

54 Beslut om särskild inkomstskatt

54.1 Inledning

I 54 kap. SFL finns bestämmelser om beslut om särskild inkomstskatt. Kapitlet innehåller regler om

- när skatten ska redovisas av den skattskyldige själv i stället för av utbetalaren (54 kap. 1 § SFL), se avsnitt 54.2,
- särskild inkomstskatt i andra fall (54 kap. 2 § SFL), se avsnitt 54.3, och
- återbetalning av särskild inkomstskatt (54 kap. 3 och 4 §§ SFL), se avsnitt 54.4.

SINK

En person som är bosatt utomlands och har tjänsteinkomster från Sverige ska beskattas enligt SINK. Med bosatt utomlands avses en fysisk person som är begränsat skattskyldig enligt IL. Skatt som tas ut enligt SINK tas ut med 25 % (15 % för sjöinkomst) och är en statlig definitiv källskatt.

A-SINK

Utomlands bosatta artister och idrottsmän m.fl. beskattas i stället enligt A-SINK. Både fysiska och juridiska personer omfattas av skattskyldigheten. Även skatt som tas ut enligt A-SINK är en statlig definitiv källskatt. Skattesatsen är 15 %.

Om den som är skattskyldig enligt SINK eller A-SINK begär det ska beskattning i stället ske enligt bestämmelserna i IL.

SFL

SINK och A-SINK innehåller bestämmelser om skattskyldighet, skattepliktiga inkomster och skattesats. I SFL finns bestämmelser om förfarandet. När begreppet särskild inkomstskatt används i SFL så avses både skatt som tas ut enligt SINK och skatt som tas ut enligt A-SINK. Gäller en bestämmelse endast skatt som tas ut enligt SINK eller endast enligt A-SINK sker hänvisning till respektive lag.

För att en utbetalare ska få göra skatteavdrag enligt bestämmelserna i SINK måste Skatteverket först fatta ett beslut om särskild inkomstskatteredovisning. I SFL finns bestämmelser

2 Beslut om särskild inkomstskatt, Avsnitt 54

om dessa beslut om redovisning och betalning av särskild inkomstskatt i 13 kap., se avsnitt 13.

I vissa andra situationer, är det inte som ovan utbetalaren som ska redovisa särskild inkomstskatt, utan den skattskyldige själv (se avsnitt 54.2). Redovisningen ska ske i en särskild skattedeclaration. Bestämmelser om skattedeclaration finns i 26 kap. SFL, se avsnitt 26.

Övergångsbestämmelser

SFL har trätt i kraft den 1 januari 2012. Bestämmelserna om särskild inkomstskatt tillämpas på inkomster som kommer den skattskyldige till del efter utgången av 2011 (punkten 1 i övergångsbestämmelserna till SFL).

54.2 Beslut om särskild inkomstskatt när skatten ska redovisas av den skattskyldige

Den skattskyldige ska själv redovisa och betala skatten i två situationer.

SINK – utländsk utbetalare

Om utbetalaren är hemmahörande i utlandet ska den som tar emot ersättning eller annat vederlag som är skattepliktig inkomst enligt SINK själv redovisa och betala skatten (13 kap. 6 § SFL).

A-SINK – utländsk arrangör

Den som är skattskyldig arrangör (utländsk arrangör) enligt A-SINK ska redovisa och betala skatten på erhållna inkomster (13 kap. 7 § SFL). Skattskyldig arrangör enligt A-SINK är

- en fysisk person bosatt utomlands eller
- en juridisk person hemmahörande i utlandet

som har inkomster i form av biljettintäkter, reklamintäkter eller andra intäkter av en tillställning i Sverige eller på svenskt fartyg (4 och 7 §§ A-SINK).

Särskild skattedeclaration

När skatt som tas ut enligt SINK och A-SINK ska redovisas av den skattskyldige själv ska beslut om skatten fattas för varje skattepliktig ersättning för sig med ledning av innehållet i en sådan särskild skattedeclaration som avses i 26 kap. 9 § och andra tillgängliga uppgifter (54 kap. 1 § första stycket SFL).

En sådan särskild skattedeclaration som avses i 26 kap. 9 § SFL ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter, den

skattepliktiga ersättningen, skatten på ersättningen och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna beräkna och kontrollera skatten (26 kap. 18 och 25 §§ SFL).

Ett s.k. automatiskt beslut om skatten anses ha fattats i enlighet med deklARATIONEN om en sådan särskild skattedeKLARATION som avses i 26 kap. 9 § har lämnats i rätt tid och på rätt sätt (54 kap. 1 § andra stycket SFL som hänvisar till 53 kap. 2 § första stycket SFL).

Exempel

B, som dagpendlar till Sverige för arbete här för en utländsk arbetsgivare, har fått ett beslut om särskild inkomstskatteredovisning enligt vilket hon själv ska redovisa och betala skatten på ersättningen. Tillsammans med beslutet har hon även fått särskilda skattedeKLARATIONER som ska användas vid redovisningen.

Senast den 12 (17 i januari och augusti) i månaden efter att B fått ersättning lämnar hon en särskild skattedeKLARATION till Skatteverket. Beslut fattas med ledning av uppgifterna i skattedeKLARATIONEN.

Lämnas ingen särskild skattedeKLARATION anses skatten ha bestämts till noll kronor, dvs. ett automatiskt nollbeslut anses ha fattats. Om skattedeKLARATIONEN kommer in senare, men innan Skatteverket har omprövat det automatiska nollbeslutet, anses beslut ha fattats i enlighet med redovisningen (54 kap. 1 § andra stycket SFL som hänvisar till 53 kap. 4 § SFL).

