

Innehåll

4	Deklaration	3
4.1	Allmänt.....	3
4.2	Olika sätt att redovisa mervärdesskatt	4
4.3	Skattedeklaration	5
4.3.1	Allmänt.....	5
4.3.2	Skyldighet att lämna skattedeklaration.....	5
4.3.3	Föreläggande att lämna skattedeklaration	10
4.3.4	Begäran eller särskilda skäl att lämna skattedeklaration.....	10
4.3.5	En skattedeklaration för varje redovisningsperiod.....	12
4.3.6	Redovisningsperioder.....	13
4.3.6.1	En kalendermånad	13
4.3.6.2	Tre kalendermånader.....	14
4.3.6.3	Helt beskattningsår	15
4.3.6.4	Ändring av redovisningsperiod	15
4.3.7	Vad en deklARATION ska ta upp	22
4.3.8	När en skattedeklaration ska lämnas	23
4.3.8.1	Allmänt.....	23
4.3.8.2	Skattedeklaration för tre kalendermånader.....	24
4.3.8.3	Skattedeklaration för en kalendermånad	25
4.3.8.4	Skattedeklaration för helt beskattningsår	30
4.3.9	Anstånd med att lämna skattedeklaration.....	31
4.3.10	Hur en skattedeklaration ska lämnas	34
4.3.11	Underskrift	36
4.3.12	Vad som krävs för att en skattedeklaration ska anses föreligga.....	42

2 Innehåll

4.4	Självdeklaration	43
4.4.1	Särskilda bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt	43
4.4.2	Ändring till skattedeklaration.....	43
4.4.3	Ändring till självdeklaration.....	45
4.4.4	Förfarandebestämmelserna i LSK och TL	46
4.4.5	Redovisningsperiod.....	47
4.5	Särskild skattedeklaration.....	48
4.6	E-handelsdeklaration	50
4.7	Avveckling av verksamheten.....	50
	Lagrumsregister	51
	Register - skrivelser m.m.	53
	Rättsfallsregister	54
	Sakregister	55

4 Deklaration

4.1 Allmänt

I 10 kap. SBL behandlas skyldighet att lämna deklARATION. Preliminär självdeklARATION tas upp i 1–8 §§, skalbolagsdeklARATION tas upp i 8 a–8 c §§, skattedeklARATION tas upp i 9–24 §§, hur en deklARATION ska lämnas tas upp i 25–28 §§, särskilda bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt och punktskatter finns i 29–36 a §§ och redovisningsskyldighet vid avveckling tas upp i 37 §.

Detta avsnitt behandlar de bestämmelser i 10 kap. 9–37 §§ SBL som berör mervärdesskatt.

Av bestämmelserna i 10 kap. 9–24 §§ SBL avseende skattedeklARATION berör följande paragrafer mervärdesskatt:

- 9 §, 10–11 §§ samt 13 § behandlar skyldigheten att lämna skattedeklARATION,
- 14–16 §§ behandlar redovisningsperioder,
- 17 § behandlar vad en skattedeklARATION ska ta upp,
- 18–20 §§ samt 22–24 §§ behandlar när en skattedeklARATION ska lämnas.

Dessutom berör följande paragrafer mervärdesskatt:

- 25–28 §§ behandlar hur en deklARATION ska lämnas,
- 29–30 §§ hänvisar till ML angående hur utgående och ingående mervärdesskatt ska redovisas,
- 31 § behandlar redovisning i självdeklARATION,
- 32 och 32 c §§ behandlar redovisning i särskild skattedeklARATION (avseende särskild skattedeklARATION för nya transportmedel och punktskattepliktiga varor, se vidare avsnitt 26),
- 33–36 a §§ behandlar periodisk sammanställning (se vidare avsnitt 5),

