

13 Redovisning och betalning av särskild inkomstskatt

13.1 Inledning

Bestämmelser om redovisning och betalning av särskild inkomstskatt finns i 13 kap. SFL. Kapitlet innehåller regler om

- beslut om särskild inkomstskatteredovisning (13 kap. 1 och 2 §§ SFL), se avsnitt 13.2,
- skatteavdrag för särskild inkomstskatt (13 kap. 3–5 §§ SFL), se avsnitt 13.3, och
- i vilka fall den skattskyldige själv ska redovisa och betala skatten (13 kap. 6 och 7 §§ SFL), se avsnitt 13.4.

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.

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).

13.2 Beslut om särskild inkomstskatteredovisning

Skatteverket beslutar om skatt för en fysik person ska tas ut enligt SINK (*beslut om särskild inkomstskatteredovisning*). I beslutet ska Skatteverket ange om

1. utbetalaren av den skattepliktiga ersättningen ska göra skatteavdrag enligt 13 kap. 3 §, och
2. mottagaren har inkomster som är undantagna från skatteplikt (13 kap. 1 § SFL).

Den som är utbetalare är intresserad av att få veta hur stort skatteavdrag som ska göras. För mottagaren handlar det om att få besked om skatten ska redovisas och betalas av utbetalaren genom skatteavdrag eller om mottagaren själv ska redovisa och betala in skatten.

Både mottagaren och utbetalaren kan ansöka om beslut om särskild inkomstskatteredovisning. Skatteverket kan också på eget initiativ bestämma att skatt ska tas ut enligt SINK.

Inkomster som är undantagna från skatteplikt

Med inkomster som är undantagna från skatteplikt avses ersättning som är undantagen från skatteplikt enligt 6 § SINK. Detta kan t.ex. avse ersättning som betalas av arbetsgivare för resa till och från Sverige vid anställningens början och slut när det är fråga om en tillfällig anställning i Sverige.

Mottagare bosatt i EES-land

Är mottagaren bosatt i ett EES-land ska det av beslutet också framgå att skatt inte ska betalas på kostnadsersättningar som omfattas av 10 kap. 3 § 9 och 10 SFL och som inte är föremål för skatteavdrag för en anställd som är obegränsat skattskyldig i Sverige (RÅ 2010 ref. 122). Detta gäller t.ex. traktamentsersättningar och bilersättningar som inte överstiger de avdragsgilla schablonbeloppen. För den som får ersättning från en utländsk utbetalare och själv ska betala in skatt som tas ut enligt SINK (se avsnitt 13.4) ska det av beslutet framgå att det inte finns någon skyldighet att betala skatt på sådana kostnadsersättningar.

Exempel

A bor i Frankrike och kommer till Y-stad i Sverige för att arbeta fyra månader för en svensk arbetsgivare.

Arbetsgivaren kommer att stå för kostnaden för resan till och från Sverige vid anställningens början och slut. Under fyra dagar kommer A att vara på tjänsteresa i X-stad och kommer då att få utbetalt traktamentsersättning. Arbetsgivaren skickar in en ansökan om särskild inkomstskatteredovisning till Skatteverket.

Skatteverket ska i beslut om särskild inkomstskatteredovisning ange att utbetalaren ska göra skatteavdrag och att skatteavdrag inte ska göras på ersättningen för kostnad för resa till och från Sverige vid anställningens början och slut och på traktamentsersättning som inte överstiger schablonbelopp.

Beslut före utbetalning

Beslut om särskild inkomstskatteredovisning, dvs. beslut enligt 13 kap. 1 § SFL, ska fattas före eller under löpande beskattningsår. Eftersom besluten ska ligga till grund för redovisning och betalning förlorar de sitt syfte om de meddelas först efter att inkomsten betalats ut.

Beslut efter utbetalning

I de fall utbetalning redan har gjorts och ordinarie redovisnings- och betalningstider har passerats ska Skatteverket i stället genom att ompröva det automatiska nollbeslut som har fattats enligt 54 kap. 1 § SFL besluta om skatten och i andra fall besluta om särskild inkomstskatt enligt 54 kap. 2 § SFL, se vidare avsnitt 54.

För den som begär att bli beskattad enligt bestämmelserna i IL i stället för enligt SINK ska Skatteverket inte fatta beslut enligt 13 kap. 1 § SFL. Har beslut om särskild inkomstskatteredovisning redan fattats och inte all skattepliktig ersättning betalats ut ska Skatteverket ompröva beslutet. På resterande utbetalningar ska utbetalaren göra preliminärskatteavdrag enligt 10 kap. SFL.

Om Skatteverket har beslutat om särskild inkomstskatteredovisning ska den som beslutet gäller genast visa upp beslutet för utbetalaren (13 kap. 2 § SFL).

