbetsgivaravgifter om inte godkännandet åberopas skriftligen (2 kap. 5 § andra stycket SAL).

En uppgift om godkännande för F- skatt från mottagaren får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Arbetsgivaravgifter (och skatteavdrag) ska redovisas i en *arbetsgivardeklaration* för redovisningsperioder (26 kap. 3 § SFL). Den som är registrerad (som skyldig att göra skatteavdrag och/eller betala arbetsgivaravgifter) ska lämna en arbetsgivardeklaration för

[110] Prop. 2000/01:8 s. 55.
[111] Prop. 2000/01:8 s. 73 f. och 97.
[112] Prop. 2000/01:8 s. 75.

varje redovisningsperiod. En redovisningsperiod är en kalendermånad, om inte något annat föreskrivs (26 kap. 10 § SFL). Vad en arbetsgivardeklaration ska innehålla anges i 26 kap. 19–19 f §§ SFL.

En fysisk person som betalat ut ersättning för arbete till en annan fysisk person får fullgöra skyldighet att lämna arbetsgivardeklaration genom att lämna en *förenklad arbetsgivardeklaration*, om ersättningen inte utgör utgift i näringsverksamhet som utbetalaren bedriver (26 kap. 4 § SFL). En förenklad arbetsgivardeklaration ska bara lämnas för redovisningsperioder då ersättning har betalats ut. En deklaration ska lämnas för varje betalningsmottagare. Vad en förenklad arbetsgivardeklaration ska innehålla framgår av 26 kap. 20 § SFL. Deklarationen ska bl.a. innehålla uppgift om den ersättning som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för och betala arbetsgivaravgifter för,
verkställt skatteavdrag och periodens arbetsgivaravgifter,

Beslut om arbetsgivaravgifter fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedeklarationer och andra tillgängliga uppgifter (53 kap. 1 § första stycket SFL).

4.4.9 Skyldighet att lämna kontrolluppgift

Kontrolluppgift ska lämnas av den som har gett ut ersättning eller förmån (15 kap. 4 § SFL). Kontrolluppgifter ska lämnas för de syften som framgår av 14 kap. 1 § SFL, bl.a. till ledning för bestämmande av underlag för att ta ut skatt eller avgift enligt inkomstskattelagen (1999:1229), IL. (första stycket punkt 1), för registrering av skatteavdrag (andra stycket punkt 3) och för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt 59 kap. socialförsäkringsbalken (andra stycket punkt 5). Kontrolluppgifterna kan avse inkomst av tjänst, kapital eller näringsverksamhet.[113]

I 15 kap. SFL finns regler om kontrolluppgift om intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst (15 kap. 2 § första stycket SFL). Kontrolluppgift ska enligt andra stycket inte lämnas om ersättningen eller förmånen är skattefri av

[113] Prop. 2010/11:165 s. 755 och s. 1793 f. samt prop. 2011/12:1 s. 153 f., volym 1. Paragrafen ersätter 1 kap. 4 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter, LSK.

någon annan anledning än förhållandena hos mottagaren och inte heller avgiftspliktig enligt SAL. Kontrolluppgiftsskyldigheten är alltså knuten till skatteplikten om inte särskilt undantag gjorts. I 11 kap. IL finns bestämmelser om vad som tas upp i inkomstslaget tjänst. Det handlar bl.a. om löner och kostnadsersättningar.

Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon (15 kap. 3 § SFL).[114] Juridiska personer kan inte ha inkomst av tjänst.

Av 15 kap. 8 § första stycket SFL framgår att kontrolluppgift inte ska lämnas om sådan ersättning eller förmån för arbete som en fysisk person eller dödsbo gett ut, under förutsättning att

1. ersättningen eller förmånen inte motsvarar en utgift i en näringsverksamhet och
2. det som mottagaren under året har fått sammanlagt har haft ett värde som understiger 1 000 kronor.

När ersättning eller förmån för arbete getts ut i annat fall än som avses i 1, ska kontrolluppgift inte lämnas under förutsättning att

1. det som mottagaren under året har fått sammanlagt har haft ett värde som understiger 100 kronor, och
2. skatteavdrag inte har gjorts.

Gränsvärdet på 100 kronor gäller således enskilda näringsidkare och alla juridiska personer förutom dödsbon.

Vidare ska kontrolluppgift inte lämnas om sådan ersättning eller förmån som redovisats eller skulle ha redovisats per betalningsmottagare av utgivaren (eller den som avses i 15 kap. 5–7 §§ SFL) i en arbetsgivardeklaration eller i en förenklad arbetsgivardeklaration (punkt 3). I en sådan förenklad arbetsgivardeklaration redovisas ersättning för arbete som har betalats ut av en fysisk person eller ett dödsbo till en annan fysisk person (se 26 kap. 4 § SFL). En sådan deklaration fungerar som en kontrolluppgift.[115]

I 25 kap. SFL, som bara innehåller en paragraf, finns regler om undantag från skyldigheten att lämna kontrolluppgift. Det gäller uppgifter som anses sakna betydelse för bl.a. bestämmande av

[114] Prop. 2010/11:165 s. 757. Juridiska personer kan inte ha inkomst av tjänst och omfattas alltså inte av uppgiftsskyldigheten enligt 15 kap. SFL.
[115] Prop. 2010/11:165 s. 787.

underlag för att ta ut skatt eller avgift enligt de lagar som anges i 14 kap. 1 § 1 SFL, bestämmande av underlag för att ta ut egenavgifter enligt 3 kap. SAL och registrering av skatteavdrag (punkt 1–3). Undantagen anges alltså direkt i lagen.[116]

Kontrolluppgifter ska lämnas för varje kalenderår och normalt ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast följande kalenderår (24 kap. 1 § SFL). Den som är skyldig att lämna kontrolluppgift ska normalt senast den 31 januari närmast efter det år som kontrolluppgiften gäller informera den som uppgiften avser om de uppgifter som lämnas i kontrolluppgiften (34 kap. 3 § SFL).

Skatteverket ska före den 15 april året efter utgången av beskattningsåret underrätta fysiska personer som kan antas vara deklarationsskyldiga om bl.a. de kontrolluppgifter som har kommit in till Skatteverket som underlag för bl.a. beslut om slutlig skatt (31 kap. 4 § SFL).[117] Kontrolluppgifterna fungerar i praktiken som inkomstuppgifter till grund för beskattningen. Om en uppgift är felaktig eller saknas, ska den deklarationsskyldige genom ändring eller tillägg lämna de uppgifter som behövs (31 kap. 5 § SFL).

Om någon inte har fullgjort sin kontrolluppgiftsskyldighet kan denne föreläggas att fullgöra skyldigheten (37 kap. 2 § SFL). Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (44 kap. 2 § SFL).

4.4.10 Den generella dokumentationsskyldigheten

Den som är skyldig att lämna inkomstdeklaration enligt 30 kap. SFL är också skyldig att i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för att fullgöra deklarationsskyldigheten. Det innefattar både att samla in relevanta uppgifter och att bevara dessa. I 39 kap. 3 § SFL föreskrivs en generell dokumentationsskyldighet för alla uppgiftsskyldiga. Där anges att den som är uppgiftsskyldig enligt 15–35 kap. i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller annan lämplig dokumentation ska se till att det finns underlag för att fullgöra uppgiftsskyldigheten samt för kontroll av uppgifts-

[116] Prop. 2010/11:165 s. 782.
[117] Underrättelsen sker genom att uppgifterna anges i det fastställda formuläret för inkomstdeklaration (6 kap. 6 § SFF).

skyldigheten och beskattningen.[118] Bestämmelsen utgör ett komplement till övriga regleringar om att dokumentera och bevara olika räkenskaper, exempelvis den allmänna bestämmelsen om bokföringsskyldighet för vissa fysiska och juridiska personer i 2 kap. bokföringslagen (1999:1078), BFL.

Av förarbetena framgår att med uttrycket kontroll av uppgiftsskyldigheten avses både kontroll av om uppgiftsskyldighet överhuvudtaget har funnits, samt kontroll av att skyldigheten har fullgjorts riktigt och fullständigt.[119] Vidare framgår att bestämmelsen inte bara omfattar bokföringsskyldiga utan även privatpersoner som inte har särskilda insikter i redovisning. För att det ska finnas ett visst utrymme för hänsynstagande kring vilka krav som rimligen kan ställas på den dokumentationsskyldige, så har bestämmelsen utformats med uttrycket ”i skälig omfattning”.[120] Bestämmelsen ställer generellt höga krav på de uppgiftsskyldiga.[121] En deklarationsskyldig som inte på andra vägar får tillgång till det material som behövs för att kunna upprätta en riktig deklaration, är skyldig att på egen hand föra anteckningar och bevara olika räkenskaper såsom kvitton m.m.

Skatteverket har enligt 37 kap. 7 § SFL möjlighet att under löpande beskattningsår förelägga en uppgiftsskyldig att lämna uppgifter eller visa upp handlingar för kontroll av att den skyldighet som finns i förevarande paragraf fullgörs.

Bestämmelser om hur länge olika typer av underlag måste bevaras finns i 9 kap. 1 § SFF. Underlag ska normalt bevaras under sju år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Tidsgränsen för hur länge man ska bevara underlag som rör den generella dokumentationsskyldigheten är samma som tidsgränsen för hur länge bokföringsskyldiga ska bevara sin räkenskapsinformation (7 kap. 2 § BFL).

4.5 Grundavdrag

I 63 kap. IL finns regler om grundavdrag. Fysiska personer, som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret och

[118] Paragrafen ersätter 14 kap. 2 § 1 st. SBL och 19 kap. 2 § LSK.
[119] Prop. 1996/97:100 del 1 s. 597 och s. 606, prop. 2010/11:165 s. 859.
[120] Jfr Lagrådets uttalande i prop. 2001/02:25 s. 351.
[121] Jfr t.ex. HFD 2020 ref. 52 punkt 29.

har haft förvärvsinkomst, har rätt till grundavdrag beräknat enligt 3–5 §§. Grundavdraget uppgår till 0,423 prisbasbelopp vilket motsvarar 25 042 kronor för år 2026. Den som har inkomster under det beloppet ska inte betala någon inkomstskatt och är heller inte skyldig att lämna inkomstdeklaration, vilket framgår av 30 kap. 1 § 1 SFL.

Vid högre inkomster än 0,99 prisbasbelopp tillämpas högre grundavdrag.

4.6 Mervärdesskatt

Mervärdesskatt ska betalas till staten bl.a. vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person i denna egenskap (3 kap. 1 § mervärdesskattelagen [2023:200], ML). Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. (4 kap. 2 § ML).

I 4 kap. 16 § ML anges att när ekonomisk verksamhet bedrivs i form av ett enkelt bolag är varje delägare som bedriver verksamheten självständigt en beskattningsbar person. Skyldigheter och rättigheter enligt ML gäller för var och en av delägarna. När skyldigheterna och rättigheterna går att fördela, gäller de i förhållande till delägarens andel i bolaget. I bestämmelsen erinras om att i 5 kap. 2 § SFL finns bestämmelser om när Skatteverket får besluta att en av delägarna ska vara representant.

Skatteverket har 2013 publicerat ett rättsligt ställningstagande med rubriken ”Mervärdesskatt för så kallade övningsföretag”. I en anslutande kommentar från 31 maj 2023 framgår att Skatteverkets uppfattning är att den nya ML inte medför någon ändrad rättslig bedömning utan att ställningstagandet ska vara kvar, trots förändrad terminologi och inaktuella hänvisningar.
Skatteverket anser att den som deltar i aktiviteter som syftar till att lära ut företagande och entreprenörskap och som genomförs under en i förväg bestämd och begränsad tid inte bedriver ekonomisk verksamhet. Exempel på aktiviteter är de som genomförs av deltagare i utbildningsprogram som Ung Företagsamhet och inom

ferieaktiviteter som Sommarlovsentreprenörerna[122]. Syftet är att deltagarna ska få utbildning i företagande, inte att företa beskattningsbara transaktioner.[123] Aktiviteten bedrivs dessutom inte fortlöpande utan är begränsad till en bestämd kortare tid. Deltagare i sådana utbildningar och aktiviteter ska alltså inte betala mervärdesskatt på sina inkomster och inte heller registreras som skattskyldiga till mervärdesskatt.[124] Detta gäller enligt Skatteverket oberoende av den beloppsmässiga omfattningen av verksamheten. Avgörande är att verksamheten sker i utbildningssyfte och bara utövas tillfälligt.

[122] Enligt vad utredningen erfar har Sommarlovsentreprenörerna inte längre någon verksamhet.
[123] Jfr prop. 2012/13:124 s. 96.
[124] Numera betalningsskyldiga.

5 Internationell utblick

5.1 Inledning

En del i utredningens uppdrag är att göra en kartläggning av regelverk i andra jämförbara länder. I uppdragsbeskrivningen nämns Norge flera gånger. Norge framstår även av andra skäl som ett land vars regelverk det är naturligt att jämföra med. Härutöver beskriver utredningen också regelverket i Finland och Lettland.

5.2 Finland

5.2.1 Ett år som företagare

Ung företagsamhet och ekonomi NYT rf[125] (NYT) tillhandahåller studieprogram för elever och studerande som vill pröva på företagsverksamhet. Detta kallas ”Ett år som företagare”. Till studieprogrammen hör att studerandena grundar övningsföretag (NYT-företag). Programmets längd är högst 18 månader och under programmet bedrivs egentlig övningsföretagsverksamhet i högst 12 månader. Tidsperioden sträcker sig i regel under ett läsår, inte ett kalenderår. För samordningen av studieprogrammen ansvarar Ung företagsamhet och ekonomi NYT rf. Övningsföretagen registreras hos och rapporterar till NYT-byrån. Om ett program som samordnas av Ung företagsamhet och ekonomi NYT rf organiseras så att det *inte* ingår i läroanstaltens läroplan måste övningsföretaget registrera sig hos Skatteförvaltningen.[126]

Man kan i princip välja inom vilken bransch företaget ska vara verksamt. Inom vissa branscher förutsätter dock verksamheten en registrering av företaget, koncession, en anmälan eller liknande.

[125] Registrerad förening.
[126] Blanketten för etableringsanmälan ska anmälas, liksom för andra företag.

Regleringen om entreprenader och löneutbetalning inom byggbranschen kräver i praktiken registrering i vissa register.

Startkapitalet för övningsföretaget samlas in med andelar. Ett startkapital på högst 1 000 euro samlas in för vart och ett företag. Lån får inte tas för övningsföretagsverksamheten. När företaget läggs ned återbetalas pengarna som placerats i andelar. Om verksamheten gått med vinst, utbetalas även vinsten i andelar.

5.2.2 Beskattningen av verksamheten i övningsföretag

Syftet med ett övningsföretag är inte att sträva efter vinst, utan i första hand att ge deltagarna erfarenhet av företagsverksamhet m.m.[127] I beskattningspraxis har följaktligen övnings-företagsverksamhet inte betraktats som näringsverksamhet utan som självständig verksamhet av hobbykaraktär.[128] Verksamhet som likställs med hobbyverksamhet omfattas inte av bokföringsskyldigheten, men utövaren bör föra anteckningar om inkomster och utgifter, särskilt om verksamheten också genererar inkomst. Anteckningarna ska grunda sig på verifikationer.

Varje elev beskattas alltså separat. Var och en som deltar i övningsföretaget ska deklarera sin egen andel av inkomsterna som inkomst av förvärvsverksamhet. Inkomsten beskattas på samma sätt som fysiska personers inkomst i allmänhet, i enlighet med bestämmelser i inkomstskattelagen (1535/1992). Inkomsten är skattepliktig inkomst även när vinsten doneras för t.ex. en klassresa. Övningsföretaget är varken en juridisk person eller skattskyldig och kan inte skattefritt utbetala dagpenning, kilometerersättningar eller andra kostnadsersättningar till elever som bedriver verksamheten. Kostnaderna som verksamheten har gett upphov till kan dras av från inkomsterna från övningsföretaget. Om kostnaderna under skatteåret är större än inkomsterna, kan utgifter endast dras av till ett belopp som motsvarar inkomsterna. På grund av verksamhetens hobbykaraktär kan utgifterna inte dras av från andra inkomster. Någon förlust kan inte fastställas. Återföring av kapital som

[127] Källa: VH/5237/00.01.00/2025, anvisningar som getts med stöd av 2 § 2 mom. i lagen om Skatteförvaltningen (503/2010).
[128] Beskattningen ändrades i oktober 2025 så att inkomster från UF-företagsverksamhet ska anges i den personliga skattedeklarationen under inkomster av förvärvsverksamhet (tulonhankkimistoiminnasta saatu tulo), inte längre som ”övriga förvärvsinkomster”.

placerats i ett övningsföretag är inte skattepliktig inkomst och behöver därför inte deklareras vid beskattningen.

Enligt 1 § 1 mom. i mervärdesskattelagen (1501/1993) ska mervärdesskatt betalas till staten på rörelsemässig försäljning av varor och tjänster i Finland. Mervärdesskatt behöver dock inte betalas om omsättningen under innevarande kalenderår samt även omsättningen under det föregående kalenderåret underskrider den gräns för verksamhet i liten skala (20 000 euro) som anges i 3 § i finska mervärdesskattelagen. Ett övningsföretag behöver således inte betala mervärdesskatt och företaget antecknas inte i registret över mervärdesskatteskyldiga, om dess omsättning inte överskrider ovan nämnda gräns. Om omsättningen överskrider gränsen ska företaget anmälas till registret över mervärdesskatteskyldiga. I en sådan situation betraktas övningsföretagets verksamhet som affärsverksamhet i form av en sammanslutning, vilket leder till att företaget är mervärdesskatteskyldigt för försäljning av varor eller tjänster från och med den tidpunkt då gränsen överskreds.

Ett övningsföretag kan producera tjänster för vilka ersättning betalas, t.ex. hundrastning och lokalvård. Den som betalar för en tjänst ska enligt 25 § i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) verkställa s.k. förskottsinnehållning, om betalningsmottagaren inte har införts i det s.k. förskottsuppbördsregistret.[129] Ett övningsföretag som säljer tjänster tas inte upp i förskottsuppbördsregistret. Vid fakturering av kunder kan övningsföretaget med läroanstaltens samtycke ange läroanstaltens FO-nummer om läroanstalten finns i förskottsuppbördsregistret. Då behöver kunden inte innehålla något belopp. Alternativt kan övningsföretaget med Ung företagsamhet och ekonomi NYT rf:s samtycke ange föreningens FO-nummer på sina fakturor. Det förutsätter att föreningen får en utredning från läroanstalten om att verksamheten anknyter till läroplanen och att eleverna rapporterar till Ung företagsamhet och ekonomi NYT rf.

Verksamheten i NYT-övningsföretag likställs med verksamhet av hobbykaraktär som bedrivs av eleverna. Av denna anledning

[129] Förskottsuppbördsregistret hålls av Skatteförvaltningen. Syftet med registreringen är att visa att den som betalar prestationen behöver inte verkställa förskottsinnehållningen på betalningen utan att den registrerade själv ska betalar förskottsskatterna. I förskottsuppbördsregistret för Skatteförvaltningen på ansökan in sådana personer, företag och samfund som bedriver näringsverksamhet, jordbruk eller annan förvärvsverksamhet. Verksamhet som är av tydlig hobbykaraktär uppfyller inte villkoren för registreringen. Det är inte obligatoriskt att vara med i förskottsuppbördsregistret. Den som utför arbete kan finna det ändamålsenligt att uppdragsgivaren verkställer förskottsinnehållningen på ersättningen.

betraktas inte övningsföretaget som en arbetsgivare i beskattningen. Övningsföretagen har alltså ingen skyldighet att registrera sig som arbetsgivare hos Skatteförvaltningen. Ett övningsföretag är inte heller skyldigt att betala arbetsgivares sjukförsäkringsavgift eller andra lönebikostnader på prestationer som utbetalats till eleverna. Övningsföretaget behöver inte verkställa förskottsinnehållning eller lämna anmälningar till inkomstregistret (kontrolluppgift) om dessa.

Det vederlag som betalas för varor eller tjänster som säljs av övningsföretaget utgör inte lön som utbetalas till en person i ett anställningsförhållande eller arbetsersättning som utbetalas till ett företag i förskottsuppbördsregistret. Kunden kan således inte få hushållsavdrag för beloppet (se 127 b § i inkomstskattelagen).

Avslutningsvis kan nämnas programmet Företagshjälte, som riktar sig till elever i årskurs 4–6. Elever som deltar i programmet säljer sina produkter vid evenemang av engångskaraktär. Eleverna kan fortsätta försäljningsarbetet i liten skala efter evenemangen. Den skattepliktiga inkomst som detta ger blir vanligtvis mycket låg, och eleverna har i allmänhet inga andra skattepliktiga förvärvsinkomster. Därför ger verksamheten inte upphov till skattepliktig inkomst.

5.3 Lettland

Sedan 2025 finns ett förenklat regelverk för student-miniföretag, vilka till nästan hundra procent är registrerade hos JA Lettland. Dessa betraktas i lettisk rätt inte som juridiska personer. En studerande kan dra fördel av de gynnsamma beskattningsreglerna bara under förutsättning att verksamheten bedrivs som del av ett utbildningsprogram. Alla inkomster som studenten får vid sidan av verksamheten beskattas enligt vanliga regler. Registreringen hos JA Lettland sker elektroniskt, varvid grundläggande affärsinformation ska lämnas, såsom en beskrivning av produkten eller tjänsten, planerade intäkter, prissättning och kostnadsstruktur m.m. Så fort registreringen godkänts av elevernas lärare och JA Lettland utfärdar JA Lettland ett registreringsbevis (certifikat) som gäller ett läsår. Certifikatet undertecknas även av läraren och skolans rektor. JA har alltså all relevant information om varje UF-företag.

Försäljning av varor och tjänster inom ramen för verksamheten undantas från skatteplikt upp till 3 000 euro per år. För att kunna

avgöra om tröskelvärdet uppnåtts måste en enklare bokföring föras. Beloppet avser bruttoförsäljningen, alltså innan kostnader dragits av. Om beloppet inte överskrids behöver studenten inte registrera verksamheten hos skattemyndigheten (State Revenue Service, SRS). Om studentens inkomst under ett kalenderår överskrider 3 000 euro och man vill fortsätta verksamheten, ska verksamheten registreras hos SRS inom fem arbetsdagar. Vidare måste väljas om regelverket för mikroföretag ska gälla, eller ordinarie beskattningsregler. Detta gäller dock bara om studenten är 18 år eller äldre. Verksamheten upphör samtidigt att vara ett student-miniföretag.

Målet är att övningsföretag ska ses som verktyg för lärande och att skattebördan och administrationen ska ligga på minimumnivå.

5.4 Norge

Den norska skattemyndigheten Skatteetaten och Ungt Entreprenørskap (UE) ingick ett avtal 1998 om vilket regelverk som ska gälla för s.k. ungdomsbedrifter. Brønnøysundsregistren ingår också i detta samarbete. Dessa företag ska registreras i UE:s databas Perikum och ges alltså ett unikt organisationsnummer. Verksamhetstiden är normalt ett läsår. Företagets livslängd räknas från det att det registrerades till dess att det tas bort ur databasen.

Syftet med ungdomsbedrift är lärande, inte förvärvsverksamhet.[130] I Skatteloven § 2–32 föreskrivs om begränsning av skatteplikt för institutioner eller organisationer som inte har ett kommersiellt syfte. I bestämmelsens andra punkt anges att om en institution eller organisation som omfattas av första stycket (bl.a. företag som inte har ett kommersiellt syfte) bedriver ekonomisk verksamhet kommer kapital och inkomster från den ekonomiska verksamheten att beskattas men verksamheten är befriad från skattskyldighet när omsättningen för verksamheten under inkomståret inte överstiger 70 000 norska kronor (NOK). För välgörenhets- och ideella institutioner och organisationer är motsvarande tröskelbelopp 140 000 NOK. Den högre tröskeln gäller bl.a. för ungdomsbedrifter.

[130] Jfr Skatteetatens handbok Skatte-ABC om skattebefriade verksamheter, punkt S-15-3.4.29 Ungt Entreprenørskap.

I § 2–1 första punkten i den norska lov om merverdiavgift (mervärdesskattelagen) framgår att företag måste registreras i mervärdesskattesregistret när omsättningen och uttag som omfattas av lagen har överstigit 50 000 NOK under en period av tolv månader. För välgörenhets- och ideella institutioner och organisationer är dock tröskelbeloppet 140 000 NOK. Ungdomsbedrifter är alltså inte skattskyldiga för mervärdesskatt (MVA).

Om företagets varaktighet, omfattning och omsättning överstiger de fastställda gränserna ska det övervägas om detta innebär att företaget bedriver en ekonomisk verksamhet som är skattepliktig enligt § 2–32, andra punkten i skatteloven.[131] Enligt UE gäller att ungdomsverksamheten kommer att stängas ner och verksamheten får fortsätta verksamheten i en annan företagsform. När det nya företaget är etablerat beskattas all inkomst/omsättning från den första kronan i ungdomsverksamheten.

Av UE:s hemsida framgår följande. Ungdomsbedrifter måste föra löpande räkenskaper. Detta ska göras av en ekonomiansvarig. Denne måste också se till att ungdomsföretaget hittar en "revisor" som granskar årsredovisningarna när verksamheten ska läggas ned. Man kan sälja aktier i företaget för maximalt 15 000 NOK. En aktie kostar 100 NOK. Företaget kan inte ta på sig skulder. Det kan köpa varor på kredit, men måste kunna betala tillbaka när som helst. Om företaget får ett start-up-lån är det inte en del av omsättningen. Om verksamheten går med vinst måste den användas i enlighet med vad som bestämts när verksamheten bildades. Vid vinst kan varje student/anställd i företaget ta ut en lön på upp till 10 000 NOK skattefritt per kalenderår. Med lön avses även löneförmåner, t.ex. en semesterresa. Om ungdomsföretaget betalar mer än 10 000 NOK i lön per anställd måste hela lönen rapporteras och skatt dras. Om företaget ska betala lön som är högre än 10 000 NOK per elev, måste man skaffa ett (elektroniskt) skatteavdragskort för eleven.

[131] Skatte-ABC S-15-3.4.29.

6 Rätt inkomstslag

6.1 Allmänt om inkomstslagen

6.1.1 Inledning

En verksamhet ska beskattas i något av inkomstslagen kapital, näringsverksamhet eller tjänst.[132] Gränsdragningen mellan inkomstslagen har betydelse på flera sätt, varav en aspekt är möjligheten att bli godkänd för F-skatt. En annan är att vid tjänst beskattas inkomsten som huvudregel enligt kontantprincipen medan inkomster av näringsverksamhet beskattas utifrån bokföringsmässiga grunder. Näringsidkare är alltid bokföringsskyldiga. Vidare kan tjänsteinkomster, till skillnad från inkomster av näringsverksamhet, inte delas upp i olika verksamheter. Det finns också skillnader mellan inkomstslagen när det gäller rätt att göra avdrag för olika kostnader.

6.1.2 Inkomstslaget näringsverksamhet

I 13 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, finns regler om avgränsningen av inkomstslaget näringsverksamhet mot andra inkomstslag. Sedan 1990 års skattereform finns bara ett inkomstslag för beskattning av juridiska personer. Alla inkomster och utgifter som en juridisk person har hänförs till inkomstslaget näringsverksamhet oavsett om dessa ingår i en näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL eller inte (jfr 13 kap. 2 § IL). Avgränsningen gentemot andra inkomstslag är alltså främst intressant för fysiska

[132] Vid skattereformen 1990 (SFS 1990:651, prop. 1989/90:110, 1989/90:SkU30) sammanfördes de två inkomstslagen tillfällig förvärvsverksamhet och kapital till ett, inkomst av kapital.

personer men för dem kan det många gånger vara en svår avvägning.[133]

För att inkomster och utgifter ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet fordras att de s.k. näringskriterierna, vilka kan sammanfattas som självständighet, varaktighet och vinstsyfte, är uppfyllda. Om det brister i något av dessa avseenden ska beskattning ske i ett annat inkomstslag (om inte inkomsten är skattebefriad).[134]

Med näringsverksamhet avses enligt 13 kap. 1 § IL *förvärvsverksamhet* som bedrivs *yrkesmässigt* och *självständigt*. Före 1990 års skattereform fanns en motsvarande definition av rörelse i 27 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. Den har funnits där sedan KL:s tillkomst.[135] I 2 kap. 24 § IL framgår att med ”rörelse” avses annan näringsverksamhet än innehav av kontanta medel, värdepapper eller liknande tillgångar. Om kontanta medel, värdepapper eller liknande tillgångar innehas som ett led i rörelsen, räknas innehavet dock till rörelsen. Definitionen innebär att ”rörelse” är ett snävare begrepp än ”näringsverksamhet”.[136]

Av 13 kap. 1 § tredje stycket IL framgår att innehav av näringsfastigheter och näringsbostadsrätter samt avverkningsrätt till skog alltid räknas som näringsverksamhet. Regeln tar sikte på inkomster och utgifter som föranleds av innehavet av fastigheten, inte på användningen eller nyttiggörandet av tillgångar på fastigheten utan omedelbar koppling till denna.[137] I bestämmelsen framgår också att privatbostadsfastigheter, privatbostadsrätter och andra privatbostäder inte kan ingå i en näringsverksamhet.[138]

Uttrycket *förvärvsverksamhet* innebär en avgränsning mot hobbyverksamhet liksom mot ideell verksamhet. Någon definition finns inte i lagtexten men innebörden av begreppet förvärvsverksamhet är att verksamheten bedrivs i syfte att ge ett ekonomiskt utbyte.[139] Att verksamheten ska ge ett ekonomiskt utbyte brukar

[133] Cejie m.fl. *Inkomstskattelagen. En kommentar*. Kommentaren till 13 kap. 1 § (JUNO).
[134] Prop. 2008/09:62 s. 8.
[135] SOU 1997:2 del II, s. 115 författningskommentaren till 13 kap. 1 § IL.
[136] Definitionen används i 24 kap. 33 § första stycket 3 p. och 42 kap. 16 § första stycket 6 p. Se även RÅ 2001 ref. 6.
[137] RÅ 2010 ref. 111. Uppfödning av hästar på egen näringsfastighet ansågs inte ingå i näringsverksamheten.
[138] I HFD 2023 ref. 18 ansågs inkomster från och utgifter till följd av bed and breakfast-verksamhet som bedrevs av en fysisk person i dennes privatbostadsfastighet föranledda av innehavet av privatbostadsfastigheten. Beskattning skulle därmed inte ske i inkomstslaget näringsverksamhet. I stället skulle reglerna som gäller för inkomstslaget kapital avseende beskattning av ersättning vid upplåtelse av privatbostadsfastighet tillämpas.
[139] Prop. 2008/09:62 s. 6.

översättas med att verksamheten ska bedrivas med ett *vinstsyfte*. Att syftet ska vara inställt på vinst är dock inte detsamma som att verksamheten varje år måste generera ett ekonomiskt överskott.

Att verksamheten ska bedrivas *yrkesmässigt* innebär att den ska bedrivas regelbundet och varaktigt samt ha en viss omfattning.[140] Syftet med detta näringskriterium är främst att skilja ut inkomster av kapital från inkomster av näringsverksamhet. Kapitalinkomster kan visserligen vara ett resultat av en verksamhet som drivs yrkesmässigt men i de flesta fall är det inkomster som saknar den regelbundenhet som krävs i inkomstslaget näringsverksamhet.