4 Deklaration, Avsnitt 4

- 37 § behandlar redovisningsskyldighet vid avveckling.
- Ny blankett
1 januari 2007** Från och med den 1 januari 2007 gäller en ny blankett för skattedeklaration. Blanketten finns i bilaga 2 och anvisningarna för ifyllandet finns i bilaga 3.
- e-deklarations-
ombud** Från och med den 1 april 2006 finns en möjlighet för den som lämnar e-deklaration att ha ett deklarationsombud. Se avsnitt 4.3.10 nedan.
- EG-rätt** Enligt artikel 250.1 i mervärdesskattedirektivet ska varje beskattningsbar person inge en mervärdesskattedeklaration som innehåller alla uppgifter som behövs för att beräkna den skatt som är utkrävbar och de avdrag som ska göras, däribland och i den mån det är nödvändigt för att fastställa beräkningsgrunden, det sammanlagda beloppet för de transaktioner som hänför sig till skatten och avdragen i fråga samt beloppet för de transaktioner som är undantagna från skatteplikt. I artikel 251 anges att deklARATIONEN ÄVEN SKA INNEHÅLLA UPPGIFTER OM VARULEVERANS TILL EG OCH FÖRVÄRV FRÅN EG. I artikel 252 anges att mervärdesskattedeklarationEN SKA LÄMNAS INOM EN AV MEDLEMSSTATERNA FASTSTÄLLD TIDSPERIOD. DENNA FÅR INTE VARA LÄNGRE ÄN TVÅ MÅNADER EFTER UTGÅNGEN AV VARJE BESKATTNINGSPERIOD. BESKATTNINGSPERIODENS LÄNGD SKA AV MEDLEMSSTATERNA BESTÄMMAS TILL EN, TVÅ ELLER TRE MÅNADER. MEDLEMSSTATERNA FÅR DOCK FASTSTÄLLA ANDRA PERIODER, SÅ LÄNGE DESSA INTE ÖVERSTIGER ETT ÅR. MEDLEMSSTATERNA SKA ENLIGT ARTIKEL 250.2 TILLÅTA, OCH FÅ KRÄVA, ATT DEKLARATION LÄMNAS PÅ ELEKTRONISK VÄG I ENLIGHET MED VILLKOR SOM DE SJÄLVA FASTSTÄLLER.

4.2 Olika sätt att redovisa mervärdesskatt

- Deklaration** Den som är skattskyldig enligt ML ska redovisa mervärdesskatt i en deklARATION (10 kap. 9, 31 och 32 §§ SBL). Skyldigheten att redovisa är inte knuten till registrering. I vissa fall ska redovisning i deklARATION ske även om skattskyldighet inte föreligger (10 kap. 9 § 7 p. SBL).
Redovisning av mervärdesskatt kan ske i
 - skattedeklaration (se avsnitt 4.3),
 - självdeklARATION (se avsnitt 4.4),
 - särskild skattedeklaration (se avsnitt 4.5),
 - e-handelsdeklARATION (se avsnitt 4.6).

Förenklad skattedeklaration enligt 10 kap. 13 a § SBL kan inte användas för redovisning av mervärdesskatt.

De olika deklARATIONERNA, självdeklaration eller skattedeklaration, kan inte kombineras för ett och samma beskattningsår. Vid ändring av redovisning i skattedeklaration till redovisning i självdeklaration eller omvänt, se avsnitten 4.3.4, 4.4.2 och 4.4.3.

Redovisningsperiod

Redovisningsperiod är den tidrymd som redovisningen av mervärdesskatt i en deklaration ska omfatta (10 kap. 14, 14 a, 15 och 16 §§ SBL).

För den som redovisar mervärdesskatt i skattedeklaration kan redovisningsperioden omfatta

- en kalendermånad, se avsnitt 4.3.6.1,
- tre kalendermånader, se avsnitt 4.3.6.2,
- helt beskattningsår, se avsnitt 4.3.6.3.

Vid ändring av redovisningsperiodens längd, se avsnitt 4.3.6.4.

För den som redovisar mervärdesskatt i självdeklaration omfattar redovisningsperioden hela beskattningsåret, se avsnitt 4.4.5.

4.3 Skattedeklaration

4.3.1 Allmänt

Nedan behandlas bestämmelserna i 10 kap. SBL som avser skattedeklaration. Även bestämmelserna om representantredovisning för enkelt bolag eller partrederi, 23 kap. 3 § SBL, och ansökan om återbetalning 19 kap. 13 § ML, berörs.

Revisorn ska anmärka

Enligt 9 kap. 34 § ABL och 30 § revisionslagen (1999:1079) ska en revisor anmärka bl.a. om ett bolag eller företag inte lämnar skattedeklaration. En kopia av revisionsberättelsen ska sändas till Skatteverket om sådan anmärkning gjorts, 9 kap. 37 § ABL respektive 32 a § revisionslagen.

4.3.2 Skyldighet att lämna skattedeklaration

10 kap. 9 § SBL

En skattedeklaration skall lämnas av

...

3. handelsbolag som är skattskyldigt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), *Lag (1997:483)*

4. annan som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § nämnda lag, allt om inte annat följer av 31 eller 32 §§, *Lag (1998:347)*

6 Deklaration, Avsnitt 4

5. den som är grupphuvudman,
6. den som omfattas av beslut enligt 11 §, och *Lag (2001:970)*
7. den som skall registreras enligt 3 kap. 1 § första stycket 4 eller 5, om inte annat följer av 31 §. *Lag (2002:391)*.

I 10 kap. 9 § SBL anges vilka som ska lämna skattedeklaration. Från dessa bestämmelser stadgas sedan i några av de efterföljande paragraferna vissa undantag av såväl inskränkande som utvidgande innebörd.