54.3 Beslut om särskild inkomstskatt i andra fall

Utgångspunkten är att den som betalar ut kontant ersättning eller annat vederlag som är skattepliktig ersättning enligt SINK eller A-SINK alltid ska göra skatteavdrag om förutsättningarna är uppfyllda (13 kap. 3 och 4 §§ SFL). Den skatt som har dragits av ska redovisas av utbetalaren i en arbetsgivardeKLARATION och betalas in senast på deKLARATIONSDAGEN.

Skatteverket får, enligt 54 kap. 2 § SFL, besluta att den som är skattskyldig enligt SINK eller A-SINK ska betala särskild inkomstskatt även i andra fall än de som avses i 54 kap. 1 §

**Mottagarens
betalnings-
skyldighet**

4 Beslut om särskild inkomstskatt, Avsnitt 54

SFL. Möjligheten att göra mottagaren betalningsansvarig är ny beträffande A-SINK. Bestämmelsen innebär att Skatteverket ska kunna besluta om mottagarens betalningsskyldighet för särskild inkomstskatt i fall när utbetalaren inte har gjort skatteavdrag eller gjort avdrag med för lågt belopp. Så kan vara fallet när Skatteverket först i efterhand upptäcker att någon skulle ha betalat särskild inkomstskatt men aktuella ersättningar redan har utbetalats. I denna situation är det för sent att fatta beslut enligt 13 kap. 1 § SFL om särskild inkomstskatteredovisning. I stället ska Skatteverket besluta att mottagaren ska betala skatten (54 kap. 2 § SFL).

Mottagaren är betalningsskyldig även i de fall när den skattepliktiga ersättningen inte motsvaras av någon utbetalning. Exempel på sådana ersättningar är återföring av egenavgifter, som är skattepliktiga enligt 5 § 11 SINK samt i fall när särskild inkomstskatt först har återbetalats men där det senare visar sig att särskild inkomstskatt ska betalas.

Om en utbetalare endast tillhandahåller en förmån, eller både ett kontant belopp och en förmån men förmånerna är så stora att den kontanta ersättningen inte räcker för att betala skatten på hela den skattepliktiga ersättningen, är mottagaren själv skyldig att betala mellanskillnaden.

De nya bestämmelserna innebär således att den betalningsansvarighet som tidigare vilat på utbetalaren, i situationer när det kontanta beloppet inte räckt till för att göra skatteavdrag, nu har flyttats över till mottagaren. Det innebär att i de fall där skatteavdrag inte kan göras är det den skattskyldige som är skyldig att betala skatten.

Även i de fall då det, exempelvis efter utredning eller av kontrolluppgift, framgår att skatteavdrag för preliminär skatt har gjorts för en person som egentligen ska beskattas enligt SINK eller A-SINK ska Skatteverket fatta beslut om särskild inkomstskatt enligt 54 kap. 2 § SFL. Samtidigt ska Skatteverket bestämma den slutliga skatten till noll kronor. Det belopp som på grund av en kontrolluppgift tillgodoförs som preliminär skatt gör att det uppstår ett överskott på skattekontot. Detta överskott används herefter till betalning av den särskilda inkomstskatten.

Beslut om särskild inkomstskatt enligt 54 kap. 2 § SFL ska fattas inom den tid och på det sätt som gäller för omprövning enligt 66 kap. SFL, se avsnitt 66.

**Solidariskt
betalningsansvarig**

Om en utbetalare inte gör skatteavdrag med rätt belopp får Skatteverket besluta att utbetalaren ska betala det belopp som skulle ha dragits av (59 kap. 2 § SFL). Om ett sådant ansvarighetsbeslut fattas för utbetalaren ska beslutet även omfatta mottagaren. Beslut att mottagaren ska betala skatten fattas med stöd av 54 kap. 2 § SFL. Utbetalaren och mottagaren blir därmed solidariskt betalningsansvariga för skatten.

54.4 Återbetalning av skatt

Om särskild inkomstskatt har betalats in med för högt belopp har den skattskyldige efter ansökan rätt till återbetalning (54 kap. 3 § första stycket SFL). Så kan vara fallet om en utbetalare har gjort för högt skatteavdrag enligt SINK eller A-SINK eller där den skattskyldige begär att inkomstskattelagen ska tillämpas. I det senare fallet ska den inbetalda särskilda inkomstskatten i sådana fall kunna användas för betalning av slutlig skatt.

Det belopp som har betalats in för mycket ska tillgodoräknas den skattskyldige. Om tillgodoräkandet leder till ett överskott på skattekontot ska överskjutande belopp återbetalas under förutsättning att det inte finns hinder mot återbetalning (64 kap. 2 och 4 §§ SFL).

En ansökan om återbetalning av särskild inkomstskatt ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (54 kap. 3 § andra stycket SFL). Den som ansöker om återbetalning ska tillsammans med ansökan ge in en utredning som visar hur mycket särskild inkomstskatt som har betalats in (13 kap. 1 § SFF).

Omvänd credit

Återbetalning av skatt kan också bli aktuellt när ett skatteavtal innebär att Sverige som källstat ska medge avräkning för den i den andra staten erlagda inkomstskatten (s.k. omvänd credit, se vidare Handledning för beskattning av inkomst 2012 [SKV 399] avsnitt 5.3.2.) och att det inte finns något hinder mot återbetalning (54 kap. 4 § SFL). I dessa fall ska, tillsammans med ansökan, intyg eller annan utredning om inbetald utländsk skatt lämnas (13 kap. 1 § SFF). Återbetalning kan inte ske med högre belopp än den särskilda inkomstskatt som har betalats in för inkomsten ifråga.