En verksamhet med stor omfattning kan även om den bedrivs under en kort tid uppfylla rekvisitet för att bedrivas yrkesmässigt. Att verksamheten bedrivits under en längre tidsperiod kan omvänt medföra att kravet på omfattning kan ställas lägre.[141] En verksamhet kan alltså anses utgöra näringsverksamhet även om intäkterna under ett enskilt år är låga under förutsättning att den bedrivs varaktigt. Bedömningen tar inte enbart sikte på det aktuella beskattningsåret utan även på verksamhetens varaktighet.[142]

Kravet på *självständighet* i 13 kap. 1 § andra stycket IL avgränsar inkomstslaget näringsverksamhet mot inkomstslaget tjänst och medför att verksamheten inte får bedrivas som en anställning.[143] Vid bedömningen av om självständighetsrekvisitet är uppfyllt ska en helhetsbedömning göras där ett antal omständigheter ska beaktas.[144] I paragrafen anges att det som särskilt ska beaktas är vad som avtalats med uppdragsgivaren, i vilken omfattning uppdragstagaren är beroende av uppdragsgivaren och i vilken omfattning uppdragstagaren är inordnad i dennes verksamhet. Bestämmelsen avser även att omfatta situationer där verksamheten bedrivs med endast en eller ett fåtal uppdragsgivare.[145]

Hobbyverksamhet är en verksamhet som bedrivs varaktigt och självständigt men på grund av bristande vinstsyfte ska beskattas i inkomstslaget tjänst. Kravet på vinstsyfte är det som i första hand är grunden för att avgränsa inkomstslaget näringsverksamhet mot hobbyverksamhet.[146] Det avgörande är att det finns ett vinstsyfte

[140] Prop. 2008/09:62 s. 6 och SOU 2008:76 s. 47.
[141] Cejie m.fl. *Inkomstskattelagen. En kommentar*. Kommentaren till 13 kap. 1 § (JUNO).
[142] RÅ 1982 Aa 132.
[143] Cejie m.fl. *Inkomstskattelagen. En kommentar*. Kommentaren till 13 kap. 1 § (JUNO).
[144] Prop. 2008/09:62 s. 33.
[145] Prop. 2008/09:62 s. 26.
[146] Prop. 1989/90:110 s. 310.

snarare än att verksamheten genererar vinst. Prövningen av vinstsyftet sker objektivt varför utfallet inte behöver överensstämma med den skattskyldiges egen uppfattning.[147] Om verksamheten redovisar större intäkter än kostnader förutsätts i regel vinstsyfte. Förhållandet att en verksamhet har redovisat underskott flera år i följd kan anses tala för att vinstsyfte saknas. Bedömningen av om vinstsyfte föreligger grundas även i hög grad på verksamhetens intäkter. Fall där verksamheter saknat eller endast haft mycket begränsade intäkter har lett till slutsatsen att något vinstsyfte inte fanns, trots att kostnader har lagts ned.[148] I nystartade företag kan bedömningen av om det finns ett vinstsyfte bli mer komplicerad eftersom sådana vanligtvis redovisar förlust de första åren.[149] Vid prövningen av vinstsyftet bör en längre tidsperiod beaktas än ett enskilt beskattningsår, eftersom verksamhetens utveckling över tid kan ge en säkrare grund för bedömningen.[150]

I RÅ 1982 Aa 132 ansågs en fysisk persons verksamhet med fiske som ett år resulterat i en bruttointäkt på 7 765 kronor utgöra näringsverksamhet, detta ”med hänsyn till omfattningen och varaktigheten” av fiskeriverksamheten. Verksamheten hade då bedrivits i flera år och fiskaren hade tillgång till 72 ålryssjor, noterade domstolen. För tidigare taxeringsår bedömdes fisket utgöra hobby.[151] En fysisk persons innehav av en travhäst under några års tid har däremot inte ansetts som näringsverksamhet (RÅ 1988 ref. 117).

Angående gränsdragningen mot inkomstslaget kapital kan nämnas rättsfallet HFD 2012 not. 57, där det var fråga om handel med värdepapper för egen räkning vilket skulle beskattas i kapital (förhandsbesked). Kvinnan som målet gällde planerade en årlig omsättning som skulle överstiga en miljard kronor, med fler än 1 000 transaktioner per år. Högsta förvaltningsdomstolen noterade att en enskild persons verksamhet med köp och försäljning av värdepapper för egen räkning i praxis inte har hänförts till rörelse och att den bedömningen inte ändrats även om verksamheten haft stor omfattning (med hänvisning till RÅ1981 Aa12 och RÅ1981 1:4,

[147] SOU 2008:76 s. 47.
[148] Brockert, M. *Vinstsyftet*, Skattenytt 1997, s. 604. Se även RÅ 1985 Aa 190.
[149] Prop. 1989/90:110 s. 312–313.
[150] Prop. 1989/90:110 s. 312–313.
[151] Kammarrätten angav att det, främst med hänsyn till beloppets storlek fick anses numera vara fråga är om yrkesmässigt bedriven förvärvsverksamhet, som utgör inkomst av rörelse.

RÅ 1986 ref. 99 samt RÅ 1988 ref. 45 II).[152] Praxis gällande värdepappershandel kan dock inte generellt översättas till andra typer av verksamheter, t.ex. i fråga om antalet transaktioner.

I RÅ 1998 ref. 10 var fråga om en förening med syfte att främja odontologisk vetenskap genom att anordna kurser för medlemmar. Föreningen hade under året genomfört 45 kurser och omsättningen (kursavgifter) uppgick till drygt 3,4 miljoner kronor. Kurserna finansierades genom deltagaravgifter, som motsvarade föreningens självkostnader. Det ansågs stå klart att verksamheten ”på grund av sin art, omfattning och finansiering” utgjorde rörelse.[153] Föreningen beskattades dock inte för någon del av beloppet (252 362 kronor), p.g.a. 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL.[154]

I RÅ 1999 ref. 50 var fråga om en lokal idrottsförening som en gång om året anordnade en rockkonsert i samarbete med ett kommersiellt musikbolag som man hade avtal med (enkelt bolag). Parterna fick varsin andel av vinsten. Föreningens arbetsinsatser var helt ideella. Skatterättsnämnden ansåg att föreningens anordnande av rockkonserter med hänsyn till arrangemangens storlek samt verksamhetens regelbundenhet och varaktighet utgjorde rörelse. Vidare ansågs att inkomsten inte skulle vara skattefri enligt SIL. Föreningen överklagade och yrkade att verksamheten med rockkonserter skulle vara skattefri med stöd av 7 § 5 mom. SIL (däremot ifrågasatte föreningen inte att det var fråga om rörelse). Regeringsrätten gick på föreningens linje.

I RÅ 1976 ref. 152 ansågs en ideell förenings verksamhet med anordnande av danstillställningar som hänförlig till rörelse. Regeringsrätten noterade att tillställningarna inte var helt förbehållna medlemmar, de hade anordnats i en danslokal, ägt rum regelbundet och ett stort antal gånger (flera gånger i veckan). Stora belopp hade omsatts. Enligt domstolen hade syftet uppenbarligen bl.a. varit att skaffa föreningen inkomster. Verksamheten hade sålunda haft starka ekonomiska inslag. Vid dessa förhållanden ansågs

[152] När det gäller gränsdragning mot inkomstslaget kapital och ifrågasatt värdepappersrörelse, se även RÅ 2003 ref. 49, HFD 2024 not. 76 och RÅ 1986 ref. 53.
[153] Men förutsättningar för att befria föreningen från skattskyldighet ansågs föreligga.
[154] Enligt 7 § 5 mom. SIL var ideella föreningar på vissa villkor frikallade från skattskyldighet för bl.a. sådan inkomst som hänför sig till särskild förvärvsverksamhet avseende rörelse och som till huvudsaklig del härrör från verksamhet som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete.

föreningens verksamhet i form av anordnande av danstillställningar som yrkesmässigt bedriven och hänförlig till rörelse.[155]

Slutligen noteras här att i 3 kap. 14 § SFL anges att med näringsverksamhet avses (i SFL) verksamhet av sådant slag att intäkter i verksamheten enligt bestämmelserna i 13 kap. IL räknas till inkomstslaget näringsverksamhet för den som bedriver verksamheten eller, när verksamheten bedrivs av ett svenskt handelsbolag, för någon delägare i bolaget. Detta ligger i linje med att termer och uttryck som används i SFL enligt 3 kap. 2 § SFL, om inte annat anges, har samma betydelse och tillämpningsområde som i de lagar enligt vilka en skatt eller en avgift bestäms.

6.1.3 Inkomstslaget tjänst

Till inkomstslaget tjänst räknas inkomster och utgifter på grund av tjänst till den del de inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller inkomstslaget kapital.[156] Med tjänst avses anställning, uppdrag, och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur (10 kap. 1 § första och andra stycket IL).

Till inkomstslaget tjänst räknas alltid inkomster och utgifter vid avyttring av sådana tillgångar som avses i 52 kap.[157] om de inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet och om

– tillgången eller materialet till denna förvärvats i huvudsak för att bearbetas av den skattskyldige, eller
– det uppkommit en vinst som till övervägande del beror på att den skattskyldige tillverkat eller bearbetat tillgången (10 kap. 1 § tredje stycket IL).

En förutsättning för att en inkomst ska hänföras till inkomstslaget tjänst är alltså att den inte kan hänföras till något annat inkomstslag.

[155] I RÅ 1988 not. 114 skulle bedömas om försäljningar av ett antal ikoner ur en privat samling under flera års tid utgjorde rörelse. Kammarrätten, vars dom Regeringsrätten inte ändrade, ansåg att de aktuella försäljningarna, trots att intäkterna varit betydande, inte hade visats hänförliga till rörelse. Enligt uppgift var det en sjättedel av samlingen som sålts och mannen hade inte vänt sig till allmänheten vid försäljningarna, utan initiativen kom från köparna.
[156] Till inkomstslaget kapital räknas enligt 41 kap. 1 § IL inkomster och utgifter på grund av innehav av tillgångar och skulder, och i form av kapitalvinster och kapitalförluster. Hit räknas dock inte inkomster och utgifter som räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.
[157] De tillgångar som avses är huvudsakligen personliga tillgångar och annan lös egendom men däremot inte fastigheter, bostadsrätter, m.m.

I förarbetena talas om ett ”restinkomstslag” som ska vara en uppsamlingsplats för vissa inkomster.[158] Avsikten är att alla ersättningar som kan anses hänförliga till eget arbete eller egen prestation ska omfattas (om inkomsten inte är skattefri).[159]

Under tjänst får utgifter bara dras av till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor (12 kap. 2 § tredje stycket IL). Avdrag för kostnader i hobbyverksamhet (självständigt bedriven verksamhet som inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet) är särskilt reglerat i 12 kap. 37 § IL. Inkomstslaget tjänst utgör en enda ”förvärvskälla”.[160] Inom inkomstslaget tjänst skiljer man dock på hobbyverksamhet och annan inkomst av tjänst. Tre saker kan sägas vara utmärkande för hobbyverksamhet. Det är något som personen utövar själv på sin fritid, det är inte personens huvudsakliga försörjning och arbetet utförs inte på uppdrag av någon annan.[161]

Sedan 1990 års skattereform gäller att en verksamhet antingen utgör en näringsverksamhet, som ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet, eller hobby, som beskattas i tjänst.[162] Till hobby hör även andra inkomster om verksamheten saknar vinstsyfte eller är av mindre omfattning och därför inte ses som näringsverksamhet.

6.2 Rätt inkomstslag

Bedömning

Vinster från verksamhet i övningsföretag beskattas normalt i inkomstslaget tjänst, i enlighet med lagregler och domstolspraxis. Det har inte kommit fram skäl för att införa en ny lagreglering som ska säkerställa att beskattningen alltid sker i inkomstslaget tjänst.

[158] Prop. 1989/90:110 s. 308 och 311.
[159] Prop. 1989/90:110 s. 305 f.
[160] Prop. 1989/90:110 s. 307 f.
[161] Jfr SKV 344 utgåva 14 (december 2019).
[162] Den stora skillnaden var att till inkomstslaget näringsverksamhet skulle förutom rörelse även förvärvsverksamhet som tidigare varit inkomst av jordbruksfastighet eller annan fastighet räknas. För juridiska personer fördes också inkomstslagen tillfällig förvärvsverksamhet samt kapital över till inkomstslaget näringsverksamhet. Skattereformen innebar, förutom att begreppet rörelse utmönstrades, att bestämmelsen fick en ny placering, från 27 § till 21 § KL (SOU 2008:76 s. 36 f). Ytterligare en förändring var att inkomstslaget tjänst blev ett restinkomstslag i förhållande till näringsverksamhet.

Skälen för bedömningen

Som redan nämnts är ett övningsföretag inte en juridisk person. Frågan är alltså hur en deltagare i ett övningsföretag, dvs. en fysisk person, ska beskattas för eventuella vinster i den verksamheten.

Med förvärvsverksamhet i 13 kap. 1 § IL avses att verksamheten bedrivs i vinstsyfte. Detta näringskriterium avgränsar mot hobbyverksamhet och rent ideell verksamhet, men också mot inkomstslaget kapital. Saknas vinstsyfte ska inkomsten beskattas i inkomstslaget tjänst, om det är en prestation som har utförts. Att en verksamhet ska bedrivas yrkesmässigt innebär att den ska bedrivas regelbundet och varaktigt samt ha en viss omfattning.[163] Syftet med kriteriet är att skilja ut inkomster av kapital från inkomster av näringsverksamhet, dvs. en avgränsning mot kapital.[164] [165]

Enligt utredningens mening kan bolagsmän i ett övningsföretag som utgångspunkt inte anses bedriva näringsverksamhet enligt definitionen i 13 kap. 1 § IL. För det första borde det inte ses som förvärvsverksamhet eftersom det primära syftet inte är att gå med vinst. Det primära syftet är att öva sig på att driva företag, i regel inom ramen för en gymnasieutbildning där det är en obligatorisk del av utbildningen. För det andra är verksamheten tidsbegränsad. Här ska framhållas att utredningen föreslår en lagfäst definition av övningsföretag som anger både att syftet ska vara att lära sig driva företag och hur länge verksamheten får drivas (ett år), se vidare i kapitel 7. Inte heller varaktighetskriteriet bör alltså anses uppfyllt. För det tredje bör en verksamhet som bedrivs under en förutbestämd, kort tid i form av ett övningsföretag, inte anses yrkesmässigt bedriven, oavsett omsättningens storlek. De svåra gränsdragningar mellan olika inkomstslag som framgår av rättspraxis har inte gällt övningsföretag och borde heller inte kunna uppstå med tanke på hur verksamhet i övningsföretag i normalfallet bedrivs. Inkomstslaget tjänst är ett restinkomstslag för alla skattepliktiga ersättningar som är hänförliga till eget arbete eller egen prestation. Det täcker in ersättningar som en övningsföretagare tar emot för att ha utfört ett arbete åt en kund.

---

[163] SOU 2008:76 s. 47 och prop. 2008/09:62 s. 6. Se även Cejie m.fl. *Inkomstskattelagen. En kommentar.* Kommentaren till 13 kap. 1 § (JUNO).
[164] Melz m.fl. (2024) *Inkomstskatt. En lärobok i skatterätt*, del 1, JUNO s. 248.
[165] Cejie m.fl. *Inkomstskattelagen. En kommentar*. Kommentaren till 13 kap. 1 § (JUNO).

Det nuvarande rättsläget medför enligt utredningens bedömning att eventuella vinster hänförliga till verksamhet i ett övningsföretag i regel kommer att beskattas i inkomstslaget tjänst. Såväl kravet på tidsbegränsning som kravet på att ändamålet med verksamheten ska vara att lära sig att driva företag kommer dessutom att framgå av lag. Den som uppfyller villkoren i definitionen av övningsföretagare bör därför kunna utgå från att bli beskattad i tjänst. Att, som utredningen föreslår i kapitel 7, en övningsföretagare ska kunna blir godkänd för ÖA-skatt och få en debitering av preliminär skatt innebär ett preliminärt ställningstagande från Skatteverkets sida och ska inte vara styrande för den kommande beskattningen, som måste ske i enlighet med gällande inkomstskatteregler. Att Skatteverket i efterhand gör bedömningen att det rätteligen ska anses vara fråga om näringsverksamhet bör dock kunna inträffa endast i sällsynta undantagsfall.

Här ska också framhållas att många slags verksamheter inte kan bedrivas i form av ett övningsföretag. Eftersom ett övningsföretag inte är en juridisk person kan det inte bli aktuellt att driva en tillståndspliktig verksamhet (annat än utan erforderligt tillstånd). UF-företag får inte bedriva tillståndspliktig verksamhet och UF kan säga nej till affärsidéer som inte täcks av deras försäkring eller strider mot deras villkor. Detsamma gäller UngDrive (se närmare om detta i kapitel 3). Enligt utredningens bedömning kan det förutsättas att även nya aktörer kommer att ha motsvarande regler. Detta eftersom gymnasieskolorna oftast använder sig av UF vars tjänster är upphandlade av Skolverket och att verksamhet i andra former enligt förslaget ska bedrivas på initiativ av stat eller kommun.

Det förekommer att elever på ett estetiskt program sätter upp en show, en konsert eller en skoluppsättning av en pjäs som del i övningsföretagandet. Att elever driver en eventverksamhet som genererar stora överskott förekommer däremot inte, enligt UF. Vidare kan ett UF-företag inte äga fastigheter, mark eller inventarier (även om en enskild bolagsman kan göra det för egen del). Om en elev t.ex. har utbildning för röjsåg kan den eleven utföra sådana tjänster, men inte på mark som eleven äger själv. Även om regelverket som utredningen föreslår inte ska vara begränsat till UF-företag utan öppet även för andra övningsföretag, kan konstateras att UF-företag står i fokus i utredningens uppdrag och att UF är den dominerande aktören när det gäller miniföretag som bedrivs på

gymnasiet. Den beskrivning av övningsföretagens verksamhet som utredningen fått till sig från UF får anses ge en rättvisande och representativ bild.

Sammantaget framstår risken för att en elev slutligen skulle beskattas i annat inkomstslag än tjänst som mycket liten. Enligt utredningens mening har det inte kommit fram något behov av en lagreglering om rätt inkomstslag för övningsföretag. I sammanhanget noteras även att det framgår av utredningens uppdrag att inkomsterna inte till någon del får undantas från beskattning.

7 Ett förenklat skatteinbetalningsförfarande - överväganden och förslag

7.1 Allmänna överväganden

Kunskaper i entreprenörskap och företagande har nationellt och inom EU lyfts fram som centrala att utveckla inom ramen för utbildningen, detta för att bidra till välfärden och utvecklingen av ekonomin och arbetsmarknaden. Utbildning i entreprenörskap och företagande är inskrivet i läroplanerna för både grundskolan och gymnasieskolan. En internationellt erkänd och länge använd metod för utbildning i entreprenörskap och företagande är att under en begränsad tid driva ett övningsföretag (miniföretag). Ett exempel är UF-företagande, en metod där gymnasieelever under ett läsår får gå igenom ett företags livscykel genom att starta, driva och avveckla ett UF-företag.

Gymnasieskolan ska bidra till att elever utvecklar entreprenöriella kompetenser som kreativitet, ansvarstagande, initiativförmåga och förmåga att omsätta idéer i handling samt utvecklar kunskaper och förhållningssätt som främjar entreprenörskap, företagande och innovationstänkande. Detta ska stärka elevernas möjligheter till arbete, företagande och aktivt deltagande i samhälls- och yrkesliv. Ämnena entreprenörskap och företagande respektive entreprenörskap ingår enligt Skolverkets föreskrifter om ämnesplan i flera program. I båda ämnena ska undervisningen enligt Skolverkets föreskrifter bl.a. ge eleverna förutsättningar att utveckla sin förmåga att starta, driva och avsluta ett fiktivt företag. För att bli godkänd krävs också att eleven startar, driver och avslutar ett fiktivt företag. Sammantaget kan konstateras att utbildning i entreprenörskap har bedömts som viktigt för samhällsutvecklingen och en central del av

en sådan utbildning är att driva ett övningsföretag under gymnasietiden.

Vissa regler på skatteförfarandeområdet anses dock utgöra en barriär för övningsföretagande som sker inom tjänstesektorn. Det handlar om skyldigheterna för en kund till övningsföretaget att göra skatteavdrag, betala arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgift. Svårigheterna leder enligt UF till att vissa gymnasieskolor avstår från UF-företagande och att UF-företagande är mer sällsynt på flera yrkesförberedande gymnasieutbildningar där tjänsteinriktning är vanligt, t.ex. VVS, bygg och el. Eleverna på dessa program går därmed miste om möjligheten att utveckla sina kompetenser inom entreprenörskap, samtidigt som det handlar om områden på arbetsmarknaden där tjänsteföretagande är vanligt.

Utredningen har haft i uppdrag att analysera hur ett förenklat förfarande vid inbetalning av skatt och avgifter för den som driver UF-företag och eventuellt även andra övningsföretag bör utformas samt föreslå bestämmelser för ett sådant förfarande. Innebörden ska vara att bolagsmännen, dvs. eleverna, får hantera administrationen av preliminärskatt och socialavgifter på en ersättning som erhålls. Eftersom det motsvarar vad som gäller för den som är godkänd för F-skatt har utredningen inspirerats av och tagit avstamp i det regelverket.

Av uppdraget kan inte utläsas att ett förenklat förfarande ska vara förbehållet övningsföretag som säljer tjänster. Det ligger dock i sakens natur att det är till dem som förslagen riktar sig. Övningsföretag som bara ska sälja varor får inga fördelar av att ansöka om det godkännande för ÖA-skatt som utredningen föreslår. Dessa kan i stället som tidigare tillämpa det generella regelverket för skatteinbetalning.

Utredningen kan konstatera att många bestämmelser i SFL inte behöver ändras. Det beror bl.a. på att bestämmelserna utformats så att de gäller för ”skatt”, dvs. alla skatter som omfattas av lagens tillämpningsområde. Det gäller t.ex. bestämmelserna om anstånd, verkställbarhet, indrivning och ersättning för kostnader. Vissa bestämmelser gäller enligt sin ordalydelse debiterad preliminär skatt (65 kap. 5 §, 66 kap. 7 § andra stycket punkt 2, 66 kap. 26 §, 67 kap. 12 §, 67 kap. 15 §, 67 kap. 27 § punkt 2 SFL). Utredningen föreslår nedan att en ny debiterad preliminär skatt ska införas. Den nya skatten bedöms utan vidare omfattas av dessa bestämmelser.

7.2 Tillämpningsområdet för de nya reglerna

Förslag

Fysiska personer som är registrerade deltagare i övningsföretag som bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning ska ges möjlighet att tillämpa ett förenklat förfarande för inbetalning av sin preliminärskatt och sociala avgifter beträffande ersättning för arbete som utförs inom ramen för övningsföretaget. Detsamma gäller den som i annat fall är registrerad som deltagare i ett övningsföretag under förutsättning att individen är 16–20 år. Sådana personer kallas övningsföretagare.

Med övningsföretag avses en verksamhet som

1. inte är en juridisk person,
2. har som ändamål att deltagarna ska få utbildning eller övning i att driva företag antingen inom ramen för en gymnasieutbildning eller i andra former om det sker på initiativ av stat eller kommun,
3. bedrivs under en begränsad period som inte överstiger ett år, och
4. bedrivs av en eller flera övningsföretagare.

Skälen för förslaget

Bland annat eftersom ett övningsföretag bedrivs under en i förväg bestämd och begränsad tid klassificeras verksamheten normalt inte som näringsverksamhet (se kapitel 6). Deltagarna kan därmed inte godkännas för F-skatt och alltså inte själva hantera inbetalning av preliminär skatt. När övningsföretag säljer tjänster kan kunden därför bli skyldig att göra skatteavdrag på ersättningen som betalas för arbetet, betala arbetsgivaravgifter och vara skyldig att lämna kontrolluppgift. Skyldigheterna aktualiseras vid olika beloppsnivåer och nivåerna skiljer sig också åt beroende på om kunden är en privatperson eller en juridisk person, vilket försvårar för både kunden och eleverna.

För att underlätta för övningsföretag som vill sälja tjänster ska utredningen föreslå förfarandebestämmelser som innebär att deltagare i övningsföretag som säljer tjänster ges möjlighet att själva administrera sin preliminärskatt och socialavgifter kopplade till mottagen ersättning. Nedan lämnas förslag om att unga som deltar i övningsföretag ska kunna ansöka om godkännande för en ny form av debiterad preliminärskatt, ÖA-skatt, och få ansvara för inbetalningen av denna och socialavgifter avseende ersättning för tjänster som övningsföretaget fakturerar sina kunder. Regelverket bör efterlikna F-skatt så långt det är möjligt och lämpligt. De nya reglerna ska inte vara obligatoriska utan valbara för den enskilde. Om den unge inte ansöker om att få tillämpa det särskilda regelverket, eller ansökan inte blir godkänd, gäller alltså vanliga skatteförfaranderegler.

Vilka ska omfattas av regelverket?

Ett övningsföretag är inte en juridisk person och heller inte ett skattesubjekt. Beskattningen av inkomster från en sådan verksamhet sker hos de fysiska personer som deltar i den aktuella verksamheten (i inkomstslaget tjänst). Det vanliga är att ett övningsföretag ingår som en del av en gymnasieutbildning och bedrivs under ett läsår. I gymnasiet är det mycket vanligt att det handlar om s.k. UF-företag. Det finns dock även andra övningsföretag. Ett exempel är verksamheter som bedrivs under sommaren med stöd av aktören Ung Drive, vars tjänster i nuläget har upphandlats av ett hundratal kommuner. Även här är syftet att de unga deltagarna ska lära sig att driva företag.

Utredningen anser att det saknas skäl att begränsa tillämpningsområdet till enbart sådana verksamheter som bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning, i praktiken s.k. UF-företag. Utbildning och övning i företagande bedöms vara positivt för samhällsutvecklingen och bör därför underlättas även i andra former än som en del av en gymnasieutbildning. Från konkurrenssynpunkt är det också bra med ett regelverk som är neutralt och inte utesluter andra aktörer än UF, befintliga eller nya. Däremot är det angeläget att tillämpningsområdet inte blir för brett eftersom det finns risker

med att underlåta att göra skatteavdrag m.m. vid utbetalning av ersättning för arbete.

En definition av övningsföretag och övningsföretagare är ett sätt att ringa in tillämpningsområdet för det nya regelverket. Genom ett tydligt avgränsat tillämpningsområde kan man minska risken för skattebortfall och missbruk. En lagfäst definition kan också förenkla den lagtekniska utformningen av övriga bestämmelser. Utredningen föreslår att en definition ska införas i 3 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, i anslutning till andra definitioner.

Utredningen föreslår att med övningsföretag ska avses en verksamhet som

1. inte är en juridisk person,
2. har som ändamål att deltagarna ska få utbildning eller övning i att driva företag, antingen inom ramen för en gymnasieutbildning eller i andra former om det sker på initiativ av stat eller kommun,
3. bedrivs under en begränsad period som inte överstiger ett år, och
4. bedrivs av en eller flera övningsföretagare.

Med övningsföretagare ska avses en fysisk person som är registrerad som deltagare i ett övningsföretag. Om övningsföretaget inte bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning måste personen vara i åldern 16–20 år.

Inte juridisk person

Ett övningsföretag kan inte vara en juridisk person. Det bedrivs av en eller flera fysiska personer. Om övningsföretaget bedrivs av flera fysiska personer är det juridiskt sett fråga om ett enkelt bolag, där eventuella inkomster ska beskattas hos bolagsmännen.

Ändamålet med verksamheten

Som angetts ovan anser utredningen att tillämpningsområdet inte bör begränsas till enbart utbildning i att driva företag inom gymnasieskolan. För att täcka in verksamheter som syftar till att låta unga öva sig i att driva företag bör föreskrivas att ändamålet är att

deltagarna ska få *utbildning eller övning i att driva företag*. Till skillnad från exempelvis aktiebolag är det primära syftet alltså inte att verksamheten ska gå med vinst. Dock får övningsföretag enligt den största aktören UF:s regler inte gå med förlust. Att sträva efter viss vinst är också en naturlig del av utbildningen och övningen i att faktiskt driva företag. I någon mån skulle man därför kunna tala om ett vinstsyfte även om det inte är fråga om någon förvärvsverksamhet. Till saken hör att elever i övningsföretag i regel går i gymnasiet och alltså inte bedriver verksamheten för att försörja sig. Enligt utredningens bedömning kan verksamheten i detta avseende bäst beskrivas som att dess *ändamål* ska vara att deltagarna ska få utbildning eller övning i att driva företag. Det innebär att detta måste vara det primära syftet med ett visst övningsföretag men att det måste vara tillåtet att sikta på ett visst överskott utan att förlora karaktären av övningsföretag.

Inom ramen för en gymnasieutbildning eller i andra former på uppdrag av stat eller kommun

En särskild fråga är om det finns skäl att begränsa vilken typ av aktörer som ska kunna anlita UF eller annan utbildningsorganisation för att anordna utbildning eller övning i att driva företag för unga. Det kan inte uteslutas att möjligheten att få ett godkännande för ÖA-skatt skulle kunna utnyttjas i skatteundandragande syften. Det skulle t.ex. kunna bildas privata aktiebolag som agerar som köpare av vad som påstås vara utbildningstjänster från närstående bolag och att det förenklade förfarandet sedan missbrukas. En annan risk är att oseriösa aktörer säljer utbildningstjänster och inte ger eleverna den utbildning och det stöd som de behöver för att själva klara av att ansvara för sin preliminärskatt och sina egenavgifter.

En modell för att säkerställa att de aktörer som tillhandahåller utbildningen är seriösa skulle kunna vara att föreskriva att det måste gälla utbildningstjänster som upphandlats av stat eller kommun. Enligt utredningen framstår det dock varken som rimligt eller önskvärt att begränsa tillämpningsområdet till enbart utbildning i offentlig regi. Övningsföretagande sker i regel inom ramen för gymnasieämnena ”Entreprenörskap och företagande” eller ”Entreprenörskap”. I gymnasieskolan finns ett stort antal enskilda huvudmän för fristående gymnasieskolor som kan bedriva

utbildningsverksamhet med inslag av övningsföretag, i praktiken i samarbete med UF. Dessa enskilda huvudmän har tillstånd av Skolinspektionen att bedriva sin verksamhet och står under myndighetens tillsyn. UF är dessutom en mycket välkänd aktör. Det är den utbildningsorganisation som Skolverket har ingått avtal med för insatser i gymnasieskolan och vars tjänster avropas av skolorna. Enligt utredningens mening kan man som regel utgå från att aktörer som upphandlats av Skolverket eller som fått statsbidrag av Skolverket är seriösa. Så länge som det finns någon koppling till gymnasieskolan eller det allmänna får riskerna för missbruk anses små. Utredningen kan inte se några risker med att det nya regelverket får tillämpas av alla gymnasieskolor inom ramen för utbildningen. Riskerna framstår som något större om det är fråga om en utbildningstjänst som upphandlats av en kommun, och alltså inte avser övningsföretagande inom gymnasieskolan, men de framstår ändå som hanterbara. Det får förutsättas att kommunen endast anlitar seriösa aktörer som erbjuder verksamheter som syftar till utbildning eller övning i företagande på sätt som är avsett. Därför föreslås att avgränsningen ska vara ”inom ramen för en gymnasieutbildning eller i andra former på uppdrag av stat eller kommun”.

Med den avgränsning av begreppet som utredningen har valt kommer övningsföretag motsvarande dagens UF-företag att omfattas. Även sommarlovsföretag och liknande kommer att omfattas. Avgränsningen är samtidigt tillräckligt flexibel för att nya former av övningsföretag ska kunna införas i framtiden.

Bedrivs under en begränsad period som inte överstiger ett år

Det är kännetecknande för ett övningsföretag att verksamheten är avsedd att vara begränsad i tiden, i praktiken ofta till ett läsår eller ett sommarlov. Att verksamheten är avsedd att vara begränsad i tiden är ett skäl till att verksamhet i övningsföretag inte anses som näringsverksamhet (se vidare kapitel 6). Som framgår i avsnitt 7.3 nedan föreslår utredningen att ett godkännande för en ny form av preliminärskatt – ÖA-skatt – till skillnad från vid godkännande för F-skatt – alltid ska vara tidsbegränsat till ett år. Övningsföretagets tidsbegränsade natur bör framgå även av definitionen. Utredningen

föreslår att verksamheten ska bedrivas under högst ett års tid för att anses som ett övningsföretag. Det som avses är en period om tolv månader, oavsett när under ett kalenderår som verksamheten påbörjas.

Undantagsvis förekommer det att en elev på grund av sjukdom eller något annat liknande förhållande inte kan slutföra utbildningen som planerat. Detta hanteras regelmässigt genom att eleven startar eller ansluter till ett nytt UF-företag nästa läsår, inte genom att det tidigare företaget fortsätter sin verksamhet över flera läsår. Mot denna bakgrund och då det är bra med en tydlig avgränsning av hur länge ett övningsföretag kan bedrivas, anser utredningen att det saknas skäl att tillåta att företag som bedrivs under en längre tid än ett år ska anses som övningsföretag.

Bedrivs av en eller flera övningsföretagare

Övningsföretag bedrivs i regel av flera elever gemensamt. Rent principiellt ser utredningen dock inga skäl till att exkludera den som ska driva ett övningsföretag på egen hand från att kunna tillämpa det förenklade förfarandet, under förutsättning att kraven i övrigt är uppfyllda.