Handelsbolag EEIG Kommanditbolag

Enligt 10 kap. 9 § 3 p. SBL ska handelsbolag som är skattskyldigt för mervärdesskatt alltid redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration oavsett beskattningsunderlag. Av 1 kap. 5 § SBL framgår att vad som sägs i SBL om handelsbolag även gäller europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG), om inte annat föreskrivs. EEIG ska således också alltid redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration. Bestämmelsen gäller även för kommanditbolag, eftersom dessa är en form av handelsbolag.

Annan som är skattskyldig för mervärdesskatt

Enligt 10 kap. 9 § 4 p. SBL ska annan som är skattskyldig för mervärdesskatt redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration. Detta gäller dock inte mervärdesskattegrupp eller om mervärdesskatt ska redovisas i självdeklaration enligt 10 kap. 31 § SBL eller i särskild skattedeklaration enligt 10 kap. 32 § SBL. I praktiken innebär detta följande.

Beskattnings- underlaget över- stiger 1 miljon kronor

Om beskattningsunderlaget, exkl. gemenskapsinterna förvärv och import, överstiger en miljon kronor för beskattningsåret ska redovisning alltid ske i skattedeklaration. Detta gäller dock inte den som ska lämna särskild skattedeklaration enligt 10 kap. 32 § SBL eller e-handelsdeklaration enligt 10 a kap. SBL.

Hur beskattningsunderlaget beräknas framgår av avsnitt 1.6.4. Beloppsgränsen beräknas för ett beskattningsår (se avsnitt 1.6.5 och 1.6.6), oavsett om beskattningsåret motsvarar 12 månader, är förlängt eller förkortat.

Exempel

En skattskyldig (fysisk person) påbörjar sin verksamhet den 1 september år 1. Han förlänger sitt räkenskapsår (= beskattningsår) till den 31 december år 2. Han beräknar att beskattningsunderlaget, exkl. gemenskapsinterna förvärv (GIF) och import, uppgår till 300 000 kronor år 1 och 900 000 kronor år 2. Eftersom beskattningsunderlaget för beskattningsåret 1 september år 1–31 december år 2 överstiger 1 miljon kronor får han inte redovisa mervärdesskatten i självdeklaration.

Lämnar inte självdeklaration	Den som ska redovisa mervärdesskatt men som inte är skyldig att lämna självdeklaration ska redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration, se vidare avsnitt 4.4.1.
Representantredovisning	Skatteverket kan, i enlighet med 23 kap. 3 § SBL, besluta att en av delägarna i ett enkelt bolag eller partrederi tills vidare ska svara för redovisningen, s.k. representantredovisning. Representanten erhåller då ett unikt registreringsnummer. Under det tilldelade representantnumret lämnas skattedeklaration för det enkla bolaget eller partrederiet. För detta representantnummer lämnas inte någon självdeklaration. Redovisning måste således alltid ske i skattedeklaration. Övriga delägare lämnar inte någon skattedeklaration avseende mervärdesskatt så länge representanten fullgör sina skyldigheter. Se vidare avsnitt 29.
Grupphuvudman	<p>Enligt 10 kap. 9 § 5 p. SBL ska den som är grupphuvudman alltid lämna skattdeklaration för mervärdesskattegruppen. Om Skatteverket beslutat enligt 6 a kap. 4 § ML att två eller flera näringsidkare ska anses som en enda näringsidkare (mervärdesskattegrupp) ska det av Skatteverkets beslut framgå vem Skatteverket utsett som huvudman för gruppen.</p> <p>Även i 23 kap. 3 a § SBL anges att det är grupphuvudmannen som svarar för redovisningen avseende den verksamhet som mervärdesskattegruppen bedriver. Se vidare avsnitt 28 om mervärdesskattegrupp.</p>
Begäran eller särskilda skäl	Av 10 kap. 9 § 6 p. SBL framgår att den som omfattas av beslut enligt 10 kap. 11 § SBL ska redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration, se avsnitt 4.3.4.
”Registreringsfallen”	Enligt 10 kap. 9 § 7 p. SBL ska skattedeklaration lämnas av den som ska registreras enligt 3 kap. 1 § 1 st. 4 eller 5 p. SBL. Detta gäller under förutsättning att denne inte ska redovisa mervärdesskatt i självdeklaration enligt regeln i 10 kap. 31 § SBL. Av 3 kap. 1 § 1 st. 4 p. SBL framgår att Skatteverket ska registrera den som har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9–13 §§ ML. Enligt 3 kap. 1 § 1 st. 5 p. SBL ska registrering ske vid GIF som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § ML.
3 kap. 1 § 1 st. 4 p. Rätt till återbetalning	Den som inte är skattskyldig till mervärdesskatt saknar rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. I stället föreligger enligt 10 kap. 9–13 §§ ML i vissa särskilt angivna fall en rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt. Den som vill få sådan ingående mervärdesskatt återbetald ska enligt 19 kap.

8 Deklaration, Avsnitt 4

11 § ML ansöka om detta. Enligt 19 kap. 12 § ML ska en sådan ansökan göras i deklaration, dvs. på samma sätt som för den som är skattskyldig.