13.3 Skatteavdrag för särskild inkomstskatt

Skatteavdrag för skatt enligt SINK

Den som betalar ut kontant ersättning eller annat vederlag som är skattepliktig inkomst enligt SINK ska göra skatteavdrag för särskild inkomstskatt om

4 Redovisning och betalning av särskild inkomstskatt, **Avsnitt 13**

Beslut krävs	<ol style="list-style-type: none">1. Skatteverket i ett beslut om särskild inkomstskatte-redovisning har angett att skatteavdrag ska göras, och2. utbetalaren känner till beslutet (13 kap. 3 § första stycket SFL). <p>Med att Skatteverket beslutat att särskild inkomstskatte-redovisning ska göras avses att Skatteverket har fattat ett beslut enligt 13 kap. 1 § SFL och att det inte anges i beslutet att ersättningen är undantagen från skatteplikt (se avsnitt 13.2). Om det i beslutet anges att ersättningen är undantagen från skatteplikt ska skatteavdrag för särskild inkomstskatt inte göras.</p> <p>För att skatteavdrag för skatt som tas ut enligt SINK ska få göras krävs inte bara att Skatteverket beslutat om särskild inkomstskatteredovisning utan även att utbetalaren känner till beslutet. Känner utbetalaren inte till beslutet ska preliminärskatteavdrag enligt 10 kap. SFL göras.</p>
Utländsk utbetalare	Skatteavdrag ska inte göras om utbetalaren är hemmahörande i utlandet (13 kap. 3 § andra stycket SFL). I sådant fall ska den skattskyldige själv redovisa och betala skatten, se vidare avsnitt 13.4.
Skatteavdrag för A-SINK	Den som betalar ut kontant ersättning eller annat vederlag som är skattepliktig inkomst enligt A-SINK ska göra skatteavdrag för sådan skatt (13 kap. 4 § SFL).
Inget beslut krävs	Till skillnad mot vad som gäller för skatt som tas ut enligt SINK krävs inget beslut för att skatteavdrag ska få göras för skatt som tas ut enligt A-SINK i stället för preliminärskatteavdrag.
Befrielse från skatteavdrag	Skatteverket får besluta att skatteavdrag för skatt som tas ut enligt SINK inte ska göras från ersättning för arbete i Sverige när <ul style="list-style-type: none">– personen är bosatt i en stat med vilken Sverige har en överenskommelse för undvikande av att preliminär skatt tas ut i mer än en av staterna och– preliminärskatteavdrag görs i den andra staten (13 kap. 5 § första stycket 1 och andra stycket SFL).
Skyldighet att lämna uppgift om skatteavdrag	Den som betalar ut ersättning för arbete ska vid varje utbetalningstillfälle lämna mottagaren uppgift om med vilket belopp skatteavdrag har gjorts. Detta gäller såväl när skatt tas ut enligt SINK som enligt A-SINK. Skatteverket får dock

besluta om undantag från denna skyldighet när avdraget är lika stort som vid föregående utbetalningstillfälle och beslutet inte medför väsentlig olägenhet för den skattskyldige (13 kap. 5 § första stycket 2 SFL).

Utbetalning i utländsk valuta

Om ersättningen betalas ut i utländsk valuta ska skatteavdraget anges i den utländska valutan. Skatteavdraget ska räknas om till svenska kronor enligt valutakursen vid utbetalningstillfället (4 kap. 1–2 §§ SFF).

Värdering av förmåner

Vid skatteavdrag för särskild inkomstskatt ska förmåner värderas på samma sätt som när det gäller skatteavdrag för preliminär skatt (13 kap. 5 § första stycket 3 SFL).

Arbetsgivardeklaration

Skatteavdrag för särskild inkomstskatt ska redovisas i en arbetsgivardeklaration (skattedeklaration) tillsammans med avdragen preliminär skatt, se avsnitt 26. För skatt som tas ut enligt A-SINK är detta en ändring mot vad som gällde innan införandet av SFL.

Vissa uppgifter om avdragen skatt som tas ut enligt A-SINK ska lämnas i en bilaga till deklarationen. Om dessa uppgifter lämnas i samband med redovisning av skatteavdragen behöver utbetalaren inte lämna kontrolluppgift om ersättningen enligt 15 kap. 8 § 4 SFL. Vilka uppgifter som ska lämnas i bilagan framgår av 6 kap. 3 § SFF.

Betalningsansvar

Bestämmelser om mottagarens betalningsansvar för skatt som tas ut enligt SINK och A-SINK tas upp i avsnitt 54.

13.4 I vilka fall ska den skattskyldige redovisa och betala skatten?

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 enligt A-SINK ska redovisa och betala skatten (13 kap. 7 § SFL). Skattskyldig arrangör enligt A-SINK är

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

6 Redovisning och betalning av särskild inkomstskatt, *Avsnitt 13*

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 skattedeklaration

När den skattskyldige själv ska redovisa särskild inkomstskatt ska detta ske i en särskild skattedeklaration, se avsnitt 26.

Exempel

B dagpendlar till Sverige från Danmark för arbete här för en dansk arbetsgivare och vistas här mer än 183 dagar under en tolv månaders period. B skickar in en ansökan om särskild inkomstskatteredovisning till Skatteverket.

Skatteverket beslutar om särskild inkomstskatteredovisning och anger i beslutet att B själv ska redovisa och betala in skatten. Redovisning ska ske i en särskild skattedeklaration.

Beslut om skatten fattas sedan för varje skattepliktig ersättning för sig med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter, se avsnitt 54.

En utländsk arrangör som dels betalar ut ersättning som innebär att skatteavdrag för skatt som tas ut enligt A-SINK ska redovisas, dels själv tar emot skattepliktig ersättning, måste lämna både arbetsgivardeklaration och särskild skattedeklaration.