Definition av övningsföretagare

Ett övningsföretag är inte en juridisk person och inte heller något skattesubjekt, utan det är de fysiska personerna i ett övningsföretag som ska ges möjlighet till det förenklade förfarandet. Det behöver därför regleras vilka fysiska personer som ska omfattas av regleringen och därmed definieras som övningsföretagare.

Den som är under 18 år är omyndig och har därmed en begränsad rättshandlingsförmåga. Utgångspunkten är att barn inte kan ingå avtal på egen hand. Underårig får dock själv råda över vad han eller hon genom eget arbete förvärvat efter det han eller hon fyllt 16 år (9 kap. 3 § föräldrabalken). Enligt uppgift från UngDrive finns det barn som är yngre än 16 år som vill prova på att driva företag och som deltar i sådana verksamheter t.ex. på sommarlovet. Utredningen anser dock att det inte kan anses lämpligt att den som inte fyllt 16 år ska ansvara för att betala in sin preliminärskatt, med allt vad det

innebär. Den som är så ung kan inte anses ha uppnått tillräcklig mognad för att ges det ansvaret. Den undre gränsen för det förenklade skatteinbetalningsförfarandet bör som utgångspunkt vara 16 år. För att minimera risken för att det förenklade förfarandet missbrukas och används av andra än dem som tillhör målgruppen bör den övre gränsen som utgångspunkt vara 20 år.

När ett övningsföretag bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning blir det naturligt så att eleverna kommer att vara 16–20 år. Det följer av att gymnasieskolan ska vara öppen endast för ungdomar som avslutat sin grundskoleutbildning eller motsvarande och som påbörjar sin gymnasieutbildning under tiden till och med det första kalenderhalvåret det år som de fyller 20 år (som regel).[166] Det skulle kunna finnas elever som bara är 15 år men de fyller i vart fall 16 år under det aktuella läsåret. Enligt UF förekommer det elever äldre än 20 år som ska delta i ett övningsföretag. De kan då beviljas dispens av UF. Att de är äldre än 20 år kan bero på att de har kommit till Sverige i ett senare skede av livet och gått språkintroduktion före gymnasiet. Eleven kan också ha börjat om gymnasiet för att man har valt fel program. Den som varit utbytesstudent skulle kunna vara äldre, vilket även gäller utbytesstudenter i Sverige – t.ex. från Norge, Finland och Danmark (men enligt UF har ingen varit äldre än 20 år).

Enligt utredningen bör den som går på gymnasiet kunna bedriva ett övningsföretag inom ramen för sin utbildning oavsett ålder. Att eleven går på gymnasiet får anses vara en tillräcklig avgränsning. Även utan ett i lagen angivet åldersintervall kommer det absoluta flertalet att vara 16–19 år under det läsår som övningsföretaget drivs.

När det gäller övningsföretag som inte drivs inom ramen för en gymnasieutbildning, anser utredningen däremot att det behövs ett uttryckligt angivet ålderskrav. Utredningen har övervägt om man bör utgå från den biologiska åldern eller om den lägsta åldern bör uttryckas som året som man fyller 16 år, vilket i praktiken innebär att eleven kan vara 15 år. För att överensstämma med regelverket i föräldrabalken bör kravet vara att personen ska ha fyllt 16 år.[167] Den övre åldersgränsen bör vara 20 år. Om övningsföretaget inte bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning ska personen alltså vara i åldern 16–20 år.

[166] 15 kap. 5 § skollagen (2010:200).
[167] Jfr t.ex. 9 kap. 1, 3 och 8 §§, liksom 6 kap. 12 § FB.

Vidare bör det, enligt utredningens bedömning, krävas att de fysiska personerna är registrerade hos anordnaren, t.ex. UF och Ung Drive. Genom krav på bevisning om att man är registrerad som deltagare i ett visst övningsföretag framstår risken för missbruk som liten. Detta gäller särskilt som det finns ett reellt tvåpartsförhållande mellan anordnaren (t.ex. UF) och uppdragsgivaren (t.ex. gymnasieskolan).

Enligt uppgift från de båda aktörer som för närvarande är anordnare är det enkelt för dem att ta fram ett intyg om att någon är registrerad som deltagare i ett visst övningsföretag eftersom de redan i dag registrerar alla relevanta personuppgifter.

Skatteverket har fört fram att det skulle kunna införas regler i skatteförfarandeförordningen (2011:1261) om vilka aktörer som ska anses betrodda att lämna intyg i dessa sammanhang. Utredningen anser att det inte vore lämpligt. För det första framstår en sådan regel, där man pekar ut enskilda aktörer, som principiellt tveksam. En sådan paragraf kan dessutom snabbt bli inaktuell när det tillkommer nya aktörer vars uppgifter det saknas skäl att ifrågasätta. Utredningen anser dessutom att behovet av att föreskriva vilka aktörer vars uppgifter Skatteverket ska kunna lita på inte är så stort eftersom det fåtal aktörer som det handlar om kommer att vara upphandlade av stat eller kommun alternativt anlitade av en enskild huvudman för en fristående gymnasieskola med tillstånd av Skolinspektionen, vilket innebär att vissa kontroller av aktören redan bör har gjorts och borgar för att det inte ska kunna handla om rena upplägg eller bedrägerier. Till saken hör att en väl ansedd aktör, UF, sedan flera decennier är helt dominerande på detta område.

För att Skatteverket ska kunna kontrollera att någon är registrerad som deltagare i ett övningsföretag, behöver bevisning ges in till Skatteverket i form av ett intyg. Vad en ansökan behöver innehålla behandlas nedan i avsnitt 7.6.

Lagförslag

Förslaget innebär att en ny paragraf införs i 3 kap. 19 § skatteförfarandelagen. Förslaget innebär också en ändring i 3 kap. 1 § skatteförfarandelagen.

7.3 Godkännande för ÖA-skatt

Förslag

En ny form av debitering av preliminär skatt, ÖA-skatt införs. En övningsföretagare kan godkännas för ÖA-skatt efter ansökan. Ansökan prövas av Skatteverket. Godkännandet för ÖA-skatt får bara åberopas inom ramen för övningsföretagets verksamhet. Godkännande för ÖA-skatt ska gälla i ett (1) år från beslutet om inte sökanden begärt kortare tid.

Skälen för förslaget

Preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten för samma år, se 8 kap. 1 § skatteförfarandelagen. Enligt 8 kap. 2 § ska preliminär skatt betalas antingen enligt särskild debitering (F-skatt eller särskild A-skatt) eller genom skatteavdrag (A-skatt).

Utredningen har övervägt om övningsföretag skulle kunna inlemmas i F-skattesystemet, där den som är godkänd för F-skatt ansvarar för inbetalningen av sin skatt, eller om det är bättre med en ny form av debitering av preliminär skatt, vid sidan av godkännande för F-skatt och särskild A-skatt. Godkännande för F-skatt kan ges till den som uppger sig bedriva eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige. Godkännande för F-skatt har alltså en stark koppling till näringsverksamhet. Verksamhet i övningsföretag utgör inte näringsverksamhet. Avsikten är heller inte att alla regler som gäller i näringsverksamhet ska gälla i fråga om övningsföretagare. Exempelvis bör reglerna om skattereduktion för ROT/RUT reserveras för dem som bedriver näringsverksamhet.[168] [169] Det är angeläget att det blir tydligt för alla inblandade vilka regler som gäller för en viss verksamhet, t.ex. om en kund ringer till Skatteverket för att fråga om en fysisk person har godkännande för

[168] Om en utförare är godkänd för F-skatt tillämpas fakturamodellen. Företaget drar av avdraget från arbetskostnaden på fakturan. När kunden har betalat, ansöker företaget om utbetalning från Skatteverket.
[169] För fullständighetens skull ska dock nämnas att skattereduktion kan medges även om utföraren inte är näringsidkare utan en privatperson. Kunden ska då lämna en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 § SFL, jfr 67 kap, 16 § punkt 2 IL.

F-skatt eller ej. Om man använder begreppet godkännande för F-skatt även för övningsföretagare samtidigt som inte alla de rättsverkningar som förknippas med begreppet F-skatt ska gälla, skulle det kunna leda till oklarheter. Utredningen har därför stannat för att man i stället bör introducera en ny särskild debitering av preliminärskatt, ÖA-skatt. Bokstaven ”Ö” syftar på ”Övnings-företag.” Eftersom individen alltjämt har A-skatt bör även ett ”A” ingå i namnet (jämför FA-skatt och SA-skatt).

En ny bestämmelse i 8 kap. 6 § SFL föreslås, där det anges att ÖA-skatt ska betalas av den som är godkänd för ÖA-skatt (i linje med vad som föreskrivs om F-skatt och A-skatt i kapitlet). Vidare föreslås ett tillägg i 8 kap. 2 § SFL att ÖA-skatt är en sådan skatt som ska betalas genom särskild debitering.

Reglerna bör så långt som möjligt ha samma systematik och utformning som reglerna om godkännande för F-skatt. Det föreslås att Skatteverket efter ansökan ska godkänna en övningsföretagare för ÖA-skatt om det inte finns vissa i lagtext angivna hinder (angående hindren se vidare nedan). Detta motsvarar regelverket för godkännande för F-skatt. Skatteverket kan inte mot en skattskyldigs vilja besluta att den skattskyldige ska betala F-skatt. Detsamma gäller naturligtvis i fråga om godkännande för ÖA-skatt, som också förutsätter en ansökan. Godkännandet bör bara få åberopas inom ramen för övningsföretagets verksamhet. Den som godkänns för ÖA-skatt kan ha andra inkomster av tjänst, i vilket fall skatteavdrag ska göras och arbetsgivaravgifter betalas av utbetalaren av ersättningen.

Ett godkännande för F-skatt gäller som utgångspunkt tills vidare. Enligt utredningens mening är detta inte ändamålsenligt för en verksamhet som per definition är kortvarig och tidsbegränsad. I sammanhanget noteras även att det förekommer att verksamheter som egentligen har upphört alltjämt har godkännande för F-skatt, vilket kan missbrukas och leda till skatteundandraganden. Beslut om godkännande för ÖA-skatt föreslås därför gälla ett år från beslutet om inte sökanden har begärt en kortare tid. En giltighetstid på ett år får anses tillräcklig eftersom ett övningsföretag inte kan bedrivas under längre tid. Det kan visserligen inte uteslutas att en elev på grund av sjukdom eller liknande förhållande inte kan avsluta sin utbildning under beslutets giltighetstid. Detta hanteras regelmässigt genom att eleven startar eller ansluter till ett nytt UF-företag nästa

läsår. I så fall kan eleven vid behov ansöka om godkännande för ÖA-skatt på nytt, med åberopande av det nya övningsföretaget.

Vad som krävs för att Skatteverket ska få återkalla ett godkännande för ÖA-skatt behandlas i avsnitt 7.5.

Lagförslag

Förslaget innebär att ett nytt kapitel, 9 a kap., och en ny paragraf, 9 a kap. 1 §, införs i skatteförfarandelagen. Förslaget innebär också att en ny paragraf, 8 kap. 6 §, införs i skatteförfarandelagen. Slutligen medför förslaget ändring i 8 kap. 2 § skatteförfarandelagen.

7.4 Hinder för godkännande för ÖA-skatt

Förslag

Ansökan ska inte godkännas om sökanden

1. har näringsförbud,
2. är försatt i konkurs,
3. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen i en utsträckning som inte är obetydlig,
4. inte följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration,
5. inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt skatteförfarandelagen eller inte har betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter,
6. inte har följt ett beslut om återbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete eller enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik,
7. har fått ett godkännande för F-skatt eller ÖA-skatt återkallat och grunden för återkallelsen finns kvar, eller
8. inom de senaste två åren har brutit mot ett meddelat villkor att ett godkännande för F-skatt för en fysisk person bara får åberopas i hans eller hennes näringsverksamhet eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande för F-skatt eller ÖA-skatt och därigenom gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Om sökanden är eller de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft ett bestämmande inflytande över ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, ska prövningen enligt första stycket även avse det företaget. Hinder finns endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande. Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha ett bestämmande inflytande över företaget.

Om det finns särskilda skäl får ansökan om ÖA-skatt godkännas även om hinder föreligger.

Skälen för förslaget

Ett godkännande för F-skatt medför större grad av självrapportering av inkomster än vid A-skatt och är svårare att kontrollera för Skatteverket. Det förekommer att F-skattesystemet missbrukas för skattefusk och skatteundandragande av oseriösa personer. Bland annat därför finns det utförliga regler om hinder för godkännande för F-skatt, liksom i fråga om villkoren för återkallelse av ett godkännande för F-skatt. Reglerna behöver vara detaljerade också för att villkoren för att starta, driva och utveckla företag behöver vara förutsebara för enskilda och rättstillämpningen likformig och säker. Seriösa företagare ska inte avskräckas från att starta och driva näringsverksamhet. Ett bra företagsklimat utgör grunden för tillväxt och jobbskapande. När det gäller F-skatt behövs därför kloka avvägningar vid utformningen av regelverket, så att behovet av att förebygga missbruk inte i onödan hindrar företagsamhet.

Förhållandena när det gäller övningsföretag är av flera skäl inte jämförbara med vad som är fallet vid riktig näringsverksamhet. Risker kopplat till osanna fakturor och svart arbetskraft gör sig inte gällande på samma sätt som vid F-skatt, där fåmansaktiebolag med godkännande för F-skatt kan ingå i olika upplägg, formellt under ledning av en bulvan eller målvakt, innan de slutligen tvingas i konkurs med stora skatteskulder. Vid godkännande för ÖA-skatt bedöms riskerna för missbruk i allmänhet som små, inte minst eftersom godkännandet ska vara begränsat till ett år och förutsätter att verksamheten bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning

eller annars på uppdrag av stat eller kommun. Verksamheten ska dessutom bedrivas i utbildningssyfte, inte i vinstsyfte.

Rent principiellt bör dock även beträffande ÖA-skatt föreskrivas vissa hinder mot godkännande, som överensstämmer med vad som gäller för godkännande för F-skatt i tillämpliga delar. Eftersom det inte handlar om näringsverksamhet behövs inga generösa regler som ska uppmuntra till företagsamhet i allmänhet. Fokus bör ligga enbart på att säkerställa att den som beviljas ÖA-skatt kan anses lämplig. Rent allmänt bör också eftersträvas så enkla regler som möjligt. Reglerna tar sikte på att förhindra uppenbart missbruk och utredningen bedömer att de inte kommer att tillämpas för att avslå en ansökan annat än i något enstaka undantagsfall.

Utredningen föreslår att ansökan om ÖA-skatt inte ska godkännas om sökanden

1. har näringsförbud,
2. är försatt i konkurs,
3. inte har redovisat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen i en utsträckning som inte är obetydlig,
4. inte har följt ett föreläggande om att lämna inkomstdeklaration,
5. inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt skatteförfarandelagen 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 för F-skatt eller ÖA-skatt återkallat och grunden för återkallelsen finns kvar, eller
8. inom de senaste två åren har brutit mot villkor som har meddelats enligt 9 kap. 2 § SFL eller på annat sätt har missbrukat ett godkännande för F-skatt eller ÖA-skatt och därigenom gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undandras och missbruket inte är obetydligt.

Den föreslagna regleringen motsvarar i princip de hinder som uppställs för godkännande för F-skatt i 9 kap. 3 § SFL, men inte helt. Punkterna 1–3, 5 och 6 är samma som vid godkännande för F-skatt och kräver ingen vidare motivering. Punkt 4 motsvarar punkt 4 i 9 kap. 3 § SFL, men föreläggande om att lämna sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 eller 6 a § SFL[170] har exkluderats eftersom det inte blir aktuellt vid ÖA-skatt.

Punkt 7 handlar om situationen när sökanden har fått ett godkännande för antingen F-skatt eller ÖA-skatt återkallat och grunden för återkallelsen kvarstår. Utredningen föreslår en enklare lagtext än i punkt 7 i 9 kap. 3 § SFL, där det hänvisas till vissa grunder i 9 kap. 4 § SFL, nämligen punkt 3–8. I dessa fall (punkt 3–8) har den som är godkänd för F-skatt möjlighet att själv påverka och avhjälpa att hindret för godkännandet undanröjs.[171] Enligt utredningens mening skulle en hänvisning likt den i 9 kap. 3 § punkt 7 SFL tynga ned lagtexten i onödan. Att sökanden har fått ett tidigare godkännande för antingen F-skatt eller ÖA-skatt återkallat och grunden kvarstår bör genomgående kunna anses utgöra hinder mot ett godkännande för ÖA-skatt (liksom grund för återkallelse, se nedan). I sammanhanget noteras att utredningen föreslår att Skatteverket om det finns särskilda skäl kan godkänna för ÖA-skatt respektive avstå från att återkalla ett godkännande för ÖA-skatt. Om grunden för en tidigare återkallelse av godkännande för F-skatt är att personen begärt det, kan det anses som särskilda skäl. Detsamma gäller om återkallelsen beror på att näringsverksamhet inte bedrivits i Sverige. Däremot bör återkallelser som grundar sig på punkt 9 anses utgöra hinder för godkännande för ÖA-skatt.

I 9 kap. 5 § SFL regleras vilka som ska omfattas av prövningen av ansökan om eller återkallelse av F-skatt. Det första stycket gäller situationen att det är ett fåmansföretag som är sökande, vilket inte är aktuellt vid ÖA-skatt då sökanden alltid kommer att vara en fysisk person. I 9 kap. 5 § andra stycket SFL anges att om det är en fysisk person som ansöker om eller som är godkänd för F-skatt, och denne är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i ett

[170] Det handlar om uppgifter som ska lämnas antingen av svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer med fast driftställe i Sverige eller av en fysisk eller juridisk person som hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige, under vissa angivna förutsättningar. Syftet är att kunna bedöma skattskyldigheten enligt IL.
[171] Prop. 2024/25:1 s. 418.

fåmansföretag, ska prövningen enligt 9 kap. 3 § andra stycket respektive 9 kap. 4 § första stycket 3–9 även avse det företaget. Detsamma gäller om den fysiska personen har eller under de senaste två åren har haft bestämmande inflytande över ett fåmansföretag.

Enligt utredningens mening bör det vara mycket ovanligt att en deltagare i ett övningsföretag, oftast en gymnasieungdom, har varit företagsledare i eller annars haft ett bestämmande inflytande över ett fåmansföretag. Likväl kan det inte uteslutas. Utredningen föreslår därför att om sökanden är eller de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft ett bestämmande inflytande över ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, ska prövningen även avse det företaget. Hinder finns endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande. Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha ett bestämmande inflytande över företaget. Detta motsvarar vad som föreskrivs för F-skatt i 9 kap. 5–7 §§ SFL, i tillämpliga delar.

I 9 kap. 3 § SFL framgår i sista stycket att Skatteverket om det finns särskilda skäl får godkänna en ansökan om F-skatt trots hinder. I förarbetena till bestämmelserna om F-skattsedel ges som exempel på särskilda skäl att en skattskyldig, som försummat att betala skatter eller avgifter, ändå ska kunna få en F-skattsedel om orsaken till betalningsförsummelsen är tillfälliga likviditetsproblem på grund av omständigheter som han eller hon inte har kunnat råda över, dock under förutsättning att Skatteverket bedömer att den skattskyldige kan reda ut sina betalningsproblem och kan bedömas ha vilja att göra rätt för sig.[172] Som särskilda skäl vad gäller återbetalningskrav enligt punkt 6 kan exempelvis räknas att utföraren inte förorsakat återbetalningskravet.[173] En motsvarande regel föreslås för ÖA-skatt. Även om det sällan bör bli aktuellt att tillämpa en sådan regel bedöms det lämpligt att en ventil finns. Som ovan nämnts kan det t.ex. finnas särskilda skäl att godkänna en ansökan trots att sökanden har fått ett godkännande återkallat (punkt 7) om grunden för den tidigare återkallelsen är personens egen begäran.

Lagförslag

[172] Prop. 1996/97:100 del 1 s. 536, prop. 2024/25:1 s. 368, volym 1 b.
[173] Prop. 2024/25:1 s. 417, volym 1 b.

Förslaget innebär att en ny paragraf, 9 a kap. 3 §, införs i skatteförfarandelagen.

7.5 Återkallelse av godkännande för ÖA-skatt

Förslag

Skatteverket ska återkalla godkännandet för ÖA-skatt om något av hindren för godkännande för ÖA-skatt visat sig föreligga. Godkännandet ska också återkallas om övningsföretagaren inte har följt ett föreläggande om att fullgöra den uppgiftsskyldighet som ska gälla för den som är godkänd för ÖA-skatt. Vidare ska godkännandet för ÖA-skatt återkallas om övningsföretagaren inte längre deltar i den aktuella utbildningen, liksom på begäran av övningsföretagaren.

Om det finns särskilda skäl får Skatteverket avstå från att återkalla godkännandet trots att det finns grund för det.

Skälen för förslaget

När det gäller F-skatt anges i 9 kap. 4 § SFL att 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 att (a) lämna inkomstdeklaration eller sådana särskilda uppgifter som avses i 33 kap. 6 eller 6 a §, eller, (b) fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 9 kap. 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 9 kap. 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.

Enligt utredningens mening bör det av principiella skäl finnas möjlighet att återkalla ett godkännande för ÖA-skatt i motsvarande situationer som i bestämmelsen om återkallelse av godkännande för F-skatt, t.ex. om Skatteverket får kännedom om ett näringsförbud. Med hänsyn till att det är fråga om unga personer och en kort tid kommer det dock sannolikt inte att bli aktuellt att återkalla ett godkännande för ÖA-skatt av sådana skäl annat än i enstaka undantagsfall.

Utredningen föreslår, i stället för en bestämmelse med en uppräkning av alla grunder för återkallelse, en bestämmelse som i huvudsak hänvisar till bestämmelsen om hinder för godkännande. Skatteverket ska alltså återkalla ett godkännande om något av de i 9 a kap. 3 § SFL angivna hindren för godkännande visat sig föreligga. Till detta kommer ytterligare ett par grunder för återkallelse.

En sådan grund för återkallelse av godkännandet för ÖA-skatt bör vara om övningsföretagaren inte följt ett föreläggande om att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 9 a kap. 6 § SFL (se avsnitt 7.10). Det motsvarar vad som gäller enligt 9 kap. 4 § punkt 6 b SFL. Det handlar alltså om situationer där den som redan är godkänd för ÖA-skatt inte följer ett särskilt föreläggande från Skatteverket om att lämna vissa särskilt angivna uppgifter. Skatteverket ska normalt börja med att ställa frågor. Möjligheten till föreläggande bör aktualiseras endast när den som är godkänd för ÖA-skatt inte svarar alls eller svarar bristfälligt på Skatteverkets frågor.[174] För återkallelse krävs vidare att föreläggandet inte följs inom den tid som angetts i

[174] Jfr vad som anses gälla vid F-skatt i prop 2024/25:1 s. 363.

föreläggandet. Sammantaget bör man kunna dra slutsatsen att det sällan borde bli aktuellt att tillämpa denna grund för återkallelse.

Ett godkännande för ÖA-skatt ska också kunna återkallas om det visar sig att den det gäller har slutat på den aktuella utbildningen. Det finns då inte längre grund för godkännandet, varför det bör återkallas. Med utbildning avses inte bara en kurs inom gymnasieskolan, utan också verksamhet i andra former som bedrivs på initiativ av stat eller kommun. I det sistnämnda fallet rör det sig vanligen om utbildning som kommunerna har upphandlat där deltagarna får pröva på att driva företag under sommarlovet, som ett alternativ till sommarjobb. Slutligen ska ett godkännande återkallas på begäran av den som det gäller, i linje med vad som gäller för ett godkännande för F-skatt. Om den som det gäller själv tar kontakt med Skatteverket för att berätta att han eller hon inte längre deltar i utbildningen bör Skatteverket i regel kunna se det som en begäran om att godkännandet ska återkallas. Återkallelse till följd av att eleven har slutat på utbildningen är tänkt för situationen att det är någon annan än övningsföretagaren själv som upplyser Skatteverket om att deltagaren slutat på utbildningen.

En återkallelse av ett godkännande för F-skatt ses som en mycket ingripande åtgärd.[175] Enligt utredningens mening skulle det kunna hävdas att en återkallelse av ett godkännande för ÖA-skatt är mindre ingripande, bl.a. eftersom verksamheten inte är någons förvärvsverksamhet utan bara ett led i en utbildning. Utbildningen kan dessutom genomföras utan ett godkännande för ÖA-skatt. Samtidigt kan konstateras att det är ett myndighetsbeslut med negativa rättsverkningar för den enskilde. Grunderna bör därför tillämpas restriktivt och bevisbördan ska i sin helhet ligga på Skatteverket.

Vid Skatteverkets prövning för såväl godkännande som återkallelse av F-skatt är det inte bara förhållanden direkt kopplade till den som ansöker om eller är godkänd för F-skatt som ska prövas. Det är även förhållanden i fåmansföretag och fåmanshandelsbolag samt dess företagsledare och den som har bestämmande inflytande i företaget (så kallad smitta) som ska prövas (9 kap. 5–7 §§ SFL). Om någon av dessa inte kan bli godkänd för F-skatt ska inte heller övriga kunna vara det.[176] Prövningen av om ett godkännande för ÖA-skatt

[175] Se prop. 1991/92 :112 s. 116.
[176] Prop. 2010/11:165 s. 330.

ska återkallas är dock individuell, vilket följer av hur grunderna är formulerade. Om det kommit fram skäl för att återkalla ett godkännande för en av deltagarna i ett övningsföretag drabbar det inte andra deltagare, varken direkt eller indirekt, t.ex. om en annan deltagare senare skulle vilja ansöka om ett godkännande för F-skatt. Någon smitta till övriga deltagare ska alltså inte uppstå. Det kan inte anses rimligt att alla deltagare ska drabbas av negativa konsekvenser för sitt framtida företagande för att en av deltagarna misskött sig.

Skatteverket kan enligt 9 kap. 4 § sista stycket SFL avstå från att återkalla ett godkännande för F-skatt om det finns särskilda skäl. Enligt förarbetena kan, om grunden för återkallelse är betalningsförsummelse och orsaken är tillfälliga likviditetsproblem som den godkände inte har kunnat råda över, särskilda skäl för att underlåta att återkalla ett godkännande för F-skatt t.ex. vara att Skatteverket bedömer att den skattskyldige kommer att ha både vilja och förmåga att betala de uppkomna skulderna.[177] Vad gäller återkallelse vid betalningskrav avseende felaktig utbetalning i samband med rut- och rotarbeten kan särskilda skäl exempelvis vara att utföraren inte förorsakat återbetalningskravet.[178] 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 om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik.[179]

Utredningen föreslår – analogt med godkännande för F-skatt – att Skatteverket ska få avstå från att återkalla ett godkännande för ÖA-skatt om det finns särskilda skäl. Det skulle kunna bli aktuellt t.ex. då den skattskyldige har vilja och förmåga att betala uppkomna skulder inom en snar framtid. Det faktum att det handlar om unga personer med begränsad livserfarenhet och att verksamheten ingår i en utbildning talar för en mer generös bedömning än vid F-skatt, liksom att godkännandet är tidsbegränsat och kommer att upphöra att gälla även om det inte återkallas. Någon risk för framtida missbruk av godkännandet för ÖA-skatt kan därmed inte förutses.

Lagförslag

Förslaget innebär att en ny paragraf, 9 a kap. 4 §, införs i skatteförfarandelagen.

---

[177] Prop. 2024/25:1 s. 368, volym 1 b.
[178] Se prop. 2024/25:1 s. 419, volym 1 b.
[179] Prop. 2024/25:159 s. 28.

7.6 Ansökan om godkännande

Förslag

En ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska innehålla

1. de uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bedöma om förutsättningarna för ett godkännande för ÖA-skatt är uppfyllda, och
2. uppgifter om beräknade inkomster och utgifter samt övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bestämma den preliminära skatten under det eller de beskattningsår som verksamheten i övningsföretaget ska bedrivas.

Ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska göras i ett fastställt formulär.

Bedömning

I lagen bör inte anges i vilken form ansökan ska göras.

Skälen för förslaget

Uppgifter som behövs för att pröva ansökan om godkännande

Utredningen anser att det av lagen bör framgå att en ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska innehålla de uppgifter Skatteverket behöver för att kunna bedöma om förutsättningarna för ett godkännande för ÖA-skatt är uppfyllda.

Nödvändiga identifikationsuppgifter behöver naturligtvis lämnas. Härigenom kan också kontrolleras att sökanden har rätt ålder. I det här sammanhanget noteras också att det förfarande som här föreslås riktar sig främst till dem som går i gymnasiet här och de bör som utgångspunkt vara folkbokförda här och alltså ha ett vanligt svenskt personnummer. Ett samordningsnummer är en identitetsbeteckning för den som inte är eller har varit folkbokförd i Sverige, se 1 § lagen (2022:1697) om samordningsnummer. Skatteverket har framhållit att om personen varken är folkbokförd eller har tilldelats ett samordningsnummer måste ett samordningsnummer tilldelas i samband med godkännandet för

ÖA-skatt. Annars går det inte att registrera individen i beskattningsverksamheten, vilket i sin tur är en förutsättning för att kunna besluta ett godkännande för ÖA-skatt. Detta bör dock inte möta några hinder, enligt Skatteverket, utan nuvarande bestämmelser i lagen om samordningsnummer och förordningen (2023:363) om samordningsnummer kan tillämpas.

En förutsättning för att anses som övningsföretagare enligt den definition som utredningen föreslår, och därmed för att få ett godkännande för ÖA-skatt, är att man är registrerad som deltagare i ett övningsföretag. Därför bör sökanden till Skatteverket ge in bevisning om att han eller hon är registrerad som deltagare i ett visst övningsföretag (registreringsbevis). Sådana tas regelmässigt fram av utbildningsanordnare, t.ex. UF, för användning i olika sammanhang.

I ett registreringsbevis utfärdat av UF framgår bl.a. följande:

- Datum för registrering
- Företagets namn (som alltid innehåller ordet UF)
- Affärsidé
- Medlemmar (personnummer, e-postadresser, roll i företaget)
- Rådgivare (namn, företag och kontaktuppgifter)
- Ansvarig lärare (namn, e-postadress och skola)
- Uppgifter om skolan (namn, adress och telefonnummer)

Alla dessa uppgifter är dock inte nödvändiga för prövningen. Det som behöver framgå är att den aktuella verksamheten utgör ett övningsföretag enligt den föreslagna definitionen. Det handlar om att ändamålet med övningsföretaget är utbildning eller övning i företagande, vilka aktörer som är anordnare av utbildningen, att varaktigheten för verksamheten är högst ett år och att det inte är en juridisk person.

Uppgifter som behövs för att bestämma den preliminära skatten

Enligt 28 kap. 1 § SFL ska preliminär inkomstdeklaration lämnas till ledning för bestämmande av preliminär skatt. Den som ansöker om godkännande för F-skatt ska enligt 28 kap. 2 § SFL lämna en

preliminär inkomstdeklaration till Skatteverket. Motsvarande skulle kunna gälla för den som vill godkännas för ÖA-skatt, som likt den som är godkänd för F-skatt ska få förtroendet att själv inbetala sin preliminära skatt.

Utredningen anser dock, efter att ha samrått med Skatteverket, att det inte är lämpligt att övningsföretagare ska lämna preliminär inkomstdeklaration. Skälen för det är dels att en sådan deklaration innehåller uppgifter som inte är relevanta för en övningsföretagare, dels att det enligt Skatteverkets bedömning finns en överhängande risk för att det i många fall blir fel, vilket kan leda till onödig administration för både den enskilde och Skatteverket. Utredningen föreslår därför inga sådana regler.

Frågan är då vilka uppgifter som ska läggas till grund för en eventuell debitering. Till skillnad från vad som gäller vid F-skatt kommer Skatteverket alltså inte att ha några uppgifter om beräknade inkomster från en preliminär inkomstdeklaration att utgå från för att beräkna den preliminära skatten för sitt debiteringsbeslut. Inte heller kan man ha tidigare beskattningsår som utgångspunkt för en debitering av preliminär skatt och egenavgifter. För att Skatteverket ska få in uppgifter om beräknade inkomster föreslår utredningen att den som ansöker om godkännande för ÖA-skatt ska lämna sådana uppgifter i sin ansökan, som ska lämnas i ett fastställt formulär.