19 kap. 13 § 1 st. ML

Den som ansöker om återbetalning enligt 10 kap. 11 eller 12 § och som enligt 10 kap. 31 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483) inte skall redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration, skall ändå göra det, om det inte finns särskilda skäl mot det. *Lag (1997:502).*

I 19 kap. 13 § 1 st. ML finns en särskild bestämmelse om skyldighet att lämna deklaration avseende sådan återbetalning som sker med stöd av 10 kap. 11 eller 12 § ML. Ingående mervärdesskatt som hänför sig till omsättning som inte medför skattskyldighet kan normalt inte dras av. Den ingående mervärdesskatten blir i dessa fall en del av företagets kostnad. Enligt 10 kap. 11 och 12 §§ ML föreligger dock rätt till återbetalning av den ingående mervärdesskatten om omsättningen är undantagen på grund av s.k. kvalificerade undantag och export.

– Kvalificerade undantag

Rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11 § ML har de som i yrkesmässig verksamhet omsätter varor och tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt vissa uppräknade paragrafer, s.k. kvalificerade undantag (se MOMSHL 2008 avsnitt 16.5).

– Export

Rätt till återbetalning enligt 10 kap. 12 § ML har de som omsätter varor eller tjänster genom export, dvs. omsättningen sker utanför EG. En förutsättning för återbetalningsrätt är att omsättningen är skattepliktig eller undantagen genom s.k. kvalificerat undantag, se MOMSHL 2008 avsnitt 16.7.

Ofta ska de som ansöker om återbetalning enligt 10 kap. 11 eller 12 § ML redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration på grund av annan verksamhet som medför skattskyldighet. I så fall redovisas även ansökan om återbetalning av ingående mervärdesskatt på samma sätt som vanligt avdrag för ingående mervärdesskatt i samma skattedeklaration. Även de företag som inte är skattskyldiga på grund av annan omsättning ska normalt ansöka om återbetalning i skattedeklaration. Ansökan ska ske i skattedeklaration om det inte finns särskilda skäl mot det (19 kap. 13 § 1 st. ML).

Av förarbetena framgår inte klart vilka särskilda skäl som kan medföra att redovisning inte ska ske i skattedeklaration. När Skatteverket gör bedömningen om redovisning ska ske i skattedeklaration eller självdeklaration bör en samlad bedömning av omsättningens och den ingående mervärdesskattens storlek

göras. Såväl den ingående mervärdesskatten, som omfattas av avdragsrätt, som den mervärdesskatt, som omfattas av återbetalningsrätt, bör därvid beaktas (jfr prop. 1993/94:99 s. 254).

Skatteverket har i skrivelse 2007-12-20, dnr 131 746676-07/111, ”Redovisning av mervärdesskatt i skattedeklaration på grund av särskilda skäl m.m.”, ansett att det av kontrollskäl inte föreligger sådana särskilda skäl som talar emot redovisning i skattedeklaration i de fall summan av beskattningsunderlagen enligt 10 kap. 31 § SBL och värde av försäljning till land utanför Sverige överstiger en miljon kronor. Allt under förutsättning att skattskyldighet hade förelegat om försäljningen skett till köpare i Sverige. I sådant fall ska således redovisning ske i skattedeklaration.

– Uppbyggnadsskede

19 kap. 13 § 2 st. ML

Den som omfattas av beslut som meddelats enligt 10 kap. 9 § skall alltid redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration. *Lag (1997:502).*

Skatteverket kan enligt 10 kap. 9 § ML besluta att den som påbörjat en verksamhet ska ha rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt i verksamheten innan omsättning förekommit. Som en sammanfattande benämning för särskilda skäl har använts uttrycket uppbyggnadsskede. Syftet är att genom att ge rätt till återbetalning åstadkomma konkurrensneutralitet redan från den tidpunkt verksamheten startar och framför allt om investeringar gjorts i inledningskedet. Bestämmelsen om särskilda skäl måste prövas i ljuset av EG-rätten, se vidare MOMSHL 2008 avsnitten 16.4 och 8.

Den som medgivits rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt med stöd av 10 kap. 9 § ML ska enligt 19 kap. 13 § 2 st. ML alltid lämna redovisning i skattedeklaration. Kravet på redovisning i skattedeklaration har införts på grund av kontrollskäl.

3 kap. 1 § 1 st. 5 p. GIF som är undantaget från skatteplikt

Enligt mervärdesskattedirektivet ska samtliga EG-omsättningar och förvärv, även de som är skattefria med stöd av särskilda bestämmelser, deklarerars. Av 10 kap. 9 § 7 p. SBL jämförd med 3 kap. 1 § 1 st. 5 p. SBL framgår att deklaration ska lämnas även i de fall någon skyldighet att betala skatt inte föreligger, enligt 3 kap. 30 d § ML, för den som förvärvar en vara från ett annat EG-land. Detta innebär att t.ex. en utländsk företagare som lägger upp lager i Sverige genom överföring från annat EG-land ska deklarerera överföringen trots att omvänd skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § 1 st. 4 c p. ML ska användas vid omsättningen inom Sverige och överföringen är

undantagen enligt 3 kap. 30 d § 1 st. ML. Se även MOMSHL 2008 avsnitt 10.10.2.8 exempel 30 a. Normalt kommer det att bli skattedeklaration som ska lämnas men om förutsättningarna för att lämna självdeklaration är uppfyllda är det i stället en sådan deklaration som ska lämnas.

4.3.3 Föreläggande att lämna skattedeklaration

10 kap. 10 § SBL

Efter föreläggande av Skatteverket skall också den som inte är deklarationskyldig enligt 9 § lämna en skattedeklaration. *Lag (2003:664)*.

I 10 kap. 10 § SBL ges Skatteverket rätt att förelägga den som inte är deklarationskyldig enligt 10 kap. 9 § SBL att lämna en skattedeklaration, se vidare avsnitt 6.6.2.3.

4.3.4 Begäran eller särskilda skäl att lämna skattedeklaration

Beslut enligt 10 kap. 11 § SBL

Enligt 10 kap. 9 § 6 p. SBL ska den som omfattas av beslut enligt 10 kap. 11 § SBL lämna skattedeklaration.

10 kap. 11 § SBL

Skatteverket skall besluta att mervärdesskatt som annars skall redovisas i en självdeklaration enligt bestämmelserna i 31 § första stycket skall redovisas i en skattedeklaration, *Lag (2003:664)*.

1. om den skattskyldige begär det, eller
2. om det finns särskilda skäl.

Beslutet skall gälla hela beskattningsår och, i de fall som avses i första stycket 1, minst två på varandra följande beskattningsår. *Lag (1997:483)*.

– Begäran

Den som har ett beskattningsunderlag som uppgår till högst en miljon kronor ska redovisa mervärdesskatten i självdeklaration. Om en skattskyldig i stället vill redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration ska Skatteverket enligt 10 kap. 11 § 1 st. 1 p. SBL besluta att så ska ske. Den skattskyldige behöver inte ange några skäl för sin begäran om att få redovisa i skattedeklaration. Om den skattskyldige anger skäl för att få redovisa i skattedeklaration så ska Skatteverket inte pröva dessa utan endast bifalla begäran.

Skatteverkets beslut om att redovisning ska ske i skattedeklaration i stället för i självdeklaration med anledning av den skattskyldiges begäran ska, enligt 10 kap. 11 § 2 st. SBL, avse hela beskattningsår och gälla minst två på varandra följande beskattningsår. Ett sådant beslut kan dessutom endast gälla från ingången av påbörjat eller kommande beskattningsår, prop. 1995/96:19 s. 23. Se även avsnitt 12.4.2 om förtidsåterbetalning

på grund av överskjutande ingående mervärdesskatt. Innebörden av att beslutet ska avse hela beskattningsår utvecklas närmare nedan, se kantrubriken ”Hela beskattningsår”.

– **Särskilda skäl**

Skatteverket kan enligt 10 kap. 11 § 1 st. 2 p. SBL besluta att den som annars ska redovisa mervärdesskatt i självdeklaration ändå ska redovisa denna skatt i skattedeklaration. Ett sådant beslut förutsätter att det finns särskilda skäl. I prop. 1996/97:100 s. 568 anges att särskilda skäl kan vara att beslut om frivillig skattskyldighet för uthyrning av verksamhetslokal har fattats. Av prop. 2007/08:25 s. 73 framgår att särskilda skäl enligt 10 kap. 11 § SBL föreligger i de fall Skatteverket av kontrollskäl vill att den skattskyldige ska redovisa mervärdesskatten oftare. Utöver dessa exempel ger förarbetena ingen närmare vägledning för vad som kan åberopas av Skatteverket som särskilda skäl för att på eget initiativ besluta att redovisningen ska ske i skattedeklaration. Skatteverket har i en skrivelse 2007-12-20, dnr 131 746676-07/111, ”Redovisning av mervärdesskatt i skattedeklaration på grund av särskilda skäl m.m.”, angett i vilka fall särskilda skäl får anses föreligga. Särskilda skäl för redovisning i skattedeklaration får framför allt anses föreligga i de fall det finns ett påtagligt intresse för Skatteverket att få en tidigare kontroll av att skattskyldighet för mervärdesskatt föreligger och att skatten redovisas och betalas på rätt sätt, dvs. i enlighet med såväl ML:s som SBL:s bestämmelser. I skrivelsen anges några exempel då sådana särskilda skäl för redovisning i skattedeklaration kan anses föreligga.