När det gäller föreskrifter om skatt är utgångspunkten att sådana ska meddelas i lag. Utredningen anser att det behöver finnas ett stöd i lag för att kräva att sökandena ska lämna uppgifter om sina inkomster och utgifter till ledning för beskattningen. Sådant lagstöd finns när det gäller preliminär inkomstdeklaration i 28 kap. 6 § SFL. Mer detaljerade föreskrifter om innehållet får då meddelas i form av verkställighetsföreskrifter. Genom en sådan bestämmelse kommer det även att finnas ett tydligt lagstöd för behandlingen av dessa personuppgifter. Däremot är det inte lämpligt att i lag föreskriva detaljer om vad en ansökan i övrigt ska innehålla.

För att underlätta för ungdomarna anser utredningen att utgångspunkten bör vara att de bara ska behöva lämna uppgifter om inkomster vid ett tillfälle även om verksamheten bedrivs över ett årsskifte och därmed (delvis) under två olika beskattningsår. Inkomstuppgifterna som anges i ansökan ska därför avse företagets hela verksamhetstid. Här ska framhållas att sökanden måste lämna uppgift om alla sina inkomster under ifrågavarande beskattningsår

(ofta två beskattningsår). Det kan t.ex. handla om arbetsinkomster om sökanden jobbar extra. Dessa inkomster ska visserligen inte ligga till grund för debiteringen eftersom de blir föremål för skatteavdrag och arbetsgivaravgifter i vanlig ordning. Men Skatteverket behöver ändå dessa uppgifter för att kunna besluta om en debitering som hamnar så nära den slutliga skatten som möjligt.[180]

En särskild fråga är vad som ska avses med ordet inkomst i detta sammanhang. Enligt allmänna regler är det övningsföretagarens andel av vinsten (resultatet)[181] i övningsföretaget som ska redovisas och beskattas. Även om det är flera deltagare i övningsföretaget redovisar de sin egen nettoinkomst (dvs. med avdrag för sin andel av utgifterna), varför det inte är nödvändigt att ange i ansökan hur resultatet ska fördelas. Se vidare angående hur inkomsten ska beräknas i avsnitt 7.14-15.

Formerna för uppgiftslämnandet

Av 38 kap. 1 § SFL framgår att en preliminär inkomstdeklaration ska lämnas enligt ett fastställt formulär. Utredningen föreslår en motsvarande bestämmelse i förordning, dvs. att ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska göras enligt ett fastställt formulär, motsvarande vad som gäller för en ansökan om godkännande för F-skatt enligt 3 kap. 1 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261), SFF. Av 22 kap. 3 § samma förordning framgår att Skatteverket ska fastställa formulär enligt såväl skatteförfarandelagen som förordningen.

Skatteverket har till utredningen fört fram önskemål om ett krav på att ansökan ska lämnas elektroniskt, eftersom det vore effektivt och inte bör skapa problem med tanke på att den unga målgruppen besitter god digital kompetens och ändå kommer att lämna in ansökan elektroniskt. En bestämmelse om att ansökan måste lämnas elektroniskt innebär att sökanden inte kan skriva ut formuläret och lämna in det i pappersform eller lämna in uppgifterna i ett annat elektroniskt format än vad som beslutats av Skatteverket.[182]

---

[180] Jfr Preliminär inkomstdeklaration 1 Enskild näringsidkare och delägare i handelsbolag m.fl.
[181] I lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag anges i 2 kap. 8 §, som enligt 4 kap. 2 § även är tillämplig även för enkla bolag, att *resultatet* fördelas lika mellan bolagsmännen (även om man kan avtala en annan fördelning).
[182] Jfr prop. 2025/26:24 s. 111.

Skatteförfarandelagen är dock tänkt att vara en teknikneutral lagstiftning. Det förutsätter att de formkrav som ställs upp är utformade så att de tillåter såväl elektronisk som pappersbaserad kommunikation. Vid tillkomsten av skatteförfarandelagen bedömde regeringen att den bästa lösningen var en teknikneutral lag utan bestämmelser som reglerar förutsättningarna för elektroniskt uppgiftslämnande. En sådan reglering ansågs flexibel och ge utrymme för successiv utveckling av formerna för uppgiftslämnandet, vilket ansågs viktigt med hänsyn till den snabba tekniska utvecklingen.[183]

I ett senare lagstiftningsärende har regeringen uttalat följande.[184] Det är Skatteverket som ska fastställa formulär enligt skatteförfarandelagen (se 22 kap. 3 § SFF). Det är Skatteverket som bäst kan bedöma och bestämma vilken form för uppgiftslämnandet som bäst uppfyller syftet med att uppgifterna lämnas. Om samma mål med uppgiftslämnandet kan uppnås när uppgiftslämnande endast kan göras digitalt finns det enligt regeringens mening inget hinder mot att så sker. Eftersom det är Skatteverket som fastställer formulären för uppgiftslämnandet bör det också vara Skatteverket som kan avgöra om enbart elektroniskt uppgiftslämnande är lämpligt och möjligt. Det är inte lätt att se att någon annan part är bättre lämpad att göra bedömningen hur uppgifter ska lämnas för att uppgiftslämnandet ska kunna fungera på bästa sätt för såväl Skatteverket som enskilda. I sin bedömning av om det är lämpligt att uppgifter endast lämnas digitalt finns det naturligtvis ett antal aspekter för Skatteverket att ta hänsyn till. Bedömningen skulle exempelvis kunna tänkas falla ut olika beroende på om det är fråga om uppgifter som alla privatpersoner i alla åldrar måste lämna, t.ex. inkomstdeklarationer, jämfört med om det bara är företag som ska lämna uppgifter. En annan sak som kan behöva vägas in är i vilken utsträckning digitala uppgifter når samma säkerhet som sådana som lämnas på papper. Vid uppgiftslämnande från utländska aktörer behöver bedömningen göras utifrån att uppgiftslämnaren kan finnas var som helst i världen. Det finns sannolikt ett antal ytterligare omständigheter som Skatteverket behöver ta hänsyn till, ansåg regeringen.[185]

[183] Prop. 2010/11:165 s. 345 f.
[184] Rapportering och utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar och vissa andra ändringar i EU:s direktiv om administrativt samarbete på direktskatteområdet.
[185] Prop. 2022/23:6 s. 136 f.

I skatteförfarandelagen regleras vissa formkrav för uppgiftslämnande i lagens kap. 38 kap. Fastställda formulär ska användas för att lämna vissa uppgifter, t.ex. land-för-land-rapporter och uppgifter om rapporteringspliktiga arrangemang (38 kap. 1 § SFL). I 38 kap. 4 § föreskrivs att vissa uppgifter ska lämnas elektroniskt av betaltjänstleverantörer, vilket ska ses i ljuset av EU-direktiv med krav på elektroniskt formulär.[186] Formulärets format och innehåll anges i en förordning från kommissionen. Skatteverket ska sända vidare de inkomna uppgifterna till kommissionen som samlar uppgifterna i ett centralt elektroniskt system. Om betaltjänstleverantörerna inte lämnar uppgifterna i rätt format kan inte Skatteverket fullgöra sina skyldigheter enligt förordningen.

Utredningen anser att det inte kommit fram några särskilda skäl för att frångå utgångspunkten att skatteförfarandelagen ska vara teknikneutral och föreslår därför inte att det införs ett krav på att ansökan ska lämnas elektroniskt. Eftersom det är Skatteverket som fastställer formulären för uppgiftslämnandet bör det också vara Skatteverket som kan avgöra om enbart elektroniskt uppgiftslämnande är lämpligt och möjligt. Oavsett vilken bedömning som Skatteverket gör i den frågan, kan en e-tjänst utformas med utgångspunkt i ett av Skatteverket fastställt formulär. Med tanke på målgruppen förväntas de allra flesta göra en elektronisk ansökan även om det skulle finnas alternativ, varför problemet inte kan bli stort.

Ansvar för oriktiga uppgifter i ansökan

En särskild fråga är hur man ska se på sökandens ansvar för de uppgifter som lämnas i ansökan om godkännande för ÖA-skatt, t.ex. uppskattningar av vilka inkomster som man kommer att ha.

Av 49 kap. 4 § punkt 1 SFL framgår att skattetillägg ska tas ut av den som under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för egen beskattning. Något krav på att den oriktiga uppgiften ska ha lämnats uppsåtligen eller av vårdslöshet uppställs inte.

Av förarbetena framgår att om en oriktig uppgift visserligen har betydelse för den skattskyldiges slutliga skatt men inte lämnats till

[186] Prop. 2022/23:121 s. 59. Jfr rådets direktiv (EU) 2020/284 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller införandet av vissa krav för betaltjänstleverantörer.

ledning för det beslutet utan t.ex. till ledning för ett beslut om skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter, kan skattetillägg inte komma i fråga. Eftersom den oriktiga uppgiften saknar betydelse för det ärende som den har lämnats i har den skattskyldige inte lämnat oriktig uppgift till ledning för beskattningen i paragrafens mening. Skattetillägg aktualiseras bara om det oriktiga uppgiftslämnandet har eller hade kunnat ha en direkt inverkan på skatteuttaget eller ett underskotts storlek, se bestämmelserna om beräkning av skattetillägg i 49 kap. 11–14 §§ SFL. Skattetillägg kan därför inte komma i fråga om oriktiga uppgifter lämnas i en preliminär inkomstdeklaration eller en ansökan om godkännande för F-skatt.[187]

Enligt utredningens mening måste samma sak gälla i fråga om uppgifter i en ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Skattetillägg kan alltså inte tas ut om uppgifter i ansökan skulle visa sig oriktiga.

Författningsförslag
Förslaget innebär att en ny paragraf, 9 a kap. 2 §, införs i skatteförfarandelagen. Förslaget innebär även en ny paragraf i skatteförfarandeförordningen, 3 kap. 1 a §, samt ändringar i rubriker.

7.7 Debitering och beräkning av ÖA-skatt

Förslag

Skatteverket ska i förekommande fall senast den 20 i den första månaden under beskattningsåret besluta om debitering av ÖA-skatt för den som ska betala sådan skatt. Om skyldigheten att betala ÖA-skatt uppkommer senare under ett beskattningsår, ska ett beslut om debitering av ÖA-skatt fattas så snart som möjligt. Skatten ska debiteras i en post. Skatt som inte uppgår till 2 400 kronor för beskattningsåret ska inte debiteras. Vidare ska gälla att ÖA-skatt får debiteras endast för månader som godkännandet för ÖA-skatt gäller.

Beräkning av ÖA-skatt ska ske med ledning av tillgängliga uppgifter, i form av de uppgifter om beräknade inkomster som

[187] Prop. 2010/11:165 s. 937. Se också Almgren & Leidhammar: *Skatteförfarandelagen m.m.* Kommentaren till 49 kap. 4 § SFL. JUNO ver. 24

har lämnats i ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Dessa uppgifter kan avse två beskattningsår och kan då ligga till grund för debitering även nästa beskattningsår.

Om den som är godkänd för ÖA-skatt gör en anmälan till Skatteverket om nya inkomstuppgifter ska en ny beräkning göras med ledning av dessa uppgifter.

Liksom vid F-skatt och särskild A-skatt ska vid beräkningen om möjligt hänsyn tas till andra belopp som enligt lag kan komma att dras ifrån eller läggas till den slutliga skatten.

Skälen för förslaget

Beslut om debitering av ÖA-skatt

Fysiska personer måste ha kalenderåret som räkenskapsår.[188] Enskilda näringsidkare som startar en ny näringsverksamhet under andra halvåret kan dock välja att ha ett förlängt räkenskapsår som första räkenskapsår, där redovisnings- och bokslutsperioden alltså är maximalt 18 månader.[189] Övningsföretagare kan inte göra det.

Den som vill ansöka om godkännande för ÖA-skatt kan göra det när som helst under ett beskattningsår (dvs. ett kalenderår), men i de flesta fall kommer ansökan att göras i början av ett läsår, dvs. på hösten. Enligt utredningens mening bör då ett beslut om debitering fattas så snart som möjligt, dvs. enligt 55 kap. 2 § andra stycket SFL.

Om verksamheten ska fortsätta över årsskiftet behöver ett nytt debiteringsbeslut för det nya beskattningsåret fattas. Enligt utredningens mening bör Skatteverket, liksom vid F-skatt och särskild A-skatt, då fatta beslut senast den 20 i den första månaden under beskattningsåret (för fysiska personer i januari), dvs. med tillämpning av 55 kap. 2 § första stycket SFL.

[188] 3 kap. 1 och 3 §§ bokföringslagen (1990:1078). Kravet på att enskild näringsidkare och handelsbolag med fysiska personer bland delägarna ska ha kalenderår som räkenskapsår infördes i samband med 1990 års skattereform (se SOU 1989:34 s. 320 och prop. 1989/90:110 s 589 f.). Som motiv anfördes kontrollskäl från skattesynpunkt. Se även prop. 1998/99:130 s. 221.

[189] Enligt 3 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078) får ett räkenskapsår, som annars är tolv månader, utsträckas att omfatta högst arton månader när bokföringsskyldigheten inträder. Skatteverket kan medge uppskov med betalning av skatten den första tiden för ett nystartat företag med förlängt räkenskapsår, vilket innebär att den första inbetalningen blir i februari för ett företag som startat i augusti.

ÖA-skatt bör, på motsvarande sätt som gäller för F-skatt, debiteras i en post och skatt som inte uppgår till 2 400 kronor för beskattningsåret bör inte debiteras. I praktiken bör detta vara av stor betydelse för övningsföretagare eftersom de ofta inte kan räkna med större vinst under den korta tid som verksamheten bedrivs – här bör också nämnas grundavdraget – och då blir det ingen debitering av preliminär skatt. Möjligheten till debitering behöver dock finnas av principiella skäl. Dessutom kan vissa ungdomar ha andra inkomster, från sommarjobb och liknande. Det kan därför antas att det kommer att förekomma att den unge ska åsättas en debitering. I sådana situationer fyller debiteringen en funktion genom att skatten betalas löpande under året och att sannolikheten för att behöva betala större belopp i efterhand i samband med beslut om slutlig skatt minskar.

ÖA-skatt får debiteras endast för månader som godkännandet för ÖA-skatt gäller. Eftersom verksamheten i ett övningsföretag inte får bedrivas under längre tid än ett år och ofta pågår över ett årsskifte är det rimligt att anta att den som är godkänd för ÖA-skatt kommer att få två debiteringsbeslut, ett för vart och ett av beskattningsåren, men inget av besluten avser då ett helt kalenderår.

Beräkning av ÖA-skatt

Den som ansöker om godkännande för F-skatt ska lämna en preliminär inkomstdeklaration till Skatteverket (28 kap. 2 § SFL). Enligt utredningens mening ska dock, som nämnts, den som ansöker om ÖA-skatt inte behöva lämna en preliminär inkomstdeklaration, varken initialt eller för det fall att det kan antas att den slutliga skatten för beskattningsåret kommer att överstiga den debiterade preliminära skatten och skillnaden är betydande med hänsyn till den skattskyldiges förhållanden (jämför 28 kap. 3 och 4 §§ SFL). Skälen för det är att en sådan deklaration innehåller uppgifter som inte är relevanta för en övningsföretagare och att det enligt Skatteverkets bedömning finns en överhängande risk för att det i många fall blir fel.

Schablonen som utgår från tidigare beslut om slutlig skatt ger inget meningsfullt resultat eftersom det beslutet inte alls inkluderar övningsföretaget. ÖA-skatt kan därför inte beräknas med stöd av nu gällande bestämmelser i 55 kap. SFL utan en ny bestämmelse behövs.

Utredningen föreslår att ÖA-skatt ska beräknas med ledning av uppgifter som har lämnats i ansökan om godkännande för ÖA-skatt. I många fall kan debiteringen antas uppgå till 0 kronor eftersom ändamålet med verksamheten i ett övningsföretag är utbildning i företagande, inte att gå med vinst.

Om den som är godkänd för ÖA-skatt gör en sådan anmälan om ändrade inkomstförhållanden som avses i 9 a kap. 5 § (se nedan) ska dock en ny beräkning göras med ledning av dessa uppgifter.

Liksom vid F-skatt och särskild A-skatt ska vid beräkningen om möjligt hänsyn tas till andra belopp som kan komma att dras ifrån eller läggas till den slutliga skatten enligt 56 kap. 9 § andra stycket och tredje stycket punkt 1–3 SFL.

Lagförslag

Förslaget innebär ändring i 55 kap. 2 § och 55 kap. 5 § samt införandet av en ny paragraf, 55 kap. 4 a §, i skatteförfarandelagen.

7.8 Betalning av ÖA-skatt

Förslag

ÖA-skatt ska betalas med lika stora belopp varje månad på de förfallodagar som gäller för F-skatt och särskild A-skatt.

Om debiteringen av ÖA-skatt höjs efter omprövning ska skatten fördelas med lika stora belopp på de månader som återstår enligt debiteringsbeslutet. Om inga månader återstår vid tidpunkten för omprövningen, ska hela beloppet betalas enligt följande. Om beslutet fattas senast den 20 i en månad ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i månaden efter beslutet. Om beslutet fattas efter den 20 i en månad ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i den andra månaden efter beslutet.

Skatteverket ska på begäran av den skattskyldige besluta att den första betalningen ska senareläggas med tre månader om inte särskilda skäl talar emot det (uppskov). Vidare får Skatteverket, på begäran av den skattskyldige, besluta att skatten ska betalas bara under vissa månader, under förutsättning att verksamheten pågår bara under en del av beskattningsåret.

Skälen för förslaget

Enligt huvudregeln i 62 kap. 4 § SFL gäller att F-skatt och särskild A-skatt ska betalas med lika stora belopp varje månad och att betalning ska göras från och med beskattningsårets andra månad till och med månaden efter beskattningsårets utgång.

Enligt utredningens mening bör det som gäller för F-skatt och särskild A-skatt så långt möjligt tillämpas även för ÖA-skatt. Det finns inga skäl för att införa ett särskilt förfarande för ÖA-skatt. Skatten ska alltså betalas med lika stora belopp och senast på de ordinarie förfallodagarna för F-skatt och särskild A-skatt. Om beslutet om godkännande löper över mer än ett beskattningsår, ska ett beslut om debitering fattas för respektive beskattningsår.

Det första beslutet om debitering av preliminär skatt är ett grundbeslut och samtliga beslut om debitering som fattas därefter omprövningsbeslut.[190] Om ÖA-skatt har bestämts genom ett omprövningsbeslut ska höjningen i första hand fördelas på de återstående månaderna som debiteringen gäller. Om omprövningen görs så sent att det inte finns några månader kvar att fördela betalningar på, ska hela beloppet betalas vid ett och samma tillfälle enligt samma principer som anges i 62 kap. 5 § SFL. Om beslutet fattas senast den 20 i en månad ska betalningen göras senast på förfallodagen i månaden efter beslutet. Om beslutet fattas efter den 20 i en månad, ska betalningen göras senast på förfallodagen i den andra månaden efter beslutet. Här kan noteras att en begäran om omprövning av ett beslut om debiterad preliminär skatt ska ha kommit in till Skatteverket före utgången av den sjätte månaden efter beskattningsårets utgång (66 kap. 13 § SFL). En av utgångspunkterna med en sådan tidsgräns för omprövning av beslut om preliminär skatt är att en ändring ska kunna få effekt före slutskatteberäkningen.[191] Vid slutskatteberäkningen tillgodoräknas debiterad preliminär skatt. I och med beslutet om slutlig skatt och slutskatteberäkningen har den preliminära debiteringen spelat ut sin roll och det saknas anledning att ändra en preliminär debitering.[192]

I 62 kap. 6 och 7 §§ SFL finns regler om undantag för dels säsongsverksamhet, dels nystartad näringsverksamhet. Skatteverket

[190] Prop. 2010/11:165 s. 1091.
[191] Prop. 2010/11:165 s. 1091.
[192] Jfr Skatteverkets rättsliga ställningstagande 2017-05-30 *Omprövning av debiterad preliminär skatt efter att Skatteverket beslutat om den slutliga skatten* (dnr 131 237570-17/111).

får besluta att F-skatt och särskild A-skatt ska betalas bara under vissa kalendermånader om den som ska betala skatten begär det och näringsverksamheten pågår bara under en del av beskattningsåret. För nystartade näringsverksamheter gäller att Skatteverket på begäran ska besluta att den första betalningen av F-skatt eller särskild A-skatt senareläggs med tre månader (uppskov). Detta gäller dock inte om beslutet om F-skatt eller särskild A-skatt fattas efter beskattningsårets utgång, om näringsverksamheten övertagits från någon annan, om den som startar näringsverksamheten redan bedriver näringsverksamhet, eller om särskilda skäl talar emot det. Om uppskov meddelas betalas preliminärskatt med lika stora belopp i varje återstående månad (62 kap. 7 § första stycket och 62 kap. 4 § SFL). Månadsbeloppen blir därför relativt sett högre.

Utredningen föreslår att i huvudsak motsvarande regler ska gälla i fråga om betalning av ÖA-skatt. Skatteverket ska alltså på begäran besluta att den första betalningen ska senareläggas med tre månader om inte särskilda skäl talar emot det. De begränsningar som anges i 62 kap. 7 § SFL framstår inte som relevanta för ÖA-skatt och föreslås därför inte gälla. Vidare föreslås att Skatteverket på begäran ska få besluta att skatten ska betalas bara under vissa månader, under förutsättning att verksamheten pågår bara under en del av beskattningsåret. Dessa undantag ska gå att kombinera men det är upp till Skatteverket att bedöma om det är lämpligt att besluta att skatten ska betalas bara under vissa månader. Bestämmelsen om tre månaders uppskov är däremot obligatorisk, dvs. Skatteverket ska - på begäran - besluta om uppskov om inte särskilda skäl talar emot det.

Övningsföretag påminner om en nystartad näringsverksamhet. Som för andra nystartade verksamheter är det troligt att ett övningsföretag har låga eller inga intäkter i början av sin verksamhetstid, vilket ofta är på hösten. Om verksamheten skulle gå med vinst kan den ofta antas uppstå på våren om företaget bedrivs under ett läsår (höst och vår). Övningsföretag har emellertid inte något uttalat vinstsyfte och verksamheten är alltid begränsad i tiden. Det kan därför ofta finnas skäl att anta att det inte blir någon eller endast låg vinst att beskatta hos eleven, också med tanke på att det i regel är flera bolagsmän som ska dela på en eventuell vinst. Risken för uppbördsförluster till följd av relativt generösa skatteregler bör enligt utredningens mening ses mot denna bakgrund.

Lagförslag
Förslaget innebär införandet av en ny paragraf, 62 kap. 7 a § skatteförfarandelagen. Förslaget innebär också ändring i 62 kap. 1 § och 62 kap. 8 § skatteförfarandelagen.

7.9 Skyldighet att anmäla ändrade inkomstförhållanden

Förslag

Den som är godkänd för ÖA-skatt ska anmäla ändrade inkomstförhållanden till Skatteverket om hans eller hennes inkomster under beskattningsåret kan antas bli väsentligt större än vad som angavs i ansökan om godkännande.

Skälen för förslaget

Ofta kan en övningsföretagares förväntade vinst i samband med ansökan om godkännande för ÖA-skatt vara så låg att ingen debitering av preliminär skatt ska beslutas. Det skulle dock kunna vara så att verksamheten börjar gå med så stor vinst att det är olämpligt att ingen preliminär skatt betalas.

Enligt 28 kap. 4 § SFL ska en ny preliminär inkomstdeklaration lämnas under beskattningsåret om det kan antas att den slutliga skatten för beskattningsåret kommer att överstiga den debiterade preliminära skatten, om skillnaden är betydande med hänsyn till den skattskyldiges förhållanden. Utredningen anser dock som nämnts att övningsföretagare inte ska behöva lämna någon preliminär inkomstdeklaration och föreslår ingen sådan skyldighet. Däremot bör den som är godkänd för ÖA-skatt vara skyldig att anmäla ändrade inkomstförhållanden så att debiteringen kan ändras vid behov.

I 28 kap. 4 § SFL används uttrycket ”skillnaden är betydande med hänsyn till den skattskyldiges förhållanden”. I förarbetena talas om att den skattskyldige kan få kännedom om att inkomsterna kommer att öka t.ex. när en delårsrapport har upprättats eller när en prognos

har tagits fram.[193] Som riktlinje för bedömningen av om skillnaden är betydande med hänsyn till den skattskyldiges förhållanden gäller att skillnaden ska vara omkring 30 procent, dock lägst ett prisbasbelopp.[194] I 55 kap. 4 § sista stycket SFL, om beräkning av preliminär skatt enligt tillgängliga uppgifter, anges att skatten också i andra fall får beräknas med ledning av tillgängliga uppgifter om beräknade inkomster om det leder till att den skattskyldiges preliminära skatt stämmer bättre överens med den beräknade slutliga skatten och förbättringen inte är obetydlig. Avsikten är att en skattskyldig som i preliminär inkomstdeklaration eller på annat sätt lämnar tillräckligt underlag för en beräkning normalt ska kunna få en ny beräkning av den debiterade skatten. Kravet på en inte obetydlig förbättring innebär att Skatteverket kan avstå från en ny debitering vid rena okynnesansökningar.[195] [196] [197]

Enligt utredningens mening är det inte lämpligt eller ändamålsenligt att på detta sätt knyta en anmälningsskyldighet för ändrade inkomstförhållanden till förväntade skillnader mellan en debitering av preliminär skatt och ett kommande beslut om slutlig skatt. Det är inte en enkel bedömning, i synnerhet inte för en skolungdom. Resultatet kan bli både att anmälan görs i onödan eller inte alls. Ungdomen ska inte behöva spekulera i den slutliga skattens storlek för att veta om en anmälan ska göras eller ej. Utredningen föreslår i stället att den som godkänts för ÖA-skatt ska anmäla ändrade inkomstförhållanden om *inkomsterna* under beskattningsåret kan antas bli väsentligt större än vad man tidigare angivit i ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Därefter får Skatteverket ta ställning till om detta resulterar i en högre skatt och om ett beslut om debitering av preliminär skatt behöver fattas.

Med att inkomsterna kan antas bli väsentligt större än som tidigare angetts menas att de tidigare uppgifterna ska framstå som inaktuella och missvisande. Ett exempel är om man tidigare angett att den egna inkomsten från övningsverksamheten uppskattas till 5 000 kronor och senare bedömer att inkomsterna kan antas bli 10 000 kronor. Det bör också ha betydelse om ungdomen redan har

[193] Prop. 2010/11:165 s. 814 och prop. 1996/97:100 s. 404.
[194] Prop. 1996/97:100 s. 565 och prop. 2010/11:165 s. 813.
[195] Prop. 2010/11:165 s. 340 f.
[196] Prop. 2010/11:165 s. 981.
[197] Motsvarande villkor gäller för beräkning av skatteavdrag enligt särskild beräkningsgrund (55 kap. 9 § SFL).

en månatlig debitering eller ej. Den som inte räknat med stora inkomster och som därför inte har fått någon debitering måste lägga ribban för anmälan lägre då även mindre ökningar av den beräknade inkomsten kan leda till att en debitering ska åsättas.

För att uppmärksamma ungdomarna på skyldigheten att anmäla nya inkomstuppgifter och därmed underlätta efterlevnaden av den föreslagna bestämmelsen, kan man ha en särskild tjänst för att lämna nya inkomstuppgifter i anslutning till den e- tjänst för ansökan om godkännande för ÖA-skatt som utredningen föreställer sig.

Lagförslag
Förslaget innebär införandet av en ny paragraf, 9 a kap. 5 § skatteförfarandelagen.

7.10 Uppgiftsskyldighet

Förslag

Om Skatteverket begär det, ska den som är godkänd för ÖA-skatt tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör dessa skyldigheter att fullgöra dem.

Skälen för förslaget

I samband med en ansökan om att bli godkänd för F-skatt måste sökanden visa att förutsättningar för att godkännas finns. När en ansökan godkänts gäller beslutet tills vidare även om godkännandet kan återkallas under vissa förutsättningar. Efter att en ansökan om godkännande för F-skatt har godkänts kan det komma fram omständigheter som utgör skäl att ifrågasätta om kraven för att vara godkänd verkligen är uppfyllda. Det kan handla om att förhållandena har ändrats eller att de ursprungligen lämnade uppgifterna inte var riktiga. För att ändra ett beslut om godkännande måste det ha kommit till någon ny omständighet som inte var känd för

Skatteverket vid prövningen av ansökan. I vissa fall kan det handla om nya omständigheter som i sig utgör tillräckliga skäl för att överväga en återkallelse, t.ex. om den enskilde försätts i konkurs. I andra fall kan det behövas ytterligare utredning för att Skatteverket ska kunna fatta ett korrekt beslut i frågan. Som exempel kan nämnas att det kommer fram att ett bolag har sålts och det är andra personer som bör betraktas som företagsledare.

Återkallelse av godkännande av F-skatt anses som en ingripande åtgärd.[198] Bevisbördan, liksom utredningsansvaret, åvilar därför Skatteverket.[199] Tidigare var Skatteverkets utredningsbefogenheter mycket begränsade när det gällde att inhämta underlag för en eventuell återkallelse av godkännande för F-skatt.[200] Problem kunde därför uppstå när den som är godkänd inte ville medverka eller svara på frågor som är nödvändiga för att fatta ett korrekt beslut. Nyligen har därför införts en regel om uppgiftsskyldighet och föreläggande i 9 kap. 8 § SFL för den som är godkänd för F-skatt.[201] I första stycket regleras den godkändes skyldighet att, på begäran, tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera att förutsättningar för att vara godkänd finns. Det kan exempelvis handla om uppgifter som visar att en utländsk näringsidkare inte har skatteskulder i hemlandet. Av andra stycket följer att om den som är godkänd för F-skatt inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket får denne föreläggas att fullgöra dem. Skatteverket bör normalt inte i första hand använda sig av föreläggandebefogenheten, utan i stället inledningsvis ställa frågor till den godkände om förhållanden av betydelse för godkännandet. Bestämmelsen ska tillämpas när den som är godkänd inte svarar på en förfrågan från Skatteverket eller om det skulle visa sig att lämnade uppgifter innehåller sådana brister eller felaktigheter att det ändå inte går att bedöma om förutsättningar finns för att vara godkänd.[202]

Av förarbetena framgår bl.a. följande.[203] En generell skyldighet för den som är godkänd för F-skatt att på eget initiativ lämna

[198] Se t.ex. prop. 1991/92:112 s. 116 och prop. 2008/09:77 s. 58.
[199] Se En ny förvaltningslag (SOU 2010:29) s. 408. För att t.ex. meddelade tillstånd ska kunna återkallas har det i praxis, med hänsyn till konsekvenserna, ställts höga krav på bevisning för att sådana missförhållanden som motiverar ingripandet föreligger (se t.ex. RÅ 1994 ref 88 och RÅ 2006 ref. 7).
[200] Skatteverket kunde inom ramen för en revision begära in uppgifter (se 41 kap. SFL).
[201] SFS 2024:1136.
[202] Prop. 2024/25:1 s. 421.
[203] Prop. 2024/25:1 s. 360 f. (avsnitt 12.22.5). Se även SOU 2019:31 s. 276 f.

uppgifter om ändrade förhållanden ansågs kunna medföra en omotiverad administrativ börda både för den enskilde och för Skatteverket. Skatteverket skulle behöva hantera en stor mängd uppgifter från näringsidkare som trots ändrade förhållanden uppfyller kraven för att vara godkända för F-skatt. En allmän uppgiftsskyldighet föreslogs därför inte. Samtidigt ansågs det otillfredsställande att Skatteverket saknade handlingsmöjligheter i de fall den som är godkänd för F-skatt inte svarar på en fråga från Skatteverket när uppgifterna är nödvändiga för en riktig bedömning. Den som är godkänd för F-skatt skulle därför, på begäran av Skatteverket, vara skyldig att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att avgöra om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda. För att en bestämmelse om uppgiftsskyldighet skulle vara meningsfull, ansågs att skyldigheten skulle förenas med en möjlighet att förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter.

Enligt utredningens mening finns det principiella skäl att, på samma sätt som för F-skatt, föreskriva om uppgiftsskyldighet för den som är godkänd för ÖA-skatt samt om en rätt för Skatteverket att använda sig av föreläggande om uppgiftsskyldigheten inte fullgörs. Dock kan konstateras att behovet av sådana regler borde vara mindre vid ÖA-skatt med tanke på att beslut om godkännande för ÖA-skatt inte ska gälla tills vidare och dessutom som längst under endast ett års tid. Ändrade förhållanden bör därmed vara mer sällsynta än vid F-skatt. Dessutom kommer inte någon överlåtelse av verksamheten att vara aktuell.

Lagförslag
Förslaget innebär att en ny paragraf, 9 a kap. 6 §, införs i skatteförfarandelagen.

7.11 Skatteavdrag ska inte göras vid ÖA-skatt

Förslag

Skatteavdrag ska inte göras vid utbetalning av ersättning för arbete som utförts i ett övningsföretag, om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för ÖA-skatt antingen när

ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Ytterligare en förutsättning är att mottagaren av ersättningen för arbetet skriftligen har åberopat godkännandet.

En uppgift om godkännande för ÖA-skatt får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Skälen för förslaget

I 10 kap. 2 § SFL framgår att den som betalar ut ersättning för arbete ska göra skatteavdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel vid varje tillfälle då utbetalning sker. Dock följer det av 10 kap. 11 § första stycket SFL att skatteavdrag inte ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen. Av 10 kap. 12 § framgår att den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för F-skatt från mottagaren om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Som framgår av avsnitt 7.7 ska den som är godkänd för ÖA-skatt själv betala in sin preliminärskatt, likt vad som gäller vid F-skatt. Därför ska inte något skatteavdrag göras vid utbetalning av ersättning för arbete till en övningsföretagare som är godkänd för ÖA-skatt. Likt vad som gäller vid F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § SFL, som också avser situationen där någon har A-skatt vid sidan av sin verksamhet, bör det krävas att godkännandet åberopas skriftligen.

Vidare ska gälla att den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för ÖA-skatt från mottagaren om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en

uppgift om godkännande är oriktig, får den inte godtas. Detta motsvarar vad som gäller vid F-skatt med villkor.

Det är den som utför arbetet och är mottagare av ersättningen som ska vara godkänd för ÖA-skatt. Vem utbetalaren har träffat avtal om arbetet med saknar betydelse i sammanhanget.

Lagförslag
Förslaget innebär ändringar i 10 kap. 11 och 12 §§ skatteförfarandelagen samt i rubriken närmast före 10 kap. 11 § skatteförfarandelagen.

7.12 Anmälningsskyldighet vid missbruk m.m.

Förslag

Skyldigheten för en utbetalare att göra en anmälan till Skatteverket om det är uppenbart att den som utfört arbetet är att anse som anställd ska gälla även godkännande för ÖA-skatt. Skatteverket ska även vid godkännande för ÖA-skatt kunna besluta om solidariskt betalningsansvar för den som i sin näringsverksamhet betalat ut ersättning för arbete och inte har fullgjort skyldigheten att göra en anmälan till Skatteverket.

Skälen för förslaget

I 10 kap. 14 § SFL anges att om skatteavdrag inte ska göras enligt 10 kap. 11 eller 12 § och det är uppenbart att den som utför arbetet är att anse som anställd hos utbetalaren, ska utbetalaren skriftligen anmäla detta till Skatteverket senast den dag då arbetsgivardeklaration ska lämnas för den redovisningsperiod då utbetalningen gjordes. Tidsfristen gäller även för en utbetalare som inte ska lämna arbetsgivardeklaration, vilken kan vara fallet om utbetalaren inte är registrerad och inte heller betalar ut annan ersättning från vilken skatteavdrag ska göras.[204] De situationer som avses med bestämmelsen är att betalningsmottagaren är godkänd för F-skatt utan villkor, skriftligen åberopar ett godkännande med

[204] Prop. 2010/11:165 s. 735.

villkor eller åberopar ett godkännande för F-skatt på sätt som anges i 12 § utan att faktiskt vara godkänd. En sådan anmälan ger Skatteverket möjlighet utreda om godkännandet bör återkallas eller om ett godkännande utan villkor bör bytas ut mot ett villkorat godkännande.

På grund av hur utredningens förslag har utformats kommer anmälningsskyldigheten i 10 kap. 14 § SFL gälla även när betalningsmottagaren är godkänd för ÖA-skatt, vilket utredningen anser som både rimligt och lämpligt.

I 10 kap. 14 § andra stycket SFL anges att i 59 kap. 7–9 §§ finns bestämmelser om ansvar för den som inte gör en sådan anmälan som avses i 10 kap. 14 § första stycket. I 59 kap. 7 § SFL anges att Skatteverket får besluta att den som i sin näringsverksamhet har betalat ut ersättning för arbete och inte har fullgjort skyldigheten att göra en anmälan *om F-skatt* enligt 10 kap. 14 §, är skyldig att betala det belopp som kan behövas för att betala skatten och avgifterna på ersättningen. Bestämmelsen gäller alltså enligt sin ordalydelse endast vid F-skatt. Även i rubriken till 59 kap. 7–9 §§ förekommer uttrycket ”anmälan om F-skatt”. Eftersom anmälningsskyldigheten ska gälla även i fråga om ett godkännande för ÖA-skatt bör sanktionsmöjligheten i form av ett solidariskt betalningsansvar vid utebliven anmälan finnas även i fråga om ett godkännande för ÖA-skatt. Utredningen föreslår därför ett par ändringar i 59 kap. SFL.

Missbruk av F-skatt kan vara straffbart som antingen ett skatteredovisningsbrott eller, vid grov oaktsamhet, som vårdslös skatteredovisning, se 7 och 8 §§ skattebrottslagen (1971:69).[205] Utredningen bedömer att missbruk av ÖA-skatt på samma sätt kan vara straffbart, om en övningsföretagare uppsåtligen eller av grov oaktsamhet skriftligen åberopar sitt godkännande för ÖA-skatt i ett uppenbart anställningsförhållande. För båda brotten gäller dock att ansvar inte ska utdömas i ringa fall.

Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i 59 kap. 1 § och 7 § samt i rubriken till 59 kap. 7–9 §§ skatteförfarandelagen.

[205] Prop. 1995/96:170 s. 121.

7.13 Arbetsgivaravgifter ska inte betalas vid ÖA-skatt

Förslag

Arbetsgivaravgifter ska inte betalas vid utbetalning av ersättning för arbete som utförts i ett övningsföretag, om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för ÖA-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Ytterligare en förutsättning ska vara att mottagaren av ersättningen för arbetet skriftligen har åberopat godkännandet.

En uppgift om godkännande för ÖA-skatt från mottagaren får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Skälen för förslaget

Syftet med ÖA-skatt är bl.a. att en köpare av tjänster inte ska behöva betala arbetsgivaravgifter för en deltagare i ett övningsföretag utan att rättsverkningarna i det här avseendet ska vara desamma som vid ett godkännande för F-skatt. Detta medför enligt utredningen ett behov av ändringar i socialavgiftslagen (2000:980), SAL.

Det bör regleras att arbetsgivaravgifter inte ska betalas om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för ÖA-skatt, antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Likt vad som gäller vid F-skatt med villkor (FA-skatt) bör dock gälla att godkännandet måste åberopas skriftligen. En uppgift om godkännande för ÖA-skatt från mottagaren får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig, får den inte godtas. Detta överensstämmer med vad som gäller vid F-skatt.

Den som är godkänd för ÖA-skatt är en övningsföretagare, dvs. en fysisk person. För att undantaget från skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter ska få tillämpas gäller att den som utför arbetet

och står som mottagare av ersättningen för arbetet ska vara godkänd för ÖA-skatt. Vem av deltagarna i övningsföretaget som avtalet om arbete (köpet av tjänsten) har träffats med saknar betydelse. Om den som ska ta emot ersättningen inte är godkänd för ÖA-skatt ska alltså arbetsgivaravgifter betalas som vanligt.

Lagförslag
Förslaget innebär införandet av en ny paragraf, 2 kap. 5 a §, i socialavgiftslagen. Förslaget innebär också en ändring i 1 kap. 5 § socialavgiftslagen.

7.14 Egenavgifter och pensionsgrundande inkomst

7.14.1 Egenavgifter

Förslag

Den som är godkänd för ÖA-skatt ska betala socialavgifter i form av egenavgifter på sin inkomst av övningsföretagandet.

Skälen för förslaget

Utredningen föreslår i avsnitt 7.13 att arbetsgivaravgifter inte ska betalas på ersättning för arbete som utförts av någon som är godkänd för ÖA-skatt, vilket är i linje med utredningens uppdrag, där det också framgår att socialavgifter ska betalas av övningsföretagaren. Socialavgifter är antingen arbetsgivaravgifter eller egenavgifter (1 kap. 2 § SAL). Eftersom inte arbetsgivaravgifter ska betalas måste den som är godkänd för ÖA-skatt betala egenavgifter. Principen är att socialavgifter ska betalas på alla skattepliktiga förvärvsinkomster som är förmånsgrundande. Med förmånsgrundande inkomst avses sådan inkomst som ligger till grund för beräkning av pensionsgrundande inkomst och sjukpenninggrundande inkomst enligt socialförsäkringsbalken. Motsatsvis ska socialavgifter inte betalas på förvärvsinkomster som inte ger rätt till förmåner, t.ex. vid passiv näringsverksamhet.[206]

[206] Prop. 2000/01:8 s. 55.

En fysisk person som har avgiftspliktig inkomst ska betala egenavgifter enligt bestämmelserna i 3 kap. SAL. Bestämmelser om avgiftspliktig inkomst finns i 3 kap. 3–8 §§ (3 kap. 1 § SAL).

Att egenavgifter ska betalas på överskott av näringsverksamhet framgår av 3 kap. 3 § SAL, som har rubriken ”Avgiftspliktig inkomst av näringsverksamhet.” För den som är godkänd för F-skatt tillämpas 3 kap. 8 § socialavgiftslagen, som står under rubriken ”Inkomster för den som är godkänd för F-skatt.” Där anges att löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete är avgiftspliktiga om den som gett ut ersättningen enligt bestämmelserna i 2 kap. 5 § inte ska betala arbetsgivaravgifter. Detsamma gäller annat som utges med anledning av ett avtal om arbete samt sådan ersättning som enligt 2 kap. 11 § 1, 2 eller 4 SAL likställs med arbete. Bestämmelsen i 3 kap. 8 § kompletterar 2 kap. 5 § SAL så att avgiftsplikt till egenavgifter föreligger för sådan ersättning i stället för arbetsgivaravgifter.

Som framgår av kapitel 6 anser utredningen att inkomst av övningsföretagande normalt ska beskattas i inkomstslaget tjänst. Enligt 3 kap. 4 § SAL, som står under rubriken ”Avgiftspliktig inkomst av tjänst” och underrubriken ”Inkomst av självständigt bedriven verksamhet”, är inkomst av tjänst från verksamhet som bedrivs självständigt men som *inte* räknas som näringsverksamhet avgiftspliktig. I förarbetena till paragrafen framgår bl.a. följande. De inkomster det gäller är i första hand s.k. hobbyinkomster. Men också andra inkomster av självständigt bedriven verksamhet som inte uppfyller kraven för att betraktas som näringsverksamhet är avgiftspliktiga enligt denna paragraf. Vad som är avgiftspliktigt är inkomst av en självständig verksamhet som inte bedrivs yrkesmässigt. Avgiftsplikten enligt denna paragraf omfattar dock inte ersättningar för arbete. Med ersättning för arbete avses ersättningar som är avgiftspliktiga enligt 2 kap. 10 och 11 §§ SAL, dvs. i första hand lön och arvode. I fråga om sådana ersättningar är utgångspunkten att arbetsgivaravgifter ska betalas på ersättningen. De inkomster som är avgiftspliktiga enligt paragrafen är sådana som uppkommer på grund av försäljningsverksamhet av skilda slag men som inte är av den omfattningen eller av det slaget att verksamheten utgör näringsverksamhet.[207]

[207] Prop. 2000/01:8 s. 111.

Även 3 kap. 5 § SAL gäller avgiftspliktig inkomst i tjänst. Om arbetet har utförts åt en privatperson (eller dödsbo) och arbetsgivaravgifter inte ska betalas på ersättningen på grund av vad som föreskrivs i 2 kap. 6 § SAL ska egenavgifter betalas på ersättningen.[208] I korthet ska egenavgifter betalas om ersättningen från utbetalaren i fråga understiger 10 000 kronor under året och ersättningen inte utgör en utgift i dennes näringsverksamhet.[209]

Av 3 kap. 9 § SAL framgår att ersättningar för arbete från en utbetalare som sammanlagt under året understiger 1 000 kronor är avgiftsfria, under förutsättning att ersättningen inte utgör inkomst av näringsverksamhet. Vid näringsverksamhet gäller ingen beloppsgräns, eftersom avgifterna grundas på överskottet av verksamheten (jämför 3 kap. 3 § SAL).

Hur avgiftsunderlaget ska bestämmas framgår i 3 kap. 12 § SAL. Underlaget för beräkning av egenavgifter är summan av

1. de avgiftspliktiga nettoinkomsterna enligt beslut om slutlig skatt för den avgiftsskyldige, och
2. andra avgiftspliktiga nettoinkomster beräknade i enlighet med bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229) om en obegränsat skattskyldig fysisk person som bedriver motsvarande verksamhet i Sverige.[210]

När det gäller inkomst av självständigt bedriven verksamhet får avdrag göras för egenavgifter vid bestämmandet av avgiftsunderlaget på samma sätt som för näringsverksamhet. Det innebär att avdrag ska göras för kostnader som den avgiftsskyldige haft i arbetet utan någon beloppsbegränsning. Som underlag för egenavgifter räknas i första hand överskott av verksamheten.

Till skillnad från vad som gäller för arbetsgivaravgifter är det alltså ett nettobelopp som ligger till grund för beräkningen av avgiftsuttaget för egenavgifter, dvs. hänsyn ska tas till utgifter för att förvärva inkomsterna.

---

[208] Regeln i 2 kap. 6 § SAL omfattar också sådana fall då mottagaren driver näringsverksamhet, men utan att vara godkänd för F-skatt.

[209] Om utgivaren och mottagaren kommit överens om att utgivaren ska betala arbetsgivaravgifter även om inkomsten understiger 10 000 kronor under året ska mottagaren inte betala egenavgifter, se 2 kap. 7 § 2 st. SAL

[210] Dessutom gäller att ett underskott i en näringsverksamhet inte får inte minska ett överskott i en annan näringsverksamhet och att avgiftsunderlag inte ska fastställas om den avgiftsskyldige avlidit under beskattningsåret.

Enligt 3 kap. 13 § SAL är egenavgifterna 16,35 procent av avgiftsunderlaget. Till egenavgifterna brukar även räknas den allmänna löneavgiften. Den uppgår 2026 till 12,62 procent vilket innebär att det sammanlagda uttaget blir 28,97 procent.[211] Inga egenavgifter ska betalas om avgiftsunderlaget understiger 1 000 kronor (3 kap. 14 § SAL).

Utredningen har övervägt om inte tillräckligt stöd för att ta ut egenavgifter vid inkomst av övningsföretagande för den som är godkänd för ÖA-skatt finns i 3 kap. 4 § SAL. Utredningen anser, som framgår i kap. 6, att inkomstslaget tjänst är det inkomstslag som inkomsten normalt ska beskattas i. Det framstår dock inte som alldeles självklart, i synnerhet inte mot bakgrund av att begreppen skiljer sig åt mellan lagarna och nuvarande praxis när det gäller rätten till avdrag i inkomstslaget tjänst (se vidare i avsnitt 7.15). Mot den bakgrunden framstår en ny bestämmelse som det bästa alternativet. Utredningen föreslår alltså en särskild bestämmelse som slår fast att inkomst av tjänst från verksamhet som bedrivs av den som är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § SFL är avgiftspliktig.

För enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag ingår en uppskattning av egenavgifterna i den debiterade preliminärskatten. När den skattskyldige deklarerar året efter beskattningsåret görs ett schablonavdrag för egenavgifter, eftersom egenavgifterna då inte är kända. I bilagor till inkomstdeklarationen redovisar man inkomster och utgifter.[212] Vid ett överskott får man göra ett schablonavdrag för egenavgifterna med en viss procent, oftast 25 procent av överskottet (avdraget görs så att inte skatt ska beräknas på egenavgifterna[213]). Först när den slutliga skatten har fastställts blir egenavgifternas verkliga storlek känd.

På samma sätt som för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag ska Skatteverket ta med egenavgifter om det blir aktuellt med en debitering när någon har godkänts för ÖA-skatt.

---

[211] Vid passiv näringsverksamhet ska i stället särskild löneskatt tas ut med 24,26 procent på avgiftsunderlaget.

[212] Bilaga T1 och T2. Enligt Skatteverket kan de lämnas i e-tjänsten Inkomstdeklaration 1, där man får hjälp med att räkna ut avdraget. Den som driver enskild näringsverksamhet gör ett schablonmässigt avdrag för egenavgifterna, i regel 25 procent, i årets NE-bilaga (det är ingen kostnad och ska inte bokföras). Avdrag för egenavgifterna görs i ruta R43. Schablonavdraget måste stämmas av mot de faktiska egenavgifterna i nästa års NE-bilaga. I ruta R40 anges föregående års medgivna schablonavdrag och i ruta R41 ska avdrag göras för de faktiska egenavgifterna. Källa: Skatteverkets hemsida.

[213] Egenavgifterna är avdragsgilla vid beskattningen, både i inkomstslaget näringsverksamhet (16 kap. 29 § IL) och i tjänst (12 kap. 36 § IL).

Här kan tilläggas att om en övningsföretagare senare skulle anses rätteligen ha bedrivit näringsverksamhet får det inga konsekvenser för skyldigheten att betala egenavgifter.

Lagförslag
Förslaget innebär att en ny paragraf, 3 kap. 4 a §, införs i socialavgiftslagen.

7.14.2 Pensionsgrundande inkomst

Förslag

Inkomst som den som är godkänd för ÖA-skatt får genom övningsföretagandet ska vara pensionsgrundande som inkomst av annat förvärvsarbete.

Skälen för förslaget

I 59 kap. 3 § socialförsäkringsbalken, SFB, framgår vilka inkomster som är pensionsgrundande. Dels är det inkomster av anställning som avses i 8–13 §§, dels inkomster av annat förvärvsarbete som avses i 14–21 §§.[214] Den försäkrades pensionsgrundande inkomst för ett år utgörs av summan av personens inkomster av anställning och inkomster av annat förvärvsarbete för det året (59 kap. 4 § SFB). Pensionsgrundande inkomst beräknas av Skatteverket på inkomster som den försäkrade haft och som är pensionsgrundande (59 kap. 2 § SFB). För att pensionsgrundande inkomst ska beräknas krävs att summan av de inkomster som är pensionsgrundande uppgår till minst 42,3 procent av prisbasbeloppet för intjänandeåret (59 kap. 5 § andra stycket SFB).[215]

Vad som räknas som inkomst av annat förvärvsarbete framgår i 59 kap. 14–21 §§ SFB, ett avsnitt med flera underrubriker. I 14 §, som står under rubriken ”Näringsverksamhet m.m.”, framgår att

[214] I tredje stycket framgår att det finns undantag från det som anges i första stycket i 22–31 §§.
[215] Det är samma beloppsgräns som vanligen gäller för skyldigheten att lämna inkomstdeklaration (30 kap. 1 § skatteförfarandelagen) och motsvarar grundavdraget enligt 63 kap. 1 § inkomstskattelagen.

som inkomst av annat förvärvsarbete räknas bl.a. inkomst av aktiv näringsverksamhet (punkt 1) och tillfällig förvärvsinkomst av självständigt bedriven verksamhet (punkt 2). Detta gäller dock, enligt andra stycket, endast i den utsträckning som inkomsten inte räknas som inkomst av anställning.

Som huvudregel gäller enligt 59 kap. 8–10 §§ SFB att de ersättningar som anges där räknas som inkomst av anställning även om den försäkrade enligt vad som anges i 9 § inte har varit anställd hos den som betalat ut ersättningen. Detta gäller dock inte om mottagaren är godkänd för F-skatt, se 59 kap. 15–18 §§ SFB. Som inkomst av anställning räknas lön eller annan ersättning i pengar eller annan avgiftspliktig förmån som en försäkrad fått som arbetstagare (59 kap. 8 §). Enligt 59 kap. 9 § räknas som inkomst av anställning, även om mottagaren inte har varit anställd hos utbetalaren, följande:

– ersättning i pengar eller annan avgiftspliktig förmån för utfört arbete, dock inte pension, och
– tillfällig förvärvsinkomst av verksamhet som inte bedrivits självständigt.

I 59 kap. 15–18 §§ SFB finns bestämmelser om ersättning för utfört arbete som anges i 8–10 §§ till den som är godkänd för F-skatt. Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas sådan ersättning för utfört arbete som anges i 8–10 §§ och som har betalats ut till en mottagare som var godkänd för F-skatt när ersättningen bestämdes eller betalades ut. Godkännandet måste ha åberopats skriftligen vid godkännande för F-skatt med villkor (59 kap. 16 § SFB). Det som anges i 17 och 18 §§ motsvarar 10 kap. 12 § SFL.

I 59 kap. 36 § SFB, som rör avdrag för kostnader vid beräkning av pensionsgrundande inkomst när det gäller inkomster av anställning, framgår att avdrag ska göras för kostnader som den avgiftsskyldige haft i arbetet, i den utsträckning som kostnaderna överstiger 5 000 kronor. I 59 kap. 37 § SFB regleras hur avdrag för kostnader ska göras när det gäller pensionsgrundande inkomster av annat förvärvsarbete. Då ska avdrag göras för debiterad allmän pensionsavgift som den försäkrade ska betala för dessa inkomster enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift.[216]

[216] Motsvarighet fanns i 2 kap. 22 § 1 st. lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension.

I förarbetena[217] anges bl.a. följande:

> Pensionsgrundande inkomst av annat förvärvsarbete är vidare tillfällig förvärvsinkomst av självständigt bedriven verksamhet. Rör det sig om tillfällig förvärvsinkomst av verksamhet som inte bedrivs självständigt är den pensionsgrundande som inkomst av anställning. Tillfälliga förvärvsinkomster kan avse priser från fiske- eller kunskapstävlingar eller vinster från deltagande i reklamtävlingar. Hit hör även olika inkomster av hobbyverksamhet, även om dessa är mer varaktiga. Alla dessa avser ersättningar för utfört arbete, antingen i egen regi eller inom ramen för annans verksamhet. I många fall kan det inte anses vara fråga om arbete för någon annans räkning. Avgörande för om sådana tillfälliga förvärvsinkomster ska räknas som inkomst av anställning eller som inkomst av annat förvärvsarbete är om de kan härledas ur ett uppdragsförhållande eller inte. När ett anställnings- eller uppdragsförhållande kan anses föreligga ska ersättningarna behandlas som anställningsinkomster. Om den prestation som utgör grund för ersättningen inte kan anses ha skett inom ramen för någon annans verksamhet utan är självständigt bedriven, ska ersättningen behandlas som inkomst av annat förvärvsarbete.

Utredningen anser att det ligger nära till hands att för den som är godkänd för ÖA-skatt betrakta inkomst av övningsföretagandet som tillfällig förvärvsinkomst av självständigt bedriven verksamhet, dvs. som inkomst av annat förvärvsarbete. Visserligen kan ifrågasättas om det alls är fråga om förvärvsarbete när det handlar om gymnasieelever som en kortare tid är verksamma i ett övningsföretag som ett obligatoriskt inslag inom ramen för sin gymnasieutbildning. De är varken arbetstagare eller företagare och arbetar egentligen inte. Även vad som ligger i begreppet självständigt bedriven verksamhet kan skapa osäkerhet i sammanhanget. Samtidigt är tanken med det föreslagna förfarandet att det ska likna regelverket som gäller vid företagande. Av utredningens uppdrag framgår att deltagarna ska betala egenavgifter och i så fall bör inkomsten rimligen också vara pensionsgrundande. Verksamhet i övningsföretag bör som nämnts inte ses som näringsverksamhet utan ska normalt beskattas i inkomstslaget tjänst. Den avgiftspliktiga inkomsten är en nettoinkomst, deltagarens andel av verksamhetens resultat, dvs. avdrag ska kunna göras för alla utgifter för intäkternas förvärvande. Sådan inkomst bör därför kunna jämställas med inkomst av hobby. Om inkomsten ses som tillfällig förvärvsinkomst av självständigt

[217] Prop. 1997/98:151 s. 191 f.

bedriven verksamhet är den pensionsgrundande enligt nu gällande regler.

Sammantaget och för att undanröja alla tvivel om vad som ska gälla när den som är godkänd för ÖA-skatt säljer tjänster inom ramen för övningsföretaget, får det anses lämpligt med en särskild bestämmelse som säkerställer att sådan inkomst räknas som inkomst av annat förvärvsarbete i socialförsäkringsbalkens mening. Därför föreslås en ny punkt i 59 kap. 14 § SFB.

Lagförslag
Förslaget innebär ändring i 59 kap. 14 § socialförsäkringsbalken.

7.15 Rätten till avdrag för utgifter vid inkomstbeskattningen

Förslag

Vad som gäller vid inkomstbeskattningen i fråga om rätt till avdrag i hobbyverksamhet ska i tillämpliga delar gälla även för verksamhet i ett övningsföretag som bedrivs av den som är godkänd för ÖA-skatt.

Skälen för förslaget

Som nämnts ska den som är godkänd för ÖA-skatt betala egenavgifter på inkomst av sitt övningsföretagande. Enligt 3 kap. 12 § SAL är underlaget för beräkning av egenavgifter summan av de avgiftspliktiga *nettoinkomsterna* enligt beslut om slutlig skatt och andra avgiftspliktiga *nettoinkomster* beräknade enligt inkomstskattelagen (1999:1229), IL.[218] Vid bestämmandet av avgiftsunderlaget för egenavgifter måste alltså hänsyn tas till alla utgifter den skattskyldige har haft för inkomsternas förvärvande.

I 12 kap. IL regleras vad som får dras av i inkomstslaget tjänst, dvs. det inkomstslag som utredningen anser att beskattning av övningsföretagare som utgångspunkt bör ske i. I 12 kap. 2 § IL framgår vilka slags utgifter som får dras av utan någon beloppsmässig

[218] Bestämmelsen återges här inte ordagrant.

begränsning, bl.a. utgifter i hobbyverksamhet enligt 12 kap. 37 § IL. När det gäller andra utgifter än som anges i paragrafen gäller enligt bestämmelsens sista stycke att de ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor. Det bör noteras att en sådan begränsad avdragsrätt inte är förenlig med hur resultatet av en viss verksamhet beräknas. Övningsföretag är visserligen inte juridiska personer och inte bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen (1999:1078). Men det förutsätts att deltagarna ska göra bokföring i övningssyfte och för att kunna följa verksamheten. UF-företag måste upprätta en årsredovisning i samband med avslut, då resultatet ska fördelas. En fysisk person som bedriver näringsverksamhet är bokföringsskyldig. Bokföringsskyldigheten ska fullgöras på sätt som överensstämmer med god redovisningssed. Redovisningen ligger till stor del till grund för beskattningen av resultatet från näringsverksamheten. I 4 kap. 2 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag saknas visserligen en hänvisning till 2 kap. 7 § i samma lag, som innehåller en definition av resultat. Men där finns en hänvisning till 2 kap. 8 §, som är en dispositiv regel om hur resultatet ska fördelas mellan bolagsmännen. Sammantaget framstår det som lämpligt att det är verksamhetens resultat, beräknat ett sätt som ligger så nära enskild näringsverksamhet som möjligt, som ska ligga till grund för beskattningen.

I 12 kap. 37 § IL, som står under rubriken ”Hobbyverksamhet”, anges i första stycket att i fråga om varje verksamhet som bedrivs självständigt men som inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet får avdrag för beskattningsårets kostnader inte göras med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkter. Enligt andra stycket gäller att avdrag ska göras även för något av de fem föregående beskattningsårens kostnader till den del dessa överstigit det årets intäkter och inte kunnat dras av tidigare, dock inte med högre belopp än vad som återstår av intäkterna efter avdrag för beskattningsårets kostnader.[219]

Om 12 kap. 37 § IL kan tillämpas är det alltså tillåtet att dra av kostnader fullt ut, vilket framstår som en förutsättning för den modell som utredningen föreslår där nettoinkomsten ska ligga till

[219] Om en skattskyldig har flera hobbyverksamheter beskattas dessa var för sig och ett eventuellt underskott i en hobbyverksamhet kan inte kvittas mot överskott i en annan utan endast under femårsperioden mot överskott av just den hobbyverksamheten.

grund för beräkningen av egenavgifter. Det ligger också i linje med att en övningsföretagare ska öva på att driva företag eftersom inkomsten då beräknas mer likt vad som gäller för en enskild näringsidkare. Frågan är då om det finns något som hindrar att 12 kap. 37 § IL tillämpas vid beräkning av resultatet av övningsföretagande. Redan i dag kan den tillämpas om deltagaren i övningsföretaget köpt in material, tillverkat och sålt vidare varor. Enligt utredningens bedömning vore det en fördel om allt övningsföretagande kan hanteras lika, oavsett om deltagarna säljer varor eller tjänster, eller kanske båda delarna.

Skatteverkets uppfattning är att övningsföretagare som säljer tjänster (arbete) inte kan tillämpa 12 kap. 37 § IL,[220] även om tillämpningsområdet av motsvarande uttryck på avgiftsområdet talar för att 12 kap. 37 § skulle kunna vara tillämplig. Utredningen anser att ordet hobby inte på ett bra sätt beskriver verksamheten i ett övningsföretag. För att det ska vara tydligt att den som är godkänd för ÖA-skatt ska ha rätt att dra av alla utgifter, föreslås ett tillägg i 12 kap. 37 § IL i form av ett nytt stycke om att vad som anges i första stycket och andra stycket ska gälla även för den som är godkänd för ÖA-skatt. Även rubriken behöver ändras. Att 12 kap. 37 § IL ska tillämpas vid inkomstbeskattningen för den som är godkänd för ÖA-skatt löser också problemet med att övningsföretagaren i annat fall måste deklarera inkomsten på ett sätt som inte stämmer med övningsföretagets ”bokföring”.

Med övningsföretag och övningsföretagare ska avses detsamma som enligt skatteförfarandelagen, vilket föreslås ska framgå i en ny paragraf i kapitlet med definitioner och förklaringar, dvs. 2 kap. IL.

Lagförslag
Förslaget innebär ändringar i 12 kap. 2 §, 12 kap. 37 § och i rubriken närmast före 12 kap. 37 § inkomstskattelagen. Förslaget innebär också införandet av en ny paragraf, 2 kap. 38 § inkomstskattelagen.

7.16 Slutskatteberäkning

Förslag

[220]https://www.skatteverket.se/foretag/drivaforetag/startaochregistrera/ungaforetagare/ungforetagsamhet.4.5c13cb6b1198121ee8580002425.html

Efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats ska vid slutskatteberäkningen avdrag göras för debiterad ÖA-skatt.

Skälen för förslaget

I 56 kap. 9 § SFL regleras hur slutskatteberäkning ska göras när den slutliga skatten har bestämts. Beräkningen innebär att vissa belopp ska dras från den slutliga skatten och att andra belopp ska läggas till. I första stycket anges vilka avdrag som ska göras från den slutliga skatten, däribland debiterad F-skatt och särskild A-skatt. Utredningen föreslår att ÖA-skatt läggs till i samma punkt så att ÖA-skatt hanteras på samma sätt som annan särskilt debiterad skatt.

Lagförslag
Förslaget medför en ändring i 56 kap. 9 § skatteförfarandelagen.

7.17 Överskott på skattekontot som motsvarar slutlig skatt att betala

Förslag

Registreringen av slutlig skatt på skattekontot ska inte göras så snart det finns underlag när kontohavaren har ÖA-skatt.