KR i Stockholm fann i domar 2003-09-29, mål nr 5317-2001, 5318-2001 och 5319-2001, att särskilda skäl för redovisning i skattedeklaration fortfarande som regel ska anses föreligga vid frivillig skattskyldighet för uthyrning av verksamhetslokal.

I en dom 2004-08-31, mål nr 7555-04, fann LR i Skåne att skattemyndigheten haft fog för sitt beslut om redovisning i skattedeklaration på grund av särskilda skäl. Skatteverkets beslut om redovisning i skattedeklaration hade grundats på att bolaget hade underlåtit att sända in skatte- och avgiftsanmälan och inkomstdeklarationen för taxeringsår 2003 i tid samt på att bolagets revisor varken kunnat tillstyrka eller avstyrka att bolagets resultaträkning eller balansräkning fastställs.

KR i Stockholm fann i dom 2005-05-18 i mål nr 4260-03 att särskilda skäl för redovisning i skattedeklaration förelåg. Bolaget hade för inkomståren 1999–2001 haft en omsättning som klart överstigit en miljon kronor. Avseende inkomståret

2002 visade myndighetens utredning att beloppsgränsen en miljon kronor överskridits redan för januari.

Av Skatteverkets skrivelse 2004-12-16, dnr 718841-04/111, ”Beslut med stöd av 10 kap. 11 och 15 §§ skattebetalningslagen”, framgår att beslut om redovisning i skattedeklaration enligt 10 kap. 11 § 1 st. 2 p. SBL ska fattas i form av skriftligt dokument.

Skatteverkets beslut om att redovisning ska ske i skattedeklaration i stället för i självdeklaration på grund av särskilda skäl ska, enligt 10 kap. 11 § 2 st. SBL, gälla hela beskattningsår.

Hela beskattningsår

Bestämmelsen i 10 kap. 11 § 2 st. SBL om att beslutet ska gälla hela beskattningsår innebär att mervärdesskatt för ett och samma beskattningsår ska redovisas antingen i skattedeklaration eller i självdeklaration. En skattskyldig med kalenderår som beskattningsår kan således inte redovisa mervärdesskatt för t.ex. januari–april i självdeklaration och maj–december i skattedeklaration. Inte heller kan en skattskyldig med mer än en verksamhet redovisa den ena verksamheten i självdeklaration och den andra verksamheten i skattedeklaration. Beträffande ändringar under löpande år se avsnitten 4.4.2 och 4.4.3.

4.3.5 En skattedeklaration för varje redovisningsperiod

10 kap. 13 § SBL

En skattedeklaration skall lämnas för varje redovisningsperiod. *Lag (1997:483)*.

Om den som är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 1–5 inte skall redovisa vare sig skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter i skattedeklaration för en viss redovisningsperiod och om Skatteverket skriftligen upplysts om detta, behöver någon deklaration inte lämnas för den perioden. Detta gäller även om en förenklad skattedeklaration enligt 13 a § lämnas för redovisningsperioden. *Lag (2003:664)*.

I fråga om den som är skattskyldig till mervärdesskatt gäller andra stycket endast om den skattskyldige enligt 31 § första stycket skall redovisa mervärdesskatten i sin självdeklaration. *Lag (1997:483)*.

Som framgår av 10 kap. 13 § 1 st. SBL ska skattedeklaration lämnas för varje redovisningsperiod. Om skattedeklaration inte lämnas får Skatteverket enligt 10 kap. 27 § SBL förelägga den deklarationsskyldige att lämna deklarationen, se avsnitt 6.6.2.3.

I 10 kap. 13 § 2 st. SBL finns en bestämmelse om att skattedeklaration i vissa fall kan ersättas av annan skriftlig upplysning. Om den deklarationsskyldige är skattskyldig till mervärdesskatt gäller denna möjlighet endast om mervärdesskatten redovisas i självdeklaration, 10 kap. 13 § 3 st. SBL.

Detta innebär att en skattedeklaration som ska innehålla mervärdesskatt alltid måste lämnas oavsett om verksamhet har bedrivits under redovisningsperioden eller inte.

I förarbetena till SBL har bestämmelserna i dåvarande sjätte direktivet återopats som stöd för att en deklARATION avseende mervärdesskatt ska lämnas varje redovisningsperiod. Av prop. 1996/97:100 s. 569 framgår följande: ”Enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser (EGT nr L 376, 31.12.1991, s. 1) skall varje till mervärdesskatt skattskyldig person inge en deklARATION för varje fastställd redovisningsperiod. Detta innebär att en skattedeklaration avseende mervärdesskatt alltid måste lämnas oavsett om verksamhet har bedrivits under perioden eller inte, dvs. även om skatten att redovisa är noll kronor”. Motsvarande bestämmelser återfinns i artiklarna 250.1 och 252 i mervärdesskattedirektivet.