Skälen för förslaget

När slutlig skatt har bestämts ska en slutskatteberäkning göras enligt 56 kap. 9 § SFL. Beräkningen görs utanför skattekontot och kan resultera i att slutlig skatt ska betalas eller att återbetalning ska ske.[221] Om ett överskott på skattekontot innebär att ingen mer skatt behöver betalas, har det ansetts mest rationellt att registreringen på skattekontot och den efterföljande avstämningen görs omgående. En annan ordning riskerar att skapa missförstånd. Dessutom innebär en omedelbar registrering att den som har gjort en för stor egen

[221] Prop. 2010/11:165 s. 553.

inbetalning automatiskt får tillbaka det kvarstående överskottet.[222] Den slutliga skatten och belopp enligt 56 kap. 9 § ska därför, enligt 61 kap. 5 § SFL, registreras samtidigt, antingen på förfallodagen för slutlig skatt, om slutskatteberäkningen visar att skatt ska betalas, eller så snart det finns underlag, om beräkningen visar att skatt ska tillgodoräknas.[223]

Enligt 61 kap. 6 § SFL ska registreringen göras så snart det finns underlag även i det fallet att slutlig skatt ska betalas, om det finns ett överskott som täcker den skatt som ska betalas. Från detta finns dock ett par undantag. Ett överskott på skattekontot har ansetts inte böra påverka registreringstidpunkten för den som använder sitt skattekonto löpande under året. I dessa fall finns det normalt inte fog för att anta att egna inbetalningar eller andra överskott på skattekontot avser att täcka just den slutliga skatten. Därför anges det i punkt 2 som en förutsättning att kontohavaren inte har F-skatt eller särskild A-skatt.

Utredningen anser att ÖA-skatt bör läggas till i bestämmelsen eftersom den som är godkänd för ÖA-skatt kan förväntas använda sitt skattekonto löpande under året. Skattskyldiga med månatliga debiteringar av preliminärskatt ska alltså hanteras på samma sätt.

Lagförslag
Förslaget innebär en ändring i 61 kap. 6 § skatteförfarandelagen.

7.18 Ej hinder mot återbetalning av överskott på skattekontot

Förslag

ÖA-skatt ska, likt F-skatt och särskild A-skatt, inte utgöra något hinder mot återbetalning av ett överskott på skattekontot.

[222] 64 kap. 2 § SFL.
[223] Enligt skattebetalningslagen (1997:483) skedde registrering först på förfallodagen även när den slutliga skatt som skulle betalas täcktes av ett överskott på skattekontot.

Skälen för förslaget

I 64 kap. 4 § SFL regleras hinder mot återbetalning av överskott på skattekontot. Återbetalning ska inte göras av belopp som kan komma att behövas för betalning av annan sådan skatt än F-skatt och särskild A-skatt eller avgift som har beslutats men ännu inte ska ha betalats, eller inte har beslutats men kan antas komma att beslutas (punkt 3). Utredningen föreslår att ÖA-skatt läggs till i punkt 3 så att ett beslut om debitering av preliminärskatt i form av ÖA-skatt får samma effekt i detta avseende som en debitering av F-skatt eller särskild A-skatt.

Lagförslag
Förslaget innebär en ändring i 64 kap. 4 § skatteförfarandelagen.

7.19 Restföringsgränsen

Bedömning

Det saknas skäl för en restföringsgräns på 10 000 kronor.

Skälen för bedömningen

Om ett skattebelopp eller avgiftsbelopp inte har betalats i rätt tid, ska fordran lämnas till Kronofogdemyndigheten för indrivning, om det obetalda beloppet uppgår till minst 10 000 kronor för en betalningsskyldig som ska lämna skattedeklaration eller är godkänd för F-skatt. För andra betalningsskyldiga gäller en gräns på minst 2 000 kronor. En fordran på en betalningsskyldig med 10 000 kronor som restföringsgräns ska också lämnas för indrivning, om ett belopp på minst 2 000 kronor har varit obetalt under en längre tid trots att den betalningsskyldige uppmanats att betala det (70 kap. 1 § SFL).

I förarbetena då höjningen av restföringsgränsen från 500 kronor till 2 000 kronor föreslogs beskrevs det som att beloppsgränsen 10 000 kronor är för den som har transaktioner på skattekontot varje månad.[224] Den som blir godkänd för ÖA-skatt och får en debitering

[224] Prop. 2010/11:165 s. 623 f.

som ska betalas varje månad kommer att ha transaktioner på skattekontot varje månad. Dock kan konstateras att det i de flesta fall bör handla om låga månadsbelopp eftersom övningsföretag bedrivs under kort tid och inte syftar till att gå med vinst. Det kommer heller inte förekomma debiteringar av arbetsgivaravgifter, avdragen skatt eller mervärdesskatt. En parallell till dem som ska lämna skattedeklaration och har F-skatt är därmed inte rättvisande.

I de nämnda förarbetena anges också följande. Risken för ökade uppbördsförluster till följd av en höjd beloppsgräns måste beaktas. Erfarenheten har visat att möjligheten att utverka betalning är störst om indrivningsåtgärder kan sättas in så snart som möjligt efter den ordinarie betalningsdagen. En höjd beloppsgräns innebär att fler fordringar kommer att ligga kvar på skattekontot under längre tid. När indrivning senare begärs kommer skulderna att uppgå till högre belopp. Beloppsgränsen får inte sättas högre än att de flesta kan förutsättas klara av att betala en skuld i den storleken.

Enligt utredningens mening kan det sammantaget inte anses lämpligt att tillämpa en restföringsgräns om 10 000 kronor på övningsföretagare. Utredningen lämnar därför inget sådant förslag.

7.20 Kontrolluppgift ska inte lämnas vid ÖA-skatt

Förslag

Kontrolluppgift ska inte lämnas av den som gett ut ersättning när mottagaren av ersättningen är godkänd för ÖA-skatt under förutsättning dels att godkännandet har åberopats skriftligen, dels att ersättningen är för arbete som har utförts inom ramen för övningsföretaget.

Skälen för förslaget

Som konstaterats i kapitel 6 är ersättningar för utfört arbete som utges till övningsföretagare normalt att betrakta som inkomst av tjänst för denne. Kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning och förmåner till fysiska personer i inkomstslaget tjänst (15 kap. 2 §

första stycket och 15 kap. 3 § SFL) om inte beloppet som ska utbetalas understiger den tillämpliga gränsen i 15 kap. 8 § SFL.

Av utredningens uppdrag och av de problembeskrivningar som utredningen har tagit del av framgår att reglerna om när kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning anses svårhanterliga och därmed även kan innebära att övningsföretagare avstår från att erbjuda tjänster eller att potentiella kunder inte vill köpa tjänster från övningsföretagare. Det har också förts fram att skyldigheten att lämna kontrolluppgift i de fall övningsföretag säljer tjänster inte efterlevs. Ett förslag som nämnts är att beloppsgränserna i allmänhet för när kontrolluppgift ska lämnas ska höjas. Dessa beloppsgränser har inte ändrats på lång tid och den allmänna prisutvecklingen skulle kunna ses som ett skäl för att höja dem generellt.

Att utreda och föreslå en allmän höjning av beloppsgränserna i 15 kap. 8 § SFL ryms dock inte i utredningens uppdrag.

Utredningens uppdrag är att föreslå ett förenklat förfarande för inbetalning av skatt och avgifter, med innebörden att övningsföretagarna själva ska hantera administrationen av preliminärskatt och socialavgifter. Problematiken med skyldigheten för övningsföretagens kunder att lämna kontrolluppgifter beskrivs i utredningens uppdrag och har ett nära samband med uppdraget i övrigt. Utredningen bedömer därför att frågan får anses ingå i uppdraget.

Att höja beloppsgränserna enbart för den som köper en tjänst (arbete) av en övningsföretagare är inte ett bra förslag eftersom det skulle göra det generella regelverket än mer komplicerat.

Utredningens förslag om godkännande för ÖA-skatt innebär att övningsföretagare i flera avseenden kommer att likabehandlas med dem som är godkända för F-skatt. Det ligger därför nära till hands att föreslå att den som köper en tjänst av en övningsföretagare inte ska lämna kontrolluppgift om ersättningen, trots att det är en inkomst av tjänst för den som utfört arbetet och inte heller kommer att framgå i en arbetsgivardeklaration (som numera normalt är fallet när arbetsgivare betalar ut lön). Utredningen har därför tagit fram ett sådant förslag.

Utredningen föreslår att kontrolluppgift inte ska lämnas om sådan ersättning eller förmån för arbete som ges ut till den som är godkänd för ÖA-skatt under två förutsättningar. För det första ska

godkännandet ha åberopats skriftligen. För det andra ska det vara fråga om ersättning för arbete som individen utfört inom ramen för övningsföretaget. Om ersättningen avser arbete som individen utför utanför övningsföretagets verksamhet gäller inget undantag från skyldigheten att lämna kontrolluppgift. Den som betalar ut ersättningen behöver därför göra klart för sig att det är fråga om arbete inom ramen för övningsföretaget. Detta bör dock inte vara så svårt eftersom betalning sker enligt en faktura som ställts ut av övningsföretaget.

Riskerna från uppbördssynpunkt med detta undantag bedöms som små, bl.a. eftersom det bör handla om relativt få personer och små inkomster. Antalet övningsföretagare är inte så stort och alla kommer inte att ansöka om godkännande för ÖA-skatt, bl.a. eftersom de som bara ska sälja varor inte har behov av ÖA-skatt. Eventuella uppbördsförluster bör därför kunna bli marginella.

Lagförslag
Förslaget innebär ändring i 15 kap. 8 § skatteförfarandelagen.

7.21 Möjligheter till kontroll och risken för missbruk

Bedömning

Skatteverkets möjligheter till kontroll av övningsföretagare kommer att vara tillräckliga och risken för missbruk bedöms som låg.

Skälen för bedömningen

Utredningen ska analysera hur Skatteverkets kontroll av de företag samt de bolagsmän som godkänns för ett förenklat förfarande för inbetalning av skatt och avgifter kan genomföras på ett effektivt och tillförlitligt sätt. Bakgrunden är att vid betalning av preliminärskatt genom särskild debitering har den skattskyldige ett särskilt ansvar för inbetalning av skatter och avgifter. Ett sådant ansvar kan missbrukas, vilket tidigare bl.a. lett till skärpningar av reglerna om

godkännande för F-skatt. Därför krävs noggranna överväganden för att undvika att oseriösa eller kriminella aktörer utnyttjar systemet.

Det handlar egentligen om två olika slags risker. Den ena risken handlar om att den som i och för sig tillhör målgruppen – en ungdom som går en utbildning där övningsföretagande ingår – inte betalar in all den skatt som belöper på inkomsterna. Detta kan betecknas som risken för uppbördsförluster. Den andra risken handlar om att oseriösa eller kriminella aktörer utnyttjar systemet. Det är den senare risken som lyfts fram i utredningens direktiv.

Det förenklade förfarande som utredningen föreslår har flera utmärkande drag som är ägnade att försvåra ett missbruk av reglerna. En förutsättning för att bli godkänd för ÖA-skatt är att den sökande kan visa att han eller hon är övningsföretagare enligt utredningens förslag till definition, vilken är snävt formulerad, med lätt kontrollerbara kriterier. Utbildningen där övningsföretagandet ingår ska antingen vara del av en gymnasieutbildning eller annars anordnad på uppdrag av stat eller kommun, vilket krav både underlättar kontroll och minskar risken för missbruk. Sökanden ska vara registrerad som deltagare i ett övningsföretag och måste därför ge in ett bevis om registrering från utbildningsanordnaren. Utredningen föreslår i allt väsentligt samma möjligheter att vägra ett godkännande för ÖA-skatt som när det gäller F-skatt. Vidare föreslås i allt väsentligt samma möjligheter att återkalla ett godkännande för ÖA-skatt som när det gäller F-skatt, och dessutom en möjlighet att återkalla om den unge avbryter utbildningen. Godkännandet för ÖA-skatt är giltigt i som längst ett år och behöver alltså inte, till skillnad från huvudregeln vid F-skatt, återkallas för att sluta gälla. Eftersom godkännandet gäller för den fysiska personen och övningsföretaget inte är en juridisk person går det inte att överlåta godkännandet till andra personer än den som prövats. Samma principer för när en kund får godta en uppgift om F-skatt ska gälla, bl.a. ett krav på att uppgiften ska åberopas skriftligen. Den som är godkänd för ÖA-skatt ska ha en skyldighet att anmäla till Skatteverket om inkomsterna visar sig bli väsentligt högre än vad man angett i ansökan. Vidare ska gälla samma uppgiftsskyldighet och möjligheter att meddela ett föreläggande härom som vid F-skatt. Reglerna om skyldigheten att anmäla missbruk till Skatteverket vid ett uppenbart anställningsförhållande, beslut om solidariskt betalningsansvar vid en utebliven sådan

anmälan och även om straffansvar kommer att gälla även i fråga om ÖA-skatt. Om ungdomen tar emot ersättning för arbete utanför övningsföretaget ska arbetsgivaravgifter betalas (likt vad som gäller vid F-skatt med villkor).

Det finns också andra omständigheter som talar för att risken för missbruk av ett godkännande för ÖA-skatt är låg. Med enstaka undantag är det bara den som är 16–20 år som kan bli godkänd för ÖA-skatt, vilket avsevärt minskar antalet tänkbara sökande och därmed risken för att kriminella aktörer kan utnyttja systemet. Vidare bedömer utredningen att det stora flertalet sökande kommer att vara deltagare i UF-företag, vilket inte förknippats med skatteundandragande. Skolverket har länge upphandlat UF som leverantör av utbildningstjänster, där UF ska tillhandahålla gymnasieskolor sitt koncept med mini-företag. Den som deltar i en sådan utbildning bör generellt sett inte anses utgöra någon risk som motiverar noggranna kontroller från Skatteverkets sida. Den som vill använda företag som ett brottsverktyg kommer sannolikt hellre bedriva verksamhet i ett fåmansaktiebolag med ett godkännande för F-skatt. Det är svårt att se fördelarna för den som inte är övningsföretagare med att på falska grunder utverka ett godkännande för ÖA-skatt.

Sammantaget bedömer utredningen att Skatteverkets möjligheter till kontroll av övningsföretagare kommer att vara tillräckliga och dessutom att risken för missbruk framstår som låg.

Revision utgör en av de viktigaste formerna för skattekontroll. Utredningen har övervägt om Skatteverket bör få besluta om revision av en övningsföretagare. Enligt 41 kap. 3 § SFL får revision göras hos bl.a. den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), någon annan juridisk person än ett dödsbo och den som har ansökt om eller är godkänd för F-skatt. I nuläget går det inte att besluta om revision av en övningsföretagare.

En helt central del i en revision är kontroll av den granskades räkenskaper, något som en övningsföretagare inte är skyldig att ha. Bland annat mot den bakgrunden anser utredningen att det saknas skäl för att tillåta att övningsföretagare kan bli föremål för revision.

7.22 Personuppgiftsbehandling och konsekvenser för den personliga integriteten

Bedömning

Den personuppgiftsbehandling som förslagen innebär är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Den befintliga reglering som finns är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som kan bli aktuell. Någon ytterligare reglering behövs därför inte.

Skälen för bedömningen

Nya regler om godkännande för ÖA-skatt i skatteförfarandelagen innebär att Skatteverket kommer att behöva behandla personuppgifter. Personuppgifter kommer att behöva behandlas när Skatteverket handlägger ansökan om godkännande för ÖA-skatt, vid debitering och betalning av preliminärskatten och egenavgifterna samt vid eventuella kontroller. De personuppgifter som kommer att behandlas är t.ex. identifikationsuppgifter, uppgifter om ålder, ekonomiska förhållanden m.m. Förslaget leder alltså till förekomsten av sådan personuppgiftsbehandling som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning. EU:s dataskyddsförordning är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsländer. Förordningen, som utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU, tillåter och förutsätter i vissa fall att medlemsstaterna kompletterar förordningen med nationell lagstiftning.

Den rättsliga grunden för personuppgiftsbehandlingen är i detta fall att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i myndighetsutövning (artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning). Den rättsliga grunden är fastställd i förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket, skatteförfarandelagen och de lagförslag som lämnas i denna promemoria. Grunden för behandlingen är alltså fastställd i den nationella rätten

på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning. De uppgifter som kommer att behandlas är inte sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 eller uppgifter om lagöverträdelser som avses i artikel 10 i EU:s dataskyddsförordning.

Skatteverkets personuppgiftsbehandling regleras i beskattningsdatalagen (2026:125).[225] Enligt 2 § gäller lagen vid behandling av personuppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, om behandlingen är helt eller delvis automatiserad eller om personuppgifterna ingår i eller kommer att ingå i ett register. Skatteverket får enligt 7 § behandla personuppgifter bl.a. om det är nödvändigt för att utföra verksamhet enligt 2 §. Den personuppgiftsbehandling som förslagen ger upphov till kommer att ske i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

När fysiska personer, i många fall underåriga, kommer att ansöka om godkännande för ÖA-skatt kommer det leda till att Skatteverket måste behandla deras personuppgifter. Det är dock huvudsakligen samma slags uppgifter som de som behandlas vid inkomstbeskattningen. Uppgifterna omfattas därtill av absolut sekretess, se nedan. Intrånget i de registrerades personliga integritet bör därför vara förhållandevis litet. Vid en avvägning mellan den registrerades personliga integritet och behovet av att personuppgiften behandlas anses behandlingen vara proportionerlig.

Utredningen bedömer sammanfattningsvis att den personuppgiftsbehandling som förslagen innebär är förenlig med EU:s dataskyddsförordning och att den ryms inom dataskyddsregleringen på skatteområdet. Någon ytterligare reglering behövs därför inte.

7.23 Offentlighet och sekretess

Bedömning

Utredningens förslag medför inget behov av nya bestämmelser om sekretess.

[225] Beskattningsdatalagen har i april 2026 ersatt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Förarbeten finns i bl.a. SOU 2023:100 och prop. 2025/26:88.

Skälen för bedömningen

Enligt 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), OSL, gäller sekretess i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt för uppgift om
enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden (skattesekretess). Sekretessen är absolut. Med bestämmande av skatt avses bl.a. bestämmande av preliminär skatt, slutlig skatt eller ändrad beräkning av avdrag för preliminär skatt, som numera regleras i SFL.[226] Sekretessen omfattar uppgifter om såväl den som är föremål för beskattning som tredje man vilkens förhållanden är berörda.
Utredningen bedömer att den angivna sekretessbestämmelsen är tillämplig på de uppgifter som kan förekomma hos Skatteverket i ett ärende om godkännande för ÖA-skatt och självfallet även vid den följande inkomstbeskattningen av deltagarna i övningsföretag. Något behov av ytterligare sekretessregler bedöms inte föreligga. Beslut om godkännande för ÖA-skatt och beslut om debitering av ÖA-skatt kommer att vara offentliga (27 kap. 6 § OSL).

[226] Jfr prop. 1979/80:2 Del A s. 258 och HFD 2013 ref. 48.

8 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Förslag

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2028. Ändringarna i inkomstskattelagen ska tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2027.

Bedömning

Det behövs inga övergångsbestämmelser när det gäller ändringarna i socialförsäkringsbalken, socialavgiftslagen och skatteförfarandelagen.

Skälen för förslaget

Det är angeläget att de föreslagna reglerna kan träda i kraft så snart som möjligt. Det är samtidigt viktigt att Skatteverket och andra berörda aktörer ges tid och möjlighet att anpassa sig till den nya regleringen. Det föreslås därför att bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2028.

Det bedöms inte finnas ett behov av övergångsbestämmelser när det gäller ändringarna i socialförsäkringsbalken, socialavgiftslagen (2000:980) och skatteförfarandelagen (2011:1244). De nya reglerna i dessa lagar är formulerade så att de utan övergångsbestämmelser kommer att tillämpas på ersättning som betalas ut respektive inkomst som uppbärs från och med ikraftträdandet. Ändringen i 12 kap. 37 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, rör enbart fysiska personer som inte bedriver näringsverksamhet och inte är

bokföringsskyldiga. De har alltid kalenderår som beskattningsår. En övergångsbestämmelse föreslås enligt vilken ändringen ska tillämpas första gången på beskattningsåret 2028. Ingen särskild övergångsbestämmelse föreslås för möjligheten att enligt 12 kap. 37 § andra stycket IL göra avdrag för tidigare års underskott. Det innebär att det, för en övningsföretagare som under 2028 är godkänd för ÖA-skatt och som har bedrivit företaget även under del av 2027, rent skatterättsligt blir möjligt att göra avdrag för underskott som har uppkommit under 2027. En förutsättning är dock att verksamheten under beskattningsåret 2027 har uppfyllt villkoren i 12 kap. 37 § IL enligt dåvarande lydelse. Här förtjänar kanske framhållas att ett övningsföretag får bedrivas under högst ett års tid. Det går därmed inte att tillämpa avdragsmöjligheten i samma utsträckning som i t.ex. hobbyverksamhet.

9 Konsekvenser

Bedömning

Förslagen ger inte upphov till kostnader för berörda myndigheter som inte kan hanteras inom befintliga ekonomiska anslag.

Förslagen minskar den administrativa bördan för kunder till övningsföretag, både privatpersoner och företag, och bör uppmuntra till ökad försäljning av tjänster från övningsföretag.

Förslagen minskar möjligheterna till effektiv skattekontroll något men effekterna av detta kan antas bli helt marginella.

Skälen för bedömningen

Av utredningens uppdrag framgår att en konsekvensutredning ska göras som uppfyller kraven enligt förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar. Det innebär bl.a. att utredningen ska lämna en redogörelse för det aktuella problemet och vilken förändring som eftersträvas, vilka konsekvenser som bedöms uppstå om ingen åtgärd vidtas, de olika alternativ som finns för att uppnå förändringen och de fördelar respektive nackdelar som bedöms finnas med dessa, samt vilket alternativ som bedöms lämpligast och av vilka skäl. Utredningen ska lämna en beskrivning och beräkning av förslagets kostnader och intäkter för staten, kommuner, regioner, företag och andra enskilda.

Syfte och alternativa lösningar

Förslagen ska förenkla vid försäljning av tjänster i övningsföretag. Detta görs genom införandet av en ny debiterad preliminär skatt.

Kunden slipper att lämna kontrolluppgift, betala arbetsgivaravgifter och göra skatteavdrag på utbetald ersättning för arbete som utförts. I stället ska bolagsmännen ansvara för inbetalningen av skatt och socialavgifter som belöper på det arbetet. Avsikten är att göra det attraktivt för övningsföretag att sälja tjänster, inte bara varor.

Eftersom utredningen har haft i uppdrag att föreslå regler om hur bolagsmännen i övningsföretag ska kunna sköta sina inbetalningar av preliminär skatt och socialavgifter, har det inte funnits skäl att överväga andra modeller för att underlätta för övningsföretag att sälja tjänster. Som ett exempel kan nämnas att undanta inkomster hänförliga till verksamhet i övningsföretag från beskattning, eventuellt upp till ett visst tak. Det framgår uttryckligen av utredningens uppdrag att det inte är ett alternativ. Vidare kan nämnas att Ung Företagsamhet (UF) har föreslagit att beloppsgränsen för när juridiska personer ska lämna kontrolluppgift höjs från 100 kronor per elev och år till 10 procent av ett prisbasbelopp, att beloppsgränsen för när juridiska personer ska betala arbetsgivaravgifter och göra skatteavdrag höjs från 1 000 kronor per elev och år till 10 procent av ett prisbasbelopp, och att beloppsgränsen för när privatpersoner ska lämna kontrolluppgift slopas, så att gränsen alltid går vid 10 000 kronor. Inte heller detta ryms inom utredningens uppdrag.

När det gäller den närmare utformningen av förslagen har utredningen däremot övervägt om det inte borde ställas krav på att den som vill godkännas för ÖA-skatt ska vara skyldig att lämna en preliminär inkomstdeklaration, både i samband med ansökan och i händelse av ändringar. Härigenom skulle reglerna likna F-skatt mer och underlaget för debiteringen framstår som säkrare. Detta skulle dock leda till en komplex reglering, där ungdomarna måste lämna ett stort antal uppgifter i onödan. Det skulle också finnas risk att de av misstag lämnar felaktiga uppgifter som behöver korrigeras. Eftersom regelverket ska vara enkelt för ungdomarna, har en enklare lösning valts; uppgifterna ska lämnas en gång, i en ansökan om godkännande.

Om den föreslagna regleringen inte skulle komma att införas, kommer de vanliga förfarandereglerna att gälla när övningsföretag ska sälja tjänster, med den administration för kunder som det innebär, och som leder till att gymnasieskolor väljer bort försäljning

av tjänster. Den uppmuntrande effekt som man velat uppnå skulle då utebli.

Vilka som berörs

De som berörs av förslagen är i första hand gymnasieelever på Ekonomiprogrammet och vissa yrkesprogram som ska driva ett övningsföretag som en del av sin utbildning i entreprenörskap, men också andra som är 16–20 år som driver ett övningsföretag som ett led i en utbildning utanför gymnasieskolan. Det stora flertalet bedöms dock tillhöra den första gruppen.

Enligt statistik från UF var det drygt 41 000 UF-företagare läsåret 2024/2025. Det antal elever som väljer gymnasieprogram där entreprenörskap ingår kan antas vara ungefär detsamma varje år. Antalet gymnasieelever ökar visserligen men inte så mycket, enligt prognosen för de närmaste åren. [227] [228] På Ekonomiprogrammet var det 2023/2024 cirka 79 procent av årskullen som deltog i ett UF-företag (drygt 62 000 elever totalt). På försäljnings- och serviceprogrammet[229] var det cirka 95 procent av årskullen som drev ett UF-företag men det är relativt få som går det programmet (drygt 11 000 totalt).

Det är rimligt att anta att antalet UF-företagare inte kommer att öka markant, i synnerhet inte som ett resultat av att man inför nya regler som ska underlätta för övningsföretag som vill sälja tjänster. Enligt utredningens mening är det troligaste utfallet att andelen övningsföretag som säljer tjänster skulle öka snarare än att antalet övningsföretag ökar totalt sett. Hur stor andel som skulle kunna tänka sig att sälja tjänster i sitt övningsföretag om det nya förfarandet införs är svårt att säga. På vissa yrkesprogram bör det dock finnas potential att öka antalet övningsföretagare i absoluta tal. Enligt UF har vissa gymnasieskolor valt att avstå från att låta

[227] Enligt Skolverket ökade antalet elever i gymnasieskolan 2024/2025 med 4 800 elever sedan föregående läsår, vilket motsvarar drygt 1 procent. Se t.ex. på s. 4 i Skolverket (2025). *Elever i gymnasieskolan. Läsåret 2024/25* (dnr 2024:1796).
[228] Läsåret 2024/25 är nionde året i rad som antalet gymnasieelever ökar. De kommande läsåren beräknar Skolverket en fortsatt ökning av antalet elever i gymnasieskolan till 381 000 elever för läsåret 2026/27 för att därefter plana ut. För läsåret 2029/30 ser elevantalet ut att minska till 377 000 elever och därefter ligga någorlunda still fram till 2030/31. Se s. 9 i Skolverket (2025). *Elever i gymnasieskolan. Läsåret 2024/25* (dnr 2024:1796).
[229] Från läsåret 2022/23 har handels- och administrationsprogrammet blivit försäljnings- och serviceprogrammet.

eleverna sälja tjänster, även på yrkesförberedande utbildningar där tjänsteinriktning är vanligt. På vård- och omsorgsprogrammet är det endast fem procent som har ett UF-företag. Yrkesprogram där antalet övningsföretagare borde kunna öka om de får sälja tjänster är t.ex. barn- och fritid, bygg- och anläggning, el- och energi, vård- och omsorg m.m. De tre största yrkesprogrammen är el- och energiprogrammet, fordons- och transportprogrammet samt bygg- och anläggningsprogrammet. På dessa program skulle UF-företagandet kunna tänkas öka något.

Utredningen gör ett antagande om att cirka 41 000 elever driver övningsföretag varje år även i fortsättningen (andra övningsföretag än UF-företag är i nuläget så få att man bör kunna bortse från dem vid dessa beräkningar).[230] Så många elever bedöms dock inte komma att använda sig av det nya skatteinbetalningsförfarandet. Det är viktigt att beakta att de övningsföretagare som bara tänker sälja varor, inte tjänster, rimligen inte kommer att ansöka eftersom de inte har någon nytta av det särskilda förfarandet. Reglerna är dessutom frivilliga. Vissa elever som säljer tjänster kanske föredrar det ordinarie skatteinbetalningsförfarandet eftersom det förenklade förfarandet innebär ett större eget personligt ansvar för eleven.

Enligt utredningen kan det antas att en tredjedel av eleverna som driver ett övningsföretag är intresserade av att sälja tjänster och tillämpa det förenklade förfarandet. Det skulle innebära att uppskattningsvis 14 000 elever skulle ansöka om detta årligen.

Utöver de ungdomar som vill utbilda sig i entreprenörskap berörs alla potentiella kunder till övningsföretag, vilket kan handla om både privatpersoner och företag. För dessa kommer det nya regelverket att underlätta administrationen eftersom ungdomarna kommer att ta över redovisning och inbetalning av sin preliminära skatt. Några andra effekter för företag förutser inte utredningen. Om det nya regelverket skulle leda till en stor ökning av övningsföretag som säljer tjänster kan företag som säljer liknande tjänster få ökad konkurrens (under det år som det övningsföretaget finns). Den effekten bör i så fall vara helt marginell. Utredningens bild är att näringslivet, även lokalt, har en entydigt positiv syn på övningsföretagande. I förlängningen kan underlättandet för att driva övningsföretag få positiva konsekvenser för sysselsättningen i olika

[230] Det närmaste föregående läsåret var det knappt 39 000 elever. Läsåret 2018/2019 var det drygt 31 000 elever. Läsåret 2013/2014 var det knappt 22 000. Trenden är alltså stigande.

delar av landet, om tidigare elever senare väljer att starta företag på riktigt.

Effekter för staten och myndighetsorganisationen

För Skatteverket kommer det nya förfarandet att föranleda en ny ärendetyp, ärenden om ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Vidare kommer viss it-utveckling att krävas. Det handlar om att ta fram ett formulär för ansökan om godkännande för ÖA-skatt och en viss anpassning av it-system för debitering av preliminär skatt mot bakgrund av att godkännandet ska vara tidsbegränsat och då debiteringsbeslutet i regel ska gälla del av ett beskattningsår.

Ovan har utredningen antagit att 14 000 elever om året kan komma att ansöka om att tillämpa det förenklade förfarandet. Flertalet av dem kommer att ansöka hos Skatteverket i början av hösten. Man bör kunna utgå från att samtliga ansökningar, eller vart fall så gott som samtliga, kommer att ske elektroniskt och att en ansökan inte kommer att kräva någon omfattande handläggning. Med ett formulär som markerar om man missat fylla i något, så att det inte går att komma vidare, bör antalet felaktigt ifyllda ansökningar som behöver hanteras manuellt för komplettering hållas nere. Enligt utredningens mening är det troligt att de flesta övningsföretag inte förväntar sig att gå med någon större vinst. Övningsföretag bedrivs inte i förvärvssyfte utan i utbildningssyfte och inte heller som en heltidssysselsättning. I sammanhanget bör noteras att ett UF-företag bedriver sin verksamhet över ett årsskifte (alltså under två beskattningsår). Bedömningen är att de flesta sökande inte kommer att ange sådana förväntade inkomster att de ska åsättas en debitering utan att den sätts till 0 kronor. Sådana ansökningar borde kunna handläggas maskinellt om allt är korrekt ifyllt och inga hinder kommit fram. I de fall som en debitering ska åsättas kan det komma att behövas vissa inslag av manuell handläggning. Om man antar att det kan gälla en tiondel av ansökningarna blir det cirka 1 400 fall per år.

Med det ikraftträdandedatum som valts bör Skatteverket få tillräckligt med tid för förberedelser och anpassning av systemen (se nedan). Enligt uppgift från Skatteverket kan kostnaderna för systemanpassning m.m. uppskattas till cirka en miljon kronor. De

kostnader som uppstår för att anpassa system och utbilda personal är engångskostnader och bedöms kunna hanteras inom befintliga ekonomiska anslag.

Ett beslut om att avslå ansökan om godkännande för ÖA-skatt kommer att kunna överklagas. Detta bedöms dock inte kunna leda till markant fler mål att handlägga och därmed en ökad börda för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Den nya måltypen bör kunna hanteras inom ramen för befintligt anslag.

Offentligfinansiella effekter m.m.

Förslaget om ett tillägg i 12 kap. 37 § inkomstskattelagen (1999:1229) för att säkerställa att den som är godkänd för ÖA-skatt inom ramen för sitt övningsföretag ska få rätt till avdrag för sin andel av verksamhetens utgifter påverkar i teorin de offentliga finanserna. I dag är dock antalet övningsföretag som säljer tjänster mycket litet. Några stora belopp handlar det inte om även om de skulle bli fler. I övrigt föreslår utredningen inga ändringar i materiella skatteregler. De inkomster som ska beskattas blir desamma som tidigare och beskattningen sker med samma skattesats. Socialavgifter ska betalas på ersättningen för arbetet även om arbetsgivaravgifter inte ska betalas. Mot bakgrund av detta bedöms förslaget sammantaget inte ha någon offentligfinansiell effekt enligt Finansdepartementets beräkningskonventioner.

Eleven ska i ansökan om godkännande för ÖA-skatt lämna uppgift om beräknade inkomster och om skatten beräknas uppgå till minst 2 400 kronor för beskattningsåret kommer Skatteverket besluta om en månatlig debitering. Skatten bör därmed kunna bli betald på samma sätt som vid F-skatt. Här ska också framhållas att det bara är den preliminära skatten avseende inkomster kopplade till övningsföretaget som berörs av utredningens förslag – om eleven har inkomster av extrajobb eller liknande, ska den arbetsgivaren göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter i vanlig ordning.

Enligt dagens regler ska den som köper tjänster av en övningsföretagare i vissa fall göra skatteavdrag, betala in arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgift till Skatteverket (eller uppgift i arbetsgivardeklaration). Om dessa bestämmelser följs innebär det att skatten kommer in till staten som källskatt och att

Skatteverket får information om inkomsten. När dessa skyldigheter tas bort finns risk för att inkomster som med dagens förfarande skulle bli föremål för beskattning och arbetsgivaravgifter inte kommer till Skatteverkets kännedom och undgår beskattning. Även om eleverna senare deklarerar inkomsterna i rätt tid kan pengar saknas till skatten när den slutliga skatten förfaller till betalning, eftersom preliminär skatt inte har inbetalats allteftersom. Eftersom godkännandet för ÖA-skatt är tidsbegränsat till ett år och då det i de flesta fall rör sig om gymnasieelever som i regel kommer att bedriva verksamheten som ett led i sina heltidsstudier, bedömer dock utredningen att det inte kan handla om några större belopp vare sig per elev eller totalt.

Möjligen skulle skatteintäkterna för staten kunna öka, men då till följd av att fler elever än tidigare kan driva verksamhet där de säljer tjänster med förtjänst. Samtidigt ska understrykas att syftet med den här typen av verksamhet är utbildning, inte att gå med vinst (däremot ska verksamheten inte gå med förlust).

Förslagen bedöms inte ge upphov till kostnader för Skatteverket som inte kan hanteras inom befintliga ekonomiska anslag. Sammantaget bedöms förslagen inte ha några beaktansvärda effekter på de offentliga finanserna.

Konsekvenser för brottsligheten

Av utredningens uppdrag framgår att risken för missbruk särskilt ska beaktas och det ska säkerställas att förfarandet inte kan utnyttjas av oseriösa och kriminella aktörer. Enligt utredningens mening har förslaget utformats på ett sätt som ska minimera risken för att oseriösa aktörer ska kunna ta emot ersättning för tjänster och undgå beskattning och sociala avgifter. Regelverket är tydligt avgränsat. I det flesta fall kommer övningsföretagen att bedrivas inom ramen för en gymnasieutbildning som leds av en av Skolverket upphandlad aktör. I övriga fall ska utbildningen eller övningen i att driva företag ges på initiativ av stat eller kommun vilket bör minska risken för att oseriösa aktörer anlitas. Det finns vidare en begränsning när det vem som kan få ett godkännande för ÖA-skatt genom kravet på att övningsföretaget antingen bedrivs av ungdomar som går på gymnasiet eller annars av ungdomar som är i åldern 16–20 år. Även

den omständigheten att det krävs ett ”registreringsbevis” utfärdat av utbildningsaktören minskar risken för missbruk.

Genom att godkännandet för ÖA-skatt, till skillnad från vad som gäller för godkännande för F-skatt, alltid har en begränsad giltighetstid på ett år, begränsas tiden under vilket det kan åberopas vilket minskar risken för skatteundandragande genom missbruk. Liksom vid F-skatt ska Skatteverket göra en prövning av om det finns några hinder mot att tillåta eleven att redovisa och betala skatt och sociala avgifter själv, däribland obetalda skatter och avgifter, och det föreslås även en möjlighet att återkalla godkännandet på liknande grunder. Ett övningsföretag är heller ingen juridisk person och har inga egna tillgångar som går att förvärva eller överlåta. Det går inte att köpa och sälja ett övningsföretag, t.ex. i syfte att få ett bolag med F-skatt eller tillstånd att bedriva en viss verksamhet. Det kan alltså inte jämföras med aktiebolag eller handelsbolag. Möjligheterna att undandra inkomster från beskattning är betydligt större när det gäller fåmansaktiebolag och handelsbolag, när det gäller en näringsverksamhet som är godkänd för F-skatt tills vidare.

Sammantaget framstår risken för missbruk som liten.

Konsekvenser i övrigt

Förslagen bedöms inte få några konsekvenser för kommuner, den kommunala självstyrelsen eller jämställdheten mellan män och kvinnor.[231] Inte heller bedöms de ha några sociala, miljömässiga eller andra konsekvenser.

Förslaget har utformats neutralt och icke-diskriminerande för att inte hamna i konflikt med några konkurrensregler. Bedömningen är alltså att förslaget överensstämmer med och inte går utöver de skyldigheter som följer av Sveriges anslutning till EU. I sammanhanget noteras att EU särskilt lyft fram vikten av att uppmuntra till utbildning i entreprenörskap och då särskilt s.k. ”mini-företag”.

[231] Konsekvenserna bör i vart fall inte vara negativa. Enligt UF är kvinnor som tidigare har drivit ett UF-företag 80 procent mer sannolika att starta företag.

Särskilda hänsyn med avseende på tidpunkten för ikraftträdande

Enligt 7 § punkt 4 förordningen om konsekvensutredningar ska bedömas om särskild hänsyn behöver tas när det gäller tidpunkten för ikraftträdande och om det finns behov av informationsinsatser.

Utredningen föreslår ett ikraftträdande den 1 januari 2028. Härigenom ges Skatteverket tillräckligt med tid för förberedelser och anpassning av it-system, liksom för viss intern utbildning. Mot bakgrund av att flertalet som driver övningsföretag gör det inom ramen för en gymnasieutbildning är det rimligt att anta att det inte blir så många ansökningar om godkännande för ÖA-skatt inledningsvis under 2028 men att antalet ansökningar ökar kort efter att höstterminen startar under 2028. Hur många ansökningar det kan handla om är dock svårt att säga.

Det kan finnas behov av informationsinsatser riktat mot framför allt gymnasieskolor, om det nya regelverket och vad det innebär. Det framstår som lämpligt att Skatteverket ansvarar för detta. Den information om beskattning kopplat till övningsföretag som redan finns på Skatteverkets webb, bl.a. filmer, måste också uppdateras.

Utvärdering

Enligt 7 § punkt 5 förordningen om konsekvensutredningar ska lämnas en beskrivning av hur och när konsekvenserna kan utvärderas.

Det nya regelverket bör följas upp löpande av Skatteverket så att det går att bedöma vilka effekter det får för skatteinbetalningen. Uppföljningen bör avse hur många som ansöker, hur många som godkänns för ÖA-skatt och i hur många fall en debitering beslutas. En utvärdering skulle kunna ske 2030, två år efter införandet. Då kan undersökas, tillsammans med relevanta utbildningsaktörer och gymnasieskolor, om reglerna haft den avsedda effekten, dvs. att fler eller i vart fall en större andel övningsföretag säljer tjänster än nu. Då kan också undersökas i vilken utsträckning som missbruk av reglerna skulle kunna förekomma. En utgångspunkt för en sådan analys kan vara de fall då ett godkännande för ÖA-skatt har återkallats av Skatteverket, liksom fall där den unge i efterhand påförts skatt som inte blivit betald utan som har restförts. I sammanhanget bör även offentligfinansiella effekter uppskattas.

10 Författningskommentar

10.1 Förslaget till lag om ändring i socialförsäkringsbalken

59 kap.

Inkomst av annat förvärvsarbete

Näringsverksamhet m.m.

14 §

Som inkomst av annat förvärvsarbete räknas följande:

1. Inkomst av en sådan näringsverksamhet som enligt 2 kap. 23 § inkomstskattelagen (1999:1229) utgör aktiv näringsverksamhet.

2. Tillfällig förvärvsinkomst av självständigt bedriven verksamhet.

3. Ersättning för arbete för någon annans räkning i pengar eller andra skattepliktiga förmåner.

4. Sjukpenning eller motsvarande ersättning enligt denna balk eller annan författning eller på grund av särskilt beslut av regeringen. Detta gäller i den utsträckning ersättningen har trätt i stället för inkomst som anges i 1–3.

5. Stipendium som enligt 11 kap. 46 § inkomstskattelagen ska tas upp som intäkt i inkomstslaget tjänst.

6. Inkomst som hänför sig till verksamhet i ett övningsföretag om den försäkrade är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Det som anges i första stycket gäller endast i den utsträckning inkomsten inte ska räknas som inkomst av anställning. Vidare gäller det som anges i 15–21 §§.

I paragrafen anges vad som ska räknas som inkomst av annat förvärvsarbete. Övervägandena finns i avsnitt 7.14.2. I *första stycket*

har lagts till en ny punkt, *punkt 6*. Inkomst som hänför sig till verksamhet i ett övningsföretag ska, om den försäkrade är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244), räknas som inkomst av annat förvärvsarbete vid beräkning av pensionsgrundande inkomst.

10.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

2 kap.

Övningsföretag och övningsföretagare

38 §

Med övningsföretag och övningsföretagare avses detsamma som i skatteförfarandelagen (2011:1244).

I paragrafen, som är ny, definieras begreppen övningsföretag och övningsföretagare. Övervägandena finns i avsnitt 7.2. Övningsföretag och övningsföretagare definieras i 3 kap. 19 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Definitionen får betydelse för rätten till avdrag för utgifter enligt 12 kap. 37 §.

Inskränkningar i avdragsrätten

Beloppsgränser

12 kap.

2 §

Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter

– vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,

– vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,

– för hemresor enligt 24 och 31 §§,

– för egenavgifter enligt 36 §,

– för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och

– i hobbyverksamhet *och annan verksamhet* enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 15 000 kronor. Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

I denna paragraf finns bestämmelser om att vissa slags utgifter angivna i första och andra styckena är avdragsgilla fullt ut medan vissa utgifter enligt tredje stycket är endast begränsat avdragsgilla. Övervägandena finns i avsnitt 7.15. I *första stycket* har i den sista strecksatsen – hobbyverksamhet - lagts till ”och annan verksamhet” så att avdragsrätten gäller all verksamhet som regleras i 37 §.

Hobbyverksamhet *m.m.*

37 §

I fråga om varje verksamhet som bedrivs självständigt men som inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet får avdrag för beskattningsårets kostnader inte göras med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkter.

I sådan verksamhet ska avdrag göras även för något av de fem föregående beskattningsårens kostnader till den del dessa överstigit det årets intäkter och inte kunnat dras av tidigare. Avdrag får dock inte göras med högre belopp än vad som återstår av intäkterna efter avdrag för beskattningsårets kostnader.

Vad som föreskrivs i första och andra styckena ska gälla även i fråga om verksamhet som bedrivs av en övningsföretagare som är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Paragrafen innehåller bestämmelser om avdrag för utgifter i hobbyverksamhet. Övervägandena finns i avsnitt 7.15.

I ett nytt *tredje stycke* har lagts till att det som står i första och andra styckena ska gälla även i fråga om verksamhet i övningsföretag för den som är godkänd för ÖA-skatt. En förutsättning för att tillämpa bestämmelsen är att inkomsten av övningsföretagandet ska beskattas i inkomstslaget tjänst. Det framgår av bestämmelsens placering och lagens systematik. Vid avdrag för underskott kan det inte bli aktuellt att beakta fem föregående beskattningsår eftersom ett övningsföretag per definition bedrivs i högst ett års tid.

Övningsföretag och övningsföretagare definieras i 3 kap. 19 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

All verksamhet som den som är godkänd för ÖA-skatt bedriver i övningsföretaget räknas som en verksamhet. Det innebär att det saknar betydelse för avdragsrätten enligt paragrafen om verksamheten säljer både varor och tjänster eller annars skulle kunna delas upp. Alla utgifter i den aktuella verksamheten är avdragsgilla om det handlar om utgifter för intäkternas förvärvande.

Bestämmelsen tar endast sikte på verksamheten i övningsföretaget. Om övningsföretagaren bedriver annan verksamhet vid sidan av övningsföretaget ska den beskattas enligt vanliga regler.

10.3 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

1 kap.

5 §

I denna lag avses med

godkännande för F-skatt: sådant godkännande som innebär att innehavaren ska betala F-skatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244),

godkännande för ÖA-skatt: sådant godkännande som innebär att innehavaren ska betala ÖA-skatt enligt skatteförfarandelagen,

näringsverksamhet: näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen (1999:1229),

inkomst av tjänst: inkomst i inkomstslaget tjänst enligt inkomstskattelagen.

Vad som sägs i denna lag om handelsbolag och om delägare i dem gäller också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) och delägare i dem.

Paragrafen innehåller definitioner av vissa termer och uttryck som används i lagen. Övervägandena finns i avsnitt 7.13.

I bestämmelsen läggs till en definition av vad som i denna lag avses med godkännande för ÖA-skatt. Härmed avses ett godkännande som innebär att innehavaren ska betala ÖA-skatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 kap.

Mottagaren av ersättningen är godkänd för ÖA-skatt

5 a §

Arbetsgivaravgifter ska inte betalas på ersättning för arbete som mottagaren utför inom ramen för ett övningsföretag om

1. mottagaren av ersättningen är godkänd för ÖA-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut, och

2. godkännandet åberopas skriftligen.

En uppgift om godkännande för ÖA-skatt får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren.

Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig, får den inte godtas.

Paragrafen, som är ny, reglerar rättsverkningarna på avgiftsområdet av ett godkännande för ÖA-skatt. Övervägandena finns i avsnitt 7.13.

Av *första stycket* framgår att arbetsgivaravgifter inte ska betalas på ersättning för arbete som mottagaren av ersättningen utför inom ramen för ett övningsföretag om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för ÖA-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Av andra punkten framgår att godkännandet måste åberopas skriftligen, vilket sammanhänger med att ÖA-skatt är en form av preliminärskatt för fysiska personer som även kan ha andra inkomster av tjänst. Mottagaren har alltså A-skatt vid sidan av ÖA-skatt. Godkännandet för ÖA-skatt gäller enbart i fråga om ersättning för arbete som utförts inom ramen för övningsföretagets verksamhet. Om den ersättning för utfört arbete som ska betalas ut saknar samband med övningsföretagets verksamhet, ska skatteavdrag göras och arbetsgivaravgifter betalas som vanligt. Därför krävs att mottagaren av ersättningen åberopar godkännandet skriftligen för att utbetalaren ska bli befriad från skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter, likt vad som gäller vid godkännande för F-skatt med villkor. Det måste vara klart för en utbetalare i vilka fall godkännandet åberopas och det måste också kunna kontrolleras i efterhand (jfr prop. 2010/11:165 s. 733 f.).

Av *andra stycket* framgår att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt får godtas om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga

identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. En uppgift som får godtas enligt andra stycket uppfyller kravet på skriftligt åberopande.

Av *tredje stycket* framgår att i de fall då utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig, får den inte godtas.

3 kap.

4 a §

Inkomst av tjänst från verksamhet som bedrivs av en övningsföretagare som är godkänd för ÖA-skatt enligt 9 a kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) är avgiftspliktig.

Paragrafen är ny. Övervägandena finns i avsnitt 7.14.1. Av 2 kap. 5 a § framgår att arbetsgivaravgifter inte ska betalas på ersättning för arbete i ett övningsföretag om den som tar emot ersättningen är godkänd för ÖA-skatt. I stället ska denne betala egenavgifter på inkomst av tjänst från verksamheten. Av 3 kap. 12 § framgår att underlaget för egenavgifter är en nettoinkomst, dvs. med avdrag för utgifter. I 12 kap. 36 och 37 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) finns regler om rätten till avdrag för utgifter. Verksamheten i ett övningsföretag ska ses som en enda verksamhet. Det som ligger till grund för avgiftsuttaget är övningsföretagarens andel av resultatet.

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

1 kap. Lagens innehåll

1 §

I denna lag finns bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatter och avgifter.

Innehållet i lagen är uppdelat enligt följande.

AVDELNING IV. PRELIMINÄR SKATT
8 kap. – Preliminärskattesystemets grunder
9 kap. – Godkännande för F-skatt
9 a kap. – Godkännande för ÖA-skatt

10 kap. – Skatteavdrag för preliminär skatt
11 kap. – Beräkning av skatteavdrag för preliminär skatt
12 kap. – Skattetabeller

I paragrafen anges lagens innehåll. Ändringen är en följd av att ett nytt kapitel, 9 a kap., införs. Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

3 kap. Definitioner och förklaringar

Var finns definitioner och förklaringar?

1 §

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i lagen. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar finns i nedan angivna paragrafer:

arbetsgivaravgifter i 3 §
arbetsgivardeklaration i 26 kap. 3 §
beskattningsår i 4 och 5 §§
beslut om debitering av preliminär skatt i 55 kap. 2 §
beslut om preliminär A-skatt i 55 kap. 6 §
beslut om särskild inkomstskatteredovisning i 13 kap. 1 §
betaltjänstleverantör i 33 c kap. 3 §
byggarbetsplats i 39 kap. 2 §
byggverksamhet i 39 kap. 2 §
deklarationsombud i 6 kap. 4 §
europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 6 §
europeiska grupperingar för territoriellt samarbete (EGTS) i 7 §
europeiska politiska partier i 7 a §
europeiska politiska stiftelser i 7 a §
felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §
fordonsserviceverksamhet i 39 kap. 2 §
förenklad arbetsgivardeklaration i 26 kap. 4 §
granskningsledare i 8 §
handling i 9 §
hemortskommun i 10 §
huvudinkomst i 11 kap. 3 §
journalminne i 42 kap. 2 §
juridisk person i 11 §
kassaregister i 39 kap. 2 §
koncernenhet i 11 a §
konsortier för europeisk forskningsinfrastruktur (Eric-konsortier) i 7 §
kontrollremsa i 42 kap. 2 §

kropps- och skönhetsvårdsverksamhet i 39 kap. 2 §
livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet i 39 kap. 2 §
näringsverksamhet i 14 §
partihandel i 39 kap. 2 §
punktskatt i 15 §
regelbunden ersättning i 11 kap. 2 §
restaurangverksamhet i 39 kap. 2 §
skönsbeskattning i 57 kap. 1 §
slutlig skatt i 56 kap. 2–7 §§
särskilda avgifter i 17 §
torg- och marknadshandel i 39 kap. 2 §
tvätteriverksamhet i 39 kap. 2 §
verksamhetslokal i 18 §
överskjutande ingående mervärdesskatt i 13 §
överskjutande punktskatt i 16 §
övningsföretag i 19 §
övningsföretagare i 19 §.

I paragrafen finns en inledning till kapitlet samt en lista med begrepp, termer och uttryck som används i lagen. Övervägandena finns i avsnitt 7.2. I *andra stycket* har begreppen övningsföretag och övningsföretagare lagts till. Båda begreppen definieras i 19 §.

Övningsföretag och övningsföretagare

19 §

Med övningsföretag avses en verksamhet som
1. inte är en juridisk person
2. har som ändamål att deltagarna ska få utbildning eller övning i att driva företag, antingen
– inom ramen för en gymnasieutbildning, eller
– andra former om det sker på initiativ av stat eller kommun,
3. bedrivs under en begränsad period som inte överstiger ett år, och
4. bedrivs av en eller flera sådana övningsföretagare som avses i andra stycket.
Med övningsföretagare avses en fysisk person som är registrerad som deltagare i ett övningsföretag. Om övningsföretaget inte bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning måste personen vara i åldern 16–20 år.

I paragrafen, som är ny, definieras begreppen övningsföretag och övningsföretagare. Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

I *första stycket* definieras begreppet övningsföretag genom angivandet av ett antal punkter som innehåller förutsättningarna. Förutsättningarna är kumulativa, dvs. samtliga förutsättningar måste

vara uppfyllda för att verksamheten ska definieras som ett övningsföretag.

I *första punkten* anges att det inte får vara en juridisk person. Om verksamheten ska bedrivas av flera är det fråga om ett enkelt bolag. Ett övningsföretag är heller inget skattesubjekt. Eventuell vinst beskattas hos deltagarna i inkomstslaget tjänst.

I *andra punkten* anges att ändamålet med ett övningsföretag ska vara att deltagarna ska få utbildning eller övning i att driva företag. Det betyder att det är tillåtet att eftersträva att verksamheten ska gå med vinst, men vinstsyftet ska vara sekundärt till huvudändamålet.

Vidare gäller att verksamheten ska bedrivas antingen inom ramen för en gymnasieutbildning eller i andra former på uppdrag av stat eller kommun. Utbildningen ska alltså i någon form ha upphandlats av det allmänna. Det kan exempelvis röra sig om sommarlovsföretag där utbildningen tillhandahålls av en aktör som upphandlats av kommunen.

I *tredje punkten* framgår att ett övningsföretag ska vara tidsbegränsat och får bedrivas i högst ett år.

I *fjärde punkten* framgår att verksamheten ska bedrivas av en eller flera övningsföretagare. Vad som är en övningsföretagare definieras i andra stycket.

I *andra stycket* anges att med övningsföretagare avses en fysisk person som är registrerad som deltagare i ett övningsföretag. Den registrering som avses är ett sådant registreringsbevis för ett visst övningsföretag som den som tillhandahåller utbildningen regelmässigt utfärdar vid verksamhetens start, där det anges bl.a. vilka individer som ska delta i verksamheten. När det gäller sådana verksamheter som inte bedrivs inom ramen för en gymnasieutbildning krävs dessutom att den aktuella individen är mellan 16 och 20 år, dvs. i samma ålder som gymnasieelever.

8 kap. Preliminärskattesystemets grunder

2 §

Den preliminära skatten ska betalas enligt särskild debitering (F-skatt, särskild A-skatt *eller ÖA-skatt*) eller genom skatteavdrag (A-skatt).

Bestämmelser om beslut om preliminär skatt finns i 55 kap.

I paragrafen anges på vilka olika sätt preliminär skatt ska betalas. Övervägandena finns i avsnitt 7.3. I *första stycket* har ÖA-skatt lagts till som en skatt som ska betalas enligt särskild debitering.

6 §

ÖA-skatt ska betalas av den som är godkänd för ÖA-skatt.

Paragrafen är ny. Övervägandena finns i avsnitt 7.3. I linje med kapitlets systematik föreskrivs att ÖA-skatt ska betalas av den som är godkänd för ÖA-skatt. Regler om godkännande för ÖA-skatt finns i 9 a kap. Bestämmelser om beslut om ÖA-skatt och hur den betalas finns i 55 kap. och 62 kap.

9 a kap. Godkännande för ÖA-skatt

Godkännande för ÖA-skatt

1 §

Skatteverket ska efter ansökan godkänna en övningsföretagare för ÖA-skatt, om det inte finns hinder enligt 2 §. Godkännandet får bara åberopas inom ramen för övningsföretagets verksamhet.

Ett beslut om godkännande gäller ett år från beslutet eller den kortare tid som sökanden har begärt.

I paragrafen anges förutsättningarna för godkännande för ÖA-skatt. Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

I *första stycket* framgår att Skatteverket ska godkänna en ansökan om ÖA-skatt från en övningsföretagare om det inte finns något sådant hinder som anges i 2 §. En ansökan är alltså en förutsättning för att Skatteverket ska få fatta beslut om godkännande för ÖA-skatt. Grundförutsättningen för att en ansökan ska kunna bifallas att den som ansöker om godkännande för ÖA-skatt uppfyller förutsättningarna för att anses som övningsföretagare enligt 3 kap. 19 §. Vidare anges att godkännandet bara får åberopas inom ramen för övningsföretagets verksamhet. Vad som utgör ett övningsföretag framgår av 3 kap. 19 §. Den som godkänns för ÖA-skatt kan ha andra inkomster av tjänst i vilket fall skatteavdrag ska göras (A-skatt) och arbetsgivaravgifter betalas. Godkännandet har alltså bara

rättsverkningar i fråga om ersättning för arbete som utförs som ett led i övningsföretagets verksamhet.

Tidpunkten för när ett godkännande för ÖA-skatt ska finnas för att ge rättsverkningar är antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut, dvs. samma principer som gäller för F-skatt.

I *andra stycket* anges att ett beslut om godkännande gäller ett år från beslutet eller den kortare tid som sökanden har begärt. Om sökanden har begärt en kortare giltighetstid än ett år ska Skatteverket alltså besluta om den kortare giltighetstid som begärts.

Att ett godkännande är tidsbegränsat utgör inte något hinder för att återkalla ett godkännande med stöd av 3 § innan giltighetstiden har löpt ut om förutsättningarna för återkallelse är uppfyllda.

Vad ska en ansökan om godkännande för ÖA-skatt innehålla?

2 §

En ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska innehålla

1. de uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bedöma om förutsättningarna för ett godkännande för ÖA-skatt är uppfyllda, och

2. uppgifter om beräknade inkomster och utgifter samt övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bestämma den preliminära skatten under det eller de beskattningsår som verksamheten i övningsföretaget ska bedrivas.

Paragrafen reglerar vad en ansökan om godkännande för ÖA-skatt ska innehålla. Övervägandena finns i avsnitt 7.6.

Ansökan ska enligt *första punkten* innehålla de uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bedöma om förutsättningarna för ett godkännande för ÖA-skatt är uppfyllda. Det handlar bl.a. om ett bevis om att sökanden är registrerad som deltagare i ett övningsföretag.

Enligt *andra punkten* ska ansökan innehålla de uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna bestämma den preliminära skatten, vilket innebär att den ska innehålla uppgifter om beräknade inkomster och utgifter. Verksamhet i ett övningsföretag är begränsad i tiden men kan vara förlagd så att verksamheten pågår under två beskattningsår, t.ex. att det startar på höstterminen och upphör vid vårterminens slut. Uppgifterna i ansökan ska, om verksamheten planeras pågå över ett årsskifte, avse båda de aktuella beskattningsåren.

Av 3 kap. 1 a § skatteförfarandeförordningen (2011:1261) följer att ansökan ska lämnas i ett av Skatteverket fastställt formulär.

Hinder för godkännande

3 §

En ansökan om ÖA-skatt ska inte godkännas om sökanden

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,

5. inte har betalat skatter eller avgifter som lämnas 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 för F-skatt eller ÖA-skatt återkallat och grunden för återkallelse finns kvar, eller

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

Om sökanden är eller de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft ett bestämmande inflytande över ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, ska prövningen enligt första stycket även avse det företaget. Hinder finns endast vid sådana missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande. Den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget ska anses ha ett bestämmande inflytande över företaget.

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

I paragrafen anges när hinder för godkännande för ÖA-skatt finns, vilket är avgörande även för när återkallelse kan ske. Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

I *första stycket* anges grunderna, vilka i tillämpliga delar överensstämmer med vad som gäller för godkännande för F-skatt enligt 9 kap. 3 § och ska tillämpas på samma sätt. Enligt *punkten 7* utgör en tidigare återkallelse av ett godkännande för F-skatt eller ÖA-skatt ett hinder för godkännande för ÖA-skatt om grunden för återkallelsen finns kvar. *Punkten 8* saknar motsvarighet i 9 kap. 3 §,

som rör hinder för godkännande för F-skatt, men motsvarar i stället vad som föreskrivs i 9 kap. 4 § punkt 9, alltså i bestämmelsen om återkallelse av godkännande för F-skatt.

I *andra stycket* framgår att om den sökande, som alltid är en fysisk person, är eller under de senaste två åren antingen har varit företagsledare i eller haft det bestämmande inflytandet över ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag, ska prövningen även avse det företaget (jfr 9 kap. 5 § andra stycket och 9 kap. 7 §). Hinder finns endast vid missförhållanden som kan hänföras till företagsledaren eller den med ett bestämmande inflytande över företaget (jfr 9 kap. 5 § tredje stycket). Med bestämmande inflytande avses innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap som ger kontroll över mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget (jfr 9 kap. 6 §).

I *tredje stycket* framgår att beslut om godkännande för ÖA-skatt, trots vad som föreskrivs i första stycket, får fattas om det finns särskilda skäl. Som särskilda skäl kan exempelvis räknas att man inte har förorsakat återbetalningskravet (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 (prop. 2024/25:159 s. 28).

Grunder för att återkalla godkännande för ÖA-skatt

4 §

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för ÖA-skatt om

1. något av de hinder som anges i 3 § visat sig föreligga,

2. övningsföretagaren inte har följt ett föreläggande om att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 6 §,

3. övningsföretagaren inte längre deltar i den aktuella utbildningen, eller

4. övningsföretagaren begär det.

Om det finns särskilda skäl får Skatteverket avstå från att återkalla godkännandet.

I paragrafen regleras förutsättningarna för återkallelse av ett godkännande för ÖA-skatt. Övervägandena finns i avsnitt 7.5.

Av *första stycket punkten 1* framgår för det första att Skatteverket ska återkalla ett godkännande för ÖA-skatt om något av de hinder

för godkännande som anges i 3 § visat sig föreligga. Enligt *punkten 2* ska ett godkännande återkallas om övningsföretagaren inte har följt ett föreläggande om att fullgöra sin uppgiftsskyldighet enligt 6 §, vilket motsvarar vad som föreskrivs i 9 kap. 4 § punkt 6 b.

Enligt *punkten 3* ska ett godkännande återkallas om det kommer fram att den som det gäller inte längre deltar i den utbildning där övningsföretagandet ingår. Med utbildning avses inte bara en kurs inom gymnasieskolan, utan också verksamhet i andra former som bedrivs på initiativ av stat eller kommun. I det sistnämnda fallet kan det t.ex. röra sig om utbildning som kommunerna har upphandlat där deltagarna får pröva på att driva företag under sommarlovet, som ett alternativ till sommarjobb.

Slutligen framgår av *punkten 4* att återkallelse ske om den som godkännandet gäller begär det.

Liksom för F-skatt gäller att återkallelse inte får ske på oförändrat utredningsmaterial. Det krävs alltså att utredningsmaterialet har förändrats, dvs. det måste ha tillkommit någon ny omständighet sedan ansökan beviljades (se vidare prop. 2010/11:165 s. 726 f.). Hänvisningen till 3 § innebär att det inte bara är den skattskyldiges egna förhållanden utan också andras som kan föranleda en återkallelse av ett godkännande för ÖA-skatt.

Av *andra stycket* framgår att Skatteverket kan avstå från att återkalla ett godkännande om det finns särskilda skäl. Tillämpningen av detta bör kunna vara relativt generös med tanke på att dem som de gäller är unga, oerfarna och då syftet är att delta i en utbildning. Om den skattskyldige har begärt att godkännandet ska återkallas kan dock Skatteverket inte avstå.

Ett godkännande för ÖA-skatt får bara ändras till nackdel för den skattskyldige om förutsättningarna för återkallelse är uppfyllda. Bestämmelserna i 66 kap. om omprövning till nackdel får alltså inte tillämpas på beslut om godkännande för ÖA-skatt (se 66 kap. 20 § andra stycket, jfr prop. 2010/11:165 s. 726).

Ett beslut om återkallelse av ett godkännande för ÖA-skatt innebär att tidigare debiterad ÖA-skatt omprövas. Det är därmed ett beslut om debitering av skatt och offentligt (prop. 2010/11:165 s. 728).

Skyldighet att anmäla ändrade inkomstförhållanden

5 §

Den som är godkänd för ÖA-skatt ska anmäla ändrade inkomstförhållanden till Skatteverket om hans eller hennes inkomster under beskattningsåret kan antas bli väsentligt större än vad som angetts i ansökan om godkännande.

Paragrafen är ny. Övervägandena finns i avsnitt 7.9. I paragrafen föreskrivs en anmälningsskyldighet till Skatteverket för den som är godkänd för ÖA-skatt för det fall att hans eller hennes inkomster under beskattningsåret kan antas bli väsentligt större än vad som angavs i ansökan om godkännande. Beräkningen av en eventuell debitering av preliminär skatt baseras på de uppgifter om förväntade inkomster som lämnas i ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Om inkomsterna det aktuella beskattningsåret blir väsentligt större än vad som angavs i ansökan om godkännande kan ett nytt beslut om debitering behöva fattas. Med väsentligt större menas att de tidigare lämnade uppgifterna ska framstå som inaktuella och missvisande. Bestämmelsen är inte straffsanktionerad.