4.3.6 Redovisningsperioder

För den som ska redovisa mervärdesskatt i en skattedeklaration kan redovisningsperioden omfatta antingen

- en kalendermånad,
- tre kalendermånader (fr.o.m. den 1 januari 2008), eller
- helt beskattningsår.

Redovisningen i skattedeklaration omfattar en bestämd tidsperiod. För respektive period ska redovisningen ske i enlighet med bestämmelserna i 13 kap. ML och avse affärshändelser från första kalenderdagen i perioden till den sista kalenderdagen i perioden.

4.3.6.1 En kalendermånad

10 kap. 14 § SBL

En redovisningsperiod omfattar en kalendermånad, om inte något annat särskilt föreskrivs. *Lag (2002:400)*.

Redovisningsperioden omfattar en kalendermånad, om inte bestämmelserna om förlängd redovisningsperiod, dvs. tre kalendermånader eller helt beskattningsår, är tillämpliga. Detta innebär i praktiken att den som har ett beskattningsunderlag som överstiger 40 miljoner kronor alltid ska redovisa mervärdesskatt varje månad. Kommuner och landsting ska också

alltid redovisa mervärdesskatt för en redovisningsperiod om en kalendermånad, jfr 10 kap. 23 § SBL.

4.3.6.2 Tre kalendermånader

10 kap. 14 a § SBL

För en sådan mervärdesskattskyldig som är skyldig att redovisa mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst 40 miljoner kronor, ska redovisningsperioden för mervärdesskatt vara tre kalendermånader.

Första stycket gäller även den som ska registreras enligt 3 kap. 1 § 4 eller 5, om redovisningen inte ska ske enligt 31 §. *Lag (2007:1377)*.

Från och med den 1 januari 2008 ska den vars beskattningsunderlag, exkl. gemenskapsinterna förvärv (GIF) och import, för beskattningsåret beräknas uppgå till högst 40 miljoner kronor redovisa mervärdesskatt för en redovisningsperiod som omfattar tre kalendermånader.

Den som inte är skattskyldig för mervärdesskatt, men som har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt respektive har omsättning eller gör förvärv eller överföring till eller från ett annat EG-land (3 kap. 1 § 4 och 5 p. SBL) omfattas också av bestämmelsen om tremånadersperiod.

Redovisningsperioden om tre kalendermånader är kalenderårsbunden. Detta innebär att skattedeklaration ska lämnas för varje kalenderkvartal, dvs. januari–mars, april–juni, juli–september och oktober–december (jfr 10 kap. 18 § SBL). Härigenom är redovisningsperioden om tre kalendermånader förenlig med den periodiska sammanställningen, den s.k. kvartalsredovisningen (KVR), som lämnas för varje kalenderkvartal enligt 10 kap. 35 § SBL. De uppgifter som lämnas i den periodiska sammanställningen används vid kontroll av EG-handeln. Det är mot bakgrund av Sveriges skyldighet att effektivt tillse att de nödvändiga uppgifterna om EG-handeln lämnas i rätt tid och i den omfattning som föreskrivs enligt EG-reglerna (jfr prop. 1994/95:57 s. 87 ff) som även redovisningsperioden om tre kalendermånader är kalenderårsbunden. Om ett företag har brutet räkenskapsår enligt 3 kap. 1 § 3 st. eller 2 § BFL kommer det därför att inträffa situationer där räkenskapsårets slut inte sammanfaller med slutet på något av de kalenderkvartal som skattedeklarationerna avser.

4.3.6.3 Helt beskattningsår

10 kap. 15 § SBL

För en sådan mervärdesskattskyldig som inte är skyldig att lämna självdeklaration och som därför skall redovisa mervärdesskatt i en skattedeklaration samt för handelsbolag, får Skatteverket besluta att redovisningsperioden för mervärdesskatt skall vara ett helt beskattningsår. Detta gäller endast om beskattningsunderlagen exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas uppgå till högst 200 000 kronor. *Lag (2003:664).*

200 000 kronor

Möjlighet till redovisning för helt beskattningsår finns för den som måste redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration på grund av att de inte lämnar självdeklaration, t.ex. konkursbo. Handelsbolag, som alltid ska redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration, kan också ha redovisning för helt beskattningsår. För att redovisning för helt beskattningsår ska kunna medges får beskattningsunderlaget, exkl. gemenskapsinterna förvärv (GIF) och import, beräknas uppgå till högst 200 000 kronor. Regeln kan inte tillämpas av den som lämnar självdeklaration men som, trots att mervärdesskatten kan redovisas i självdeklarationen, har valt att i stället redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration. Regeln kan inte heller tillämpas av den som Skatteverket på grund av särskilda skäl beslutat ska redovisa skatten i skattedeklaration.