Uppgiftsskyldighet och föreläggande

6 §

Om Skatteverket begär det, ska den som är godkänd för ÖA-skatt tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd är uppfyllda.

Skatteverket får förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt första stycket att fullgöra dem.

Paragrafen är ny. Övervägandena finns i avsnitt 7.10. Innehållet i bestämmelsen motsvarar vad som föreskrivs i 9 kap. 8 § i fråga om uppgiftsskyldighet och föreläggande för den som är godkänd för F-skatt. Uppgiftsskyldigheten omfattar endast inlämnande av sådana handlingar eller upplysningar som har betydelse för bedömningen av om kraven för att vara godkänd för ÖA-skatt är uppfyllda (jfr prop. 2024/25:1 s. 421).

10 kap.

11 §

Skatteavdrag ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt *eller ÖA-skatt* antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 2 § *eller godkänd för ÖA-skatt*, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.

Paragrafen föreskriver när skatteavdrag inte ska göras vid utbetalning av ersättning för arbete till vissa mottagare. Övervägandena finns i avsnitt 7.11.

I *första stycket* har gjorts ett tillägg, så att skatteavdrag inte ska göras när mottagaren av ersättningen är godkänd för ÖA-skatt.

Av *andra stycket* följer att mottagaren av ersättningen måste åberopa godkännandet för ÖA-skatt skriftligt för att utbetalaren ska bli befriad från skyldigheten att göra skatteavdrag. När en uppgift om ÖA-skatt får tas för god framgår av 10 kap. 12 §. En uppgift som får godtas enligt 10 kap. 12 § uppfyller kravet på skriftligt åberopande.

12 §

Den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för F-skatt *eller ÖA-skatt* från mottagaren om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren.

Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt *eller ÖA-skatt* är oriktig, får den inte godtas.

Av paragrafen framgår efter ändringen att en utbetalare under vissa förutsättningar kan lita på en uppgift om godkännande för F-skatt eller ÖA-skatt utan att behöva undersöka om den är riktig. Övervägandena finns i avsnitt 7.11.

I *första stycket* har godkännande för ÖA-skatt lagts till. Detta innebär att den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för ÖA-skatt från mottagaren om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren. En uppgift om godkännande för ÖA-skatt får

godtas exempelvis om uppgiften tagits in i en faktura eller lämnats i en anbudshandling eller i ett av båda parterna undertecknat avtal (prop. 1991/92:112 s. 173). Skulle uppgiften senare visa sig vara felaktig riskerar utbetalaren inte att bli ansvarig för betalning av den preliminära skatten och arbetsgivaravgifterna. Även i *andra stycket* har lagts till ordet ÖA-skatt, så att en utbetalare som vet att en uppgift om godkännande för ÖA-skatt är oriktig inte kan få godta denna.

I 3 kap. 2 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261) anges vilka identifikationsuppgifter som krävs.

15 kap. Kontrolluppgift om intäkt i inkomstslaget tjänst

Undantag från skyldigheten att lämna kontrolluppgift

8 §

Kontrolluppgift ska inte lämnas om

1. sådan ersättning eller förmån för arbete som en fysisk person eller ett dödsbo har gett ut, under förutsättning att
   a) ersättningen eller förmånen inte motsvarar en utgift i näringsverksamhet, och
   b) det som mottagaren under året har fått sammanlagt har haft ett värde som understiger 1 000 kronor,
2. sådan ersättning eller förmån för arbete som har getts ut i annat fall än som avses i 1, under förutsättning att
   a) det som mottagaren under året har fått sammanlagt har haft ett värde som understiger 100 kronor, och
   b) skatteavdrag inte har gjorts.
3. sådan ersättning eller förmån som har redovisats eller skulle ha redovisats per betalningsmottagare av utgivaren eller den som avses i 5–7 §§ i en arbetsgivardeklaration eller en förenklad arbetsgivardeklaration,
4. sådan ersättning för utgifter vid tjänsteresor som avser logi eller resa med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil, om det av 10 kap. 3 § andra stycket 8 eller 9 följer att skatteavdrag inte ska göras från ersättningen, *eller*
5. *sådan ersättning eller förmån för arbete som har getts ut till den som är godkänd för ÖA-skatt under förutsättning att*
   a) godkännandet har åberopats skriftligen, och
   b) ersättningen avser arbete inom ramen för övningsföretaget.

Paragrafen innehåller bestämmelser om undantag från skyldigheten att lämna kontrolluppgift om intäkt i inkomstslaget tjänst. Övervägandena finns i avsnitt 7.20.

I en ny *punkt 5* anges att undantaget ska gälla även sådan ersättning eller förmån för arbete som har getts ut till den som är godkänd för ÖA-skatt under förutsättning dels att godkännandet har åberopats skriftligen, dels att ersättningen avser arbete som utförts inom ramen för övningsföretaget. Eftersom ett övningsföretag inte är en juridisk person, utbetalas ersättning för arbete som utförts i övningsföretag till en eller flera fysiska personer som arbetar i övningsföretaget. Om individen är godkänd för ÖA-skatt och godkännandet åberopas skriftligen ska alltså kontrolluppgift inte lämnas av den som betalar ut ersättningen, under förutsättning att det aktuella arbetet utförs inom ramen för övningsföretaget. Om så inte är fallet ska kontrolluppgift lämnas.

55 kap. Beslut om preliminär skatt

Beslut om debitering av preliminär skatt

2 §

Skatteverket ska senast den 20 i den första månaden under beskattningsåret besluta om debitering av F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* (*beslut om debitering av preliminär skatt*) för den som ska betala sådan skatt.

Om skyldigheten att betala F-skatt, särskild A-skatt *eller ÖA-skatt* uppkommer senare, ska beslut om debitering av preliminär skatt fattas så snart som möjligt.

F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* ska debiteras i en post. Skatt som inte uppgår till 2 400 kronor för beskattningsåret debiteras inte. *ÖA-skatt får debiteras endast för månader som godkännandet för ÖA-skatt gäller.*

I paragrafen regleras när beslut om debitering av preliminär skatt ska fattas och hur den ska debiteras. Övervägandena finns i avsnitt 7.7. Ändringarna, som berör alla de tre styckena i paragrafen, innebär att ÖA-skatt hanteras på samma sätt som F-skatt och särskild A-skatt.

I *tredje stycket* har lagts till att ÖA-skatt får debiteras endast för månader som godkännandet för ÖA-skatt gäller. Eftersom övningsföretagaren inte ska ha någon debitering av preliminär skatt för tid efter att godkännandet har upphört och verksamheten inte får bedrivas under längre tid än ett år, kommer ett debiteringsbeslut för ÖA-skatt att kunna avse en kortare tid än ett helt beskattningsår.

Beräkning av ÖA-skatt

4 a §

ÖA-skatt ska beräknas med ledning av uppgifter om beräknade inkomster som har lämnats i ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Om den som är godkänd för ÖA-skatt gör en sådan anmälan som avses i 9 a kap. 5 § ska en ny beräkning göras med ledning av dessa uppgifter.

I paragrafen, som är ny, regleras hur ÖA-skatt ska beräknas. Övervägandena finns i avsnitt 7.7. Beräkningen ska göras med ledning av de uppgifter om förväntad inkomst som den skattskyldige har lämnat i sin ansökan om godkännande för ÖA-skatt. Dessa uppgifter ska avse övningsföretagets hela verksamhetstid, vilket kan vara upp till ett år. Om verksamheten ska pågå över ett årsskifte ska två beräkningar göras, en för varje år. Om den skattskyldige kommer in med nya inkomstuppgifter ska en ny beräkning göras för det beskattningsår som ändringen avser.

5 §

Vid beräkningen av F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* ska om möjligt hänsyn tas till andra belopp som kan komma att dras ifrån eller läggas till den slutliga skatten enligt 56 kap. 9 § andra stycket och tredje stycket 1–3.

Vid beräkningen av F-skatt och särskild A-skatt ska enligt förevarande paragraf om möjligt hänsyn tas till andra belopp som kan komma att dras ifrån eller läggas till den slutliga skatten enligt 56 kap. 9 § andra stycket samt tredje stycket 1–3. Övervägandena finns i avsnitt 7.7. Ändringen innebär att Skatteverket ska ta sådana hänsyn även vid beräkning av ÖA-skatt.

56 kap. Beslut och besked om slutlig skatt

Beräkning av om skatt ska betalas eller tillgodoräknas

9 §

Efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats ska Skatteverket beräkna om den som beslutet gäller ska betala skatt eller tillgodoräknas skatt (slutskatteberäkning).

Från den slutliga skatten ska avdrag göras för

1. debiterad F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt*,
2. avdragen A-skatt,
3. A-skatt som ska betalas på grund av beslut enligt 59 kap. 3 § andra stycket,
4. skatt som har förts över från en stat som Sverige har träffat överenskommelse med om att ta ut och föra över skatt,
5. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats för den tid under beskattningsåret då den som beslutet gäller har varit obegränsat skattskyldig i Sverige,
6. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta som har betalats, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen, och
7. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats, om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen.

Till den slutliga skatten ska följande belopp läggas:

1. skatt som har betalats tillbaka enligt 64 kap. 5 § första stycket,
2. skatt som har förts över till en annan stat enligt 64 kap. 7 och 8 §§,
3. preliminär skattereduktion enligt 17 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,
4. preliminär skattereduktion enligt 16 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik,
5. skattetillägg som har beslutats med anledning av beslut om slutlig skatt, och
6. förseningsavgift som har beslutats för att en inkomstdeklaration inte har kommit in i rätt tid.

I paragrafen finns regler om den beräkning som ska göras när den slutliga skatten har bestämts (slutskatteberäkning). Övervägandena finns i avsnitt 7.16. I *andra stycket* har lagts till ÖA-skatt vid sidan av F-skatt och särskild A-skatt. Avdrag från den slutliga skatten ska alltså göras även för debiterad ÖA-skatt.

59 kap. Ansvar för skatter och avgifter

Innehåll

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

– ansvar när skatteavdrag inte har gjorts med rätt belopp (2–6 §§),
– ansvar när anmälan *enligt 10 kap. 14 §* inte har gjorts (7–9 §§),

– betalningsmottagarens ansvar för arbetsgivaravgifter (10 §),
– ansvar för delägare i ett svenskt handelsbolag (11 §),
– företrädaransvar (12–21 §§),
– ansvar för redare (22 §),
– ansvar för beskattningsbara personer i en mervärdesskattegrupp (23 §),
– ansvar för kompletterande tilläggsskatt som fördelats till svenska koncernenheter (23 a §),
– ansvar för den som har avyttrat ett skalbolag (24 §),
– ansvar för kontoavgift och kryptoavgift (25–25 b §§), och
– indrivning och preskription (26 och 27 §§).

Paragrafen anger kapitlets innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 7.12. *Andra strecksatsen* har omformulerats så att inte bara anmälan om F-skatt omfattas utan även en anmälan om ÖA-skatt.

Ansvar när anmälan om F-skatt *eller ÖA-skatt* inte har gjorts

Förutsättningar för ansvar

7 §

Skatteverket får besluta att den som i sin näringsverksamhet har betalat ut ersättning för arbete och inte har fullgjort skyldigheten att göra en anmälan enligt 10 kap. 14 §, är skyldig att betala det belopp som kan behövas för att betala skatten och avgifterna på ersättningen.

Ett beslut om ansvar får inte fattas om statens fordran mot den som har tagit emot ersättningen har preskriberats.

I paragrafen föreskrivs ansvar för betalningsmottagarens skatt som ett slags sanktion mot den som inte fullgör sin anmälningsskyldighet enligt 10 kap. 14 §. Övervägandena finns i avsnitt 7.12. Ändringen består i att orden ”om F-skatt” har tagits bort så att även en utebliven anmälan om ÖA-skatt ska kunna utgöra grund för ett beslut enligt aktuell paragraf.

61 kap. Skattekonton

6 §

Registreringen ska göras så snart det finns underlag även om slutlig skatt ska betalas, om

1. det finns ett överskott på skattekontot som täcker den skatt som ska betalas, och
2. kontohavaren inte

a) har F-skatt, särskild A-skatt *eller ÖA-skatt* och inte heller har varit skyldig att lämna annan skattedeklaration än förenklad arbetsgivardeklaration under det innevarande beskattningsåret, eller

b) har en skatt eller avgift att betala med förfallodag före förfallodagen för den slutliga skatten.

Paragrafen innehåller ett undantag från registreringstidpunkten i 61 kap. 5 §. Övervägandena finns i avsnitt 7.17. I *andra punkten* har lagts till ÖA-skatt vid sidan av F-skatt och särskild A-skatt. Undantaget ska alltså gälla även de kontohavare som har ÖA-skatt.

62 kap. Betalning av skatter och avgifter

Innehåll

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

– inbetalning till det särskilda kontot för skattebetalningar (2 §),
– när skatter och avgifter som redovisas i en skattedeklaration ska betalas (3 §),
– när F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* ska betalas (4–7 §§),
– när övriga skatter och avgifter ska betalas (8 och 9 §§),
– betalning från kommuner och regioner (10 §),
– avräkning (11–14 §§),
– vilken skatt eller avgift som är betald (15 och 16 §§),
– ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift (17 och 18 §§), samt
– inbetalda belopp som inte har kunnat tillgodoräknas någon (19 §).

I paragrafen anges kapitlets innehåll. Övervägandena finns i avsnitt 7.8. I *tredje strecksatsen* har lagts till ordet ÖA-skatt och den nya paragraf där betalningstidpunkten för ÖA-skatt regleras, 7 a §.

När ska F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* betalas?

ÖA-skatt

7 a §

ÖA-skatt ska betalas med lika stora belopp varje månad på de förfallodagar som gäller för F-skatt och särskild A-skatt enligt 4 § andra stycket.

Om debiteringen av ÖA-skatt höjs efter omprövning ska skatten fördelas med lika stora belopp på de månader som återstår enligt debiteringsbeslutet. Om inga månader återstår vid tidpunkten för omprövningen, ska hela beloppet betalas senast på den förfallodag som följer av 5 § andra stycket.

Om den som ska betala skatten begär det ska Skatteverket besluta att den första betalningen ska senareläggas med tre månader, om inte särskilda skäl talar emot det.

Skatteverket får besluta att ÖA-skatt ska betalas bara under vissa månader om den som ska betala skatten begär det och verksamheten pågår bara under en del av beskattningsåret.

Paragrafen är ny och reglerar betalningstidpunkten för ÖA-skatt. Övervägandena finns i avsnitt 7.8.

Enligt *första stycket* ska skatten betalas med lika stora belopp varje månad. Betalning ska göras senast på de förfallodagar som gäller för F-skatt och särskild A-skatt enligt 62 kap. 4 § andra stycket. Förfallodagarna är den 12 i månaden, utom i januari och augusti då förfallodagen är den 17 i månaden. Om en övningsföretagare till exempel ska driva verksamhet under andra halvåret år 1 (höstterminen) och första halvåret år 2 (vårterminen), kan ett första debiteringsbeslut avse hösten (beskattningsår 1) och ett andra beslut det första halvåret år 2 (beskattningsår 2). Av 55 kap. 2 § tredje stycket framgår att ÖA-skatt endast debiteras för månader som godkännandet för ÖA-skatt gäller. Huvudregeln i 4 § är att F-skatt och särskild A-skatt ska betalas fr.o.m. beskattningsårets andra månad t.o.m. månaden efter beskattningsårets utgång. Om kalenderåret är beskattningsår är det februari–januari. Den första månaden då övningsföretagaren ska betala ÖA-skatt år 2 är alltså februari. Debiterad preliminär skatt för december år 1 förfaller till betalning den 17 januari.

En omprövning av den debiterade preliminära skatten efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats är inte meningsfull men omprövning kan bli aktuellt innan dess. Det första beslutet om

debitering av preliminär skatt är ett grundbeslut och samtliga beslut om debitering som fattas därefter är att anse som omprövningsbeslut (prop. 2010/11:165 s. 1091). I *andra stycket* föreskrivs att om debiteringen av ÖA-skatt höjs efter omprövning ska skatten fördelas med lika stora belopp på de månader som återstår enligt debiteringsbeslutet. Om inga månader återstår vid tidpunkten för omprövningen, ska hela beloppet betalas senast på den förfallodag som följer av 5 § andra stycket. Där föreskrivs att om beslutet fattas senast den 20 i en månad, ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i månaden efter beslutet. Om beslutet fattas efter den 20 i en månad, ska den första betalningen göras senast på förfallodagen i den andra månaden efter beslutet.

I *tredje stycket* föreskrivs att Skatteverket på begäran ska besluta att den första betalningen ska senareläggas med tre månader, om inte särskilda skäl talar emot det (uppskov). Bestämmelsen motsvarar vad som gäller för nystartade verksamheter enligt 7 §. Eftersom 7 § gäller vid bedrivande av näringsverksamhet är den inte tillämplig vid ÖA-skatt. När det gäller vad som avses med särskilda skäl, anges i förarbetena att om en ansökan om uppskov ingår som ett led i ett förfarande för att försöka undkomma skatt föreligger det naturligtvis särskilda skäl mot att ge uppskov. Ett annat exempel på när särskilda skäl att vägra uppskov kan föreligga är då en tidigare ansökan om godkännande för F-skatt avslagits p.g.a. missbruk (jfr prop. 2002/03:5 s. 115).

I *fjärde stycket* föreskrivs att Skatteverket får besluta att ÖA-skatt ska betalas bara under vissa kalendermånader om den som ska betala skatten begär det och verksamheten pågår bara under en del av beskattningsåret. Bestämmelsen motsvarar vad som gäller för sådan näringsverksamhet som bedrivs som säsongsverksamhet enligt 6 §. En förutsättning för att besluta om att skatten ska debiteras bara under vissa månader, t.ex. juni-augusti, bör vara att de beskattningsbara inkomsterna förväntas uppkomma under de aktuella månaderna. Skatten ska betalas med lika stora belopp i de månader som anges i beslutet och senast på de ordinarie förfallodagarna för sådan skatt.

Till skillnad från regeln i tredje stycket är bestämmelsen i fjärde stycket fakultativ. Om den som ska betala skatten har begärt både att den första betalningen ska senareläggas med tre månader och att skatt bara ska betalas under vissa kalendermånader som ligger ännu

längre fram i tiden, får Skatteverket avgöra om det finns skäl att tillämpa båda undantagsreglerna och i vilken omfattning.

8 §

Slutlig skatt beräknad enligt 56 kap. 9 § och skatt beräknad enligt 56 a kap. 5 eller 6 § ska betalas senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 90 dagar har gått från den dag då beslut om slutlig skatt eller beslut om tilläggsskatt fattades.

Följande skatter och avgifter ska vara betalda senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från den dag beslut fattades:

1. annan skatt än F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* samt avgifter som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol,
2. förseningsavgift och skattetillägg som har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol samt återkallelseavgift, kontoavgift, dokumentationsavgift, rapporteringsavgift, plattformsavgift, rapportavgift, kryptoavgift eller kontrollavgift,
3. särskild inkomstskatt som har beslutats enligt 54 kap. 2 §, samt
4. skatt och avgift som ska betalas enligt ett beslut om ansvar enligt 59 kap.

Slutlig skatt, tilläggsskatt enligt huvudregeln eller kompletteringsregeln för tilläggsskatt och nationell tilläggsskatt enligt andra stycket 1 samt förseningsavgift och skattetillägg enligt andra stycket 2 behöver dock inte betalas före den förfallodag som anges i första stycket.

Mervärdesskatt enligt andra stycket 1 samt skattetillägg enligt andra stycket 2 som har beslutats med anledning av beslut om mervärdesskatt behöver inte betalas före den förfallodag som anges i 3 §.

I paragrafen regleras förfallodagarna för betalning av bl.a. slutlig skatt samt skatt och avgifter som har bestämts genom ett omprövningsbeslut. Övervägandena finns i avsnitt 7.8. I *andra stycket andra punkten* har lagts till ÖA-skatt vid sidan av F-skatt och särskild A-skatt. Om ÖA-skatt har bestämts genom ett omprövningsbeslut eller efter ett beslut av domstol ska inte förevarande paragraf utan vad som anges i 7 a § tillämpas i fråga om förfallodag för omprövningsbeslutet.

64 kap.

4 §

En återbetalning enligt 2 eller 3 § ska inte göras av belopp som

1. understiger 100 kronor om det inte finns särskilda skäl för återbetalning,

2. behövs för avräkning enligt 62 kap. 11–14 §§,

3. kan komma att behövas för betalning av sådan annan skatt än F-skatt, särskild A-skatt *och ÖA-skatt* eller avgift som

a) har beslutats men ännu inte ska ha betalats, eller

b) inte har beslutats men kan antas komma att beslutas,

4. kan antas komma att föras över till en annan stat, eller

5. enligt kontohavarens begäran ska användas för betalning av framtida skatteskulder eller avgiftsskulder.

I paragrafen listas de förhållanden som förhindrar en återbetalning. Övervägandena finns i avsnitt 7.18. I *tredje punkten* gjorts ett tillägg så att ÖA-skatt, likt F-skatt och särskild A-skatt, inte ska beaktas.

Utredningens uppdrag

Sammanfattning

En utredare ges i uppdrag att biträda Finansdepartementet med att analysera hur ett förenklat förfarande vid inbetalningen av skatt för UF-företag och andra övningsföretag kan utformas samt föreslå bestämmelser för ett sådant förfarande.

Bakgrund

Att inspirera och skapa förutsättningar för unga att utveckla sitt entreprenörskap genom företagande bidrar till en positiv samhällsutveckling. Entreprenörskap stärker ungas självförtroende, kreativitet och framtidstro. Samtidigt stärker utbildning i entreprenörskap och företagande samhällets kompetensförsörjning och bidrar till konkurrenskraft och tillväxt. En metod för utbildning i entreprenörskap är att under en begränsad tid driva ett övningsföretag. Ung Företagsamhet utbildar t.ex. unga i entreprenörskap genom s.k. UF-företagande. UF-företagande är en metod där elever på gymnasiet under ett läsår får gå igenom ett företags livscykel genom att starta, driva och avveckla ett UF-företag. Det finns även andra former av övningsföretag, t.ex. sommarlovsföretag eller övningsföretag inom eftergymnasial utbildning.

Vid beskattning av en verksamhet som bedrivs i UF-företag eller andra övningsföretag gäller i dag sedvanliga skatte- och avgiftsregler. Detta innebär att det i dagsläget uppstår skillnader i beskattningen och administrationen mellan övningsföretag som säljer varor respektive övningsföretag som säljer tjänster.

Nuvarande regler

I regel brukar UF-företag och andra övningsföretag som bedrivs av flera fysiska personer tillsammans bedrivas i form av ett enkelt bolag. Enkla bolag är inte juridiska personer och är därmed inte skattskyldiga för inkomstskatt. Bolaget kan inte heller vara skyldigt att göra skatteavdrag eller betala socialavgifter och mervärdesskatt. Inkomsterna kommer i stället att beskattas hos bolagsmännen i förhållande till var och ens andel av inkomsten, beskattningen sker i inkomstslaget tjänst. I fråga om skyldigheten för den enskilde att deklarera sin del av företagets vinst gäller samma gränsbelopp oavsett om företaget säljer varor eller tjänster. Gränsen är 24 872 kronor för 2025.

Sverige har ett preliminärskattesystem. Den preliminära skatten ska betalas enligt särskild debitering (F-skatt eller särskild A-skatt) eller genom skatte-avdrag (A-skatt). Skatteavdrag ska göras bl.a. av den som betalar ut ersättning för arbete och skatteavdrag ska göras vid varje tillfälle då utbetalning sker. Skatteavdrag behöver inte göras om ersättningen understiger 100 kronor eller om det kan antas att den ersättning som utbetalaren sammanlagt kommer att betala ut till mottagaren under kalenderåret understiger 1 000 kronor. Om utbetalaren är en fysisk person eller ett dödsbo och ersättningen inte utgör en utgift i en näringsverksamhet som utbetalaren bedriver behöver skatteavdrag inte heller göras om det vid utbetalningstillfället kan antas att den sammanlagda ersättningen för arbete under kalenderåret kommer att understiga 10 000 kronor. Skatteavdrag ska inte heller göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. För att godkännas för F-skatt krävs bl.a. att man bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige. Den som är godkänd för F-skatt sköter själv inbetalningen av sin skatt genom att betala F-skatt.

Arbetsgivaravgifter ska betalas av den som utger avgiftspliktig ersättning för arbete om ersättningen som betalas till en person under året överstiger 1 000 kronor. Arbetsgivaravgifter ska dock inte betalas om mottagaren är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut. Arbetsgivaravgifter ska

inte heller betalas av en fysisk person eller ett dödsbo, om det kan antas att den sammanlagda avgiftspliktiga ersättningen till mottagaren under året kommer att understiga 10 000 kronor, förutsatt att ersättningen inte utgör en utgift i utgivarens näringsverksamhet.

Egenavgifter ska betalas bl.a. om den avgiftsskyldige har ett överskott av näringsverksamhet eller vissa särskilt angivna inkomster i inkomstslaget tjänst (t.ex. ersättning som utges av privatpersoner och som arbetsgivar-avgifter inte ska betalas på eller inkomster från hobbyverksamhet). Egen-avgifter behöver inte betalas på ersättningar för arbete från en utbetalare som sammanlagt under året understiger 1 000 kronor. Detta gäller dock inte om ersättningen utgör inkomst av näringsverksamhet.

Kontrolluppgift ska som huvudregel lämnas om utgiven ersättning som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst. Fysiska personer och dödsbon behöver inte lämna kontrolluppgift om ersättning som de betalat ut, under förut-sättning att ersättningen inte motsvarar en utgift i en näringsverksamhet, och ersättningen som mottagaren under året har fått sammanlagt understiger 1 000 kronor. Juridiska personer behöver inte lämna kontrolluppgift om utbetald ersättning om det som mottagaren under året har fått sammanlagt understiger 100 kronor. Kontrolluppgift ska vidare inte lämnas om sådan ersättning som har redovisats eller skulle ha redovisats per betalningsmottagare av utgivaren i en arbetsgivardeklaration eller en förenklad arbetsgivardeklaration.

Beskattningen av bolagsmännen i ett UF-företag

Den som deltar i aktiviteter som syftar till att lära ut företagande och entreprenörskap och som genomförs under en i förväg bestämd och begränsad tid anses inte bedriva ekonomisk verksamhet. De som driver ett UF-företag behöver därför inte betala mervärdesskatt på sina försäljningar och är inte skyldiga att registrera sig som betalningsskyldig för mervärdesskatt. Hanteringen för elever som driver UF-företag som säljer varor underlättas därmed eftersom de

inte behöver hantera mervärdesskatten. Eleverna måste dock själva deklarera en eventuell vinst från UF-företaget.

UF-företag som säljer tjänster mottar ersättning för arbete. På ersättning för arbete ska det betalas preliminärskatt. Eftersom ett UF-företag bedrivs under en i förväg bestämd och begränsad tid anses verksamhet som bedrivs i ett UF-företag normalt inte kunna klassificeras som näringsverksamhet. Elever som driver ett UF-företag kan därmed inte godkännas för F-skatt och kan alltså inte själva hantera inbetalningen av sin preliminära skatt. När ett UF-företag säljer tjänster kan den köpande kunden därför bli skyldig att göra skatteavdrag på ersättningen som betalas, betala arbetsgivaravgifter och lämna in kontrolluppgift. Skyldigheterna aktualiseras vid olika beloppsnivåer och nivåerna skiljer sig också åt beroende på om kunden är en privatperson eller en juridisk person, vilket ytterligare försvårar för både kunden och eleverna som driver UF-företaget. Tjänsteförsäljning i ett UF-företag upplevs därför som problematisk vilket gör att många undviker att sälja tjänster.

Reglerna utgör en barriär för UF-företagande inom tjänstesektorn

Skyldigheterna för kunden att göra skatteavdrag, betala arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgift försvårar möjligheterna att bedriva UF-företag inom tjänstesektorn och leder till att vissa gymnasieskolor avstår från UF-företagande. De nuvarande reglerna utgör en barriär för utvecklingen av UF-företag inom tjänstesektorn. Statistik från Ung Företagsamhet visar att UF-företagande genomförs i låg utsträckning inom flera yrkesförberedande gymnasieutbildningar där tjänsteinriktning är vanligt, som t.ex. VVS, bygg och el. Detta leder till att eleverna på dessa program går miste om möjligheten att utveckla sitt entreprenörskap och företagande, samtidigt som det är fråga om verksamhetsområden där personer ofta driver egna verksamheter.

I Norge betalar ett s.k. ungdomsföretag varken inkomstskatt eller mervärdesskatt, förutsatt att en angiven beloppsgräns inte överskrids under företagets livstid. En viktig del i att bedriva företag är att sköta skatter och avgifter. Att befria UF-företag och deras

bolagsmän från beskattning bedöms därför inte lämpligt. Om UF-företagets bolagsmän själv sköter administrationen av preliminärskatten och socialavgifter skulle dock den administrativa bördan för potentiella kunder minska och efterfrågan på UF-företag inom tjänstesektorn kan förväntas öka. Regeringen vill därför utreda om ett förenklat förfarande ska införas för inbetalningen av skatt för UF-företag med innebörden att bolagsmännen, dvs. eleverna, får hantera administrationen av preliminärskatten och socialavgifterna på den ersättning som UF-företaget erhåller.

Uppdraget

Tillämpningen av de generella skattereglerna har visat sig innebära att möjligheterna att driva UF-företag inom tjänstesektorn försvåras. Statistik visar också att UF-företagande genomförs i låg utsträckning inom flera yrkesförberedande gymnasieutbildningar. Detta leder till att elever på dessa program går miste om möjligheten att utveckla sitt entreprenörskap och företagande, trots att de yrken som de utbildar sig till ofta lämpar sig för företagande. Det är därför angeläget att utreda om ett förenklat förfarande vid inbetalningen av skatt ska införas för UF-företag, med innebörden att bolagsmännen ska hantera administrationen av preliminärskatt och socialavgifter.

UF-företag drivs inom ramen för gymnasieutbildningen. Övningsföretag kan dock också drivas på t.ex. eftergymnasiala yrkesutbildningar eller i form av sommarlovsföretag. Det bör därför övervägas om ett förenklat förfarande ska kunna användas även av bolagsmän i andra övningsföretag än UF-företag.

Det behöver också övervägas hur ett företag ska avgränsas och identifieras för att ett förenklat förfarande ska få användas. I Norge är t.ex. alla ungdomsföretag registrerade i Ungt Entreprenørskaps databas och i det s.k. Brønnøysundsregistren och varje ungdomsföretag får ett unikt organisationsnummer.

Vid betalning av preliminärskatt genom särskild debitering har den skattskyldige ett särskilt ansvar för inbetalning av skatter och avgifter. Ett sådant ansvar kan missbrukas, t.ex. av kriminella

aktörer. Detta har bl.a. lett till skärpningar av reglerna om godkännande för F-skatt. Vid tillskapande av ett nytt förfarande krävs därför noggranna överväganden för att undvika att oseriösa eller kriminella aktörer utnyttjar systemet.

Utredaren ska mot denna bakgrund

- analysera hur ett förenklat förfarande vid inbetalning av skatt och avgifter för den som driver ett UF-företag, och eventuellt andra övningsföretag, bör utformas,
- analysera inom vilket inkomstslag beskattningen av vinster från UF-företag, och eventuellt andra övningsföretag, bör ske,
- göra en kartläggning av motsvarande regelverk i andra jämförbara länder,
- analysera hur företag, vars bolagsmän ska omfattas av det förenklade förfarandet vid inbetalningen av skatt och avgifter, ska avgränsas och identifieras,
- analysera hur Skatteverkets kontroll av de företag samt de bolagsmän som godkänns för ett förenklat förfarande för inbetalning av skatt och avgifter kan genomföras på ett effektivt och tillförlitligt sätt,
- vid utformningen av förslaget beakta företagens administrativa börda,
- särskilt beakta risken för missbruk och säkerställa att förfarandet inte kan utnyttjas av oseriösa och kriminella aktörer, samt
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Konsekvensbeskrivningar

Konsekvensutredningen ska uppfylla kraven enligt förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Uppdragets genomförande

Vid genomförandet av uppdraget ska samråd ske med Skatteverket, organisationen Ung Företagsamhet och andra relevanta aktörer.

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 1 november 2026.