4.3.6.4 Ändring av redovisningsperiod

**Ändring pga.
beloppsgräns**

Tillämplig redovisningsperiod för redovisning av mervärdesskatt i skattedeklaration avgörs som huvudregel av beskattningsunderlagets omfattning. Anmälningsskyldigheten i 3 kap. 3 § SBL innebär att så snart förändrade förhållanden av något slag, t.ex. försäljningsuppgång, medför att beskattningsunderlaget kan beräknas överstiga aktuell beloppsgräns ska detta anmälas till Skatteverket. Anmälan ska också ske skyndsamt, dvs. inom två veckor från det att ändringen inträffade. Den skattskyldige ska således löpande göra beräkningar och hålla reda på hur stort beskattningsunderlaget är eller kan beräknas bli under året. En skattskyldig som underlåter att lämna en anmälan om att beskattningsunderlaget beräknas över- eller underskrida aktuell beloppsgräns har brutit i sin anmälningsskyldighet.

Förutsättningen för att få tillämpa en förlängd redovisningsperiod är att beskattningsunderlaget för aktuellt beskattningsår *beräknas* uppgå till visst belopp. Användningen av begreppet beräknas får anses ge uttryck för den grad av sannolikhet som krävs för att redovisningen ska ske för en förlängd redovis-

ningsperiod. Skatteverket anser att det är den skattskyldige som har bevisbördan för att förutsättningarna för att få tillämpa sådan redovisningsperiod är uppfylld. Det är således den skattskyldige som ska visa att beloppsgränsen inte kommer att överskridas. Jfr Skatteverkets skrivelse 2007-12-20, dnr 131 746676-07/111, ”Redovisning av mervärdesskatt i skattedeklaration på grund av särskilda skäl m.m.”.

Vid ändring av redovisningsperiod till en kalendermånad i stället för tre eller omvänt på grund av att beskattningsunderlaget beräknas över- eller understiga beloppsgränsen börjar den nya redovisningsperioden gälla enligt bestämmelserna i 10 kap. 14 c § SBL, se kantrubriken ”Giltighetstidpunkt – nästa kvartal”.

Ändring till enmånadsperiod

10 kap. 14 b § SBL

Skatteverket ska besluta att redovisningsperioden för mervärdesskatt ska vara en kalendermånad i stället för tre

1. om den skattskyldige begär det, eller
2. om det finns särskilda skäl.

Ett beslut enligt första stycket 1 ska gälla minst tjugofyra på varandra följande redovisningsperioder, om inte särskilda skäl talar emot det. Ett beslut enligt första stycket 2 gäller till dess Skatteverket beslutar annat. *Lag (2007:1377)*.

Skatteverket ska besluta att redovisningsperioden ska omfatta en kalendermånad i stället för tre om den skattskyldige begär det eller om det finns särskilda skäl.

– Begäran

Den som enligt huvudregeln ska redovisa mervärdesskatt för en redovisningsperiod som omfattar tre kalendermånader kan enligt 10 kap. 14 b § 1 st. 1 p. SBL begära att få redovisa varje månad i stället. Skatteverket ska i sådant fall besluta att redovisningsperioden ska omfatta en kalendermånad. Den skattskyldige behöver inte ange några skäl för sin begäran om att få redovisa mervärdesskatt för en redovisningsperiod om en kalendermånad. Om den skattskyldige anger skäl för att få redovisa på sådant sätt så ska Skatteverket inte pröva dessa utan endast bifalla begäran.

Av Skatteverkets skrivelse 2008-06-09, dnr 131 228788-08/111, ”Beslut att redovisningsperioden för mervärdesskatt ska vara en kalendermånad i stället för tre”, framgår att beslut om enmånadsperiod med anledning av den skattskyldiges begäran enligt 10 kap. 14 b § 1 st. 1 p. SBL inte behöver meddelas i form av en särskilt uppsatt beslutshandling. Underrättelse om sådant beslut sker genom att ett registreringsbevis expedieras.

Ett beslut om en redovisningsperiod om en kalendermånad ska enligt 10 kap. 14 b § 2 st. SBL gälla minst tjugofyra på varandra följande redovisningsperioder, om inte särskilda skäl talar emot det. Med särskilda skäl avses ändrade förhållanden. Ett exempel på ändrade förhållanden kan vara att den skattskyldige vid tiden för beslutet om ändrad redovisningsperiod har haft en stor exportomsättning, men därefter lagt ner den verksamheten. Härav följer att särskilda skäl avser annat än sådant som är en del av en pågående verksamhet, vilket t.ex. investeringar är. Se prop. 2007/08:25 s. 74 och 266 f.

Tidpunkt för när den nya redovisningsperioden ska börja gälla har reglerats i 10 kap. 14 c § SBL (huvudregel) och 10 kap. 14 d § 2 p. SBL (kräver att den skattskyldige har särskilda skäl), se kantrubrikerna ”Giltighetstidpunkt – nästa kvartal” och ”Giltighetstidpunkt – omedelbart”.

– Särskilda skäl

Om det föreligger särskilda skäl har Skatteverket enligt 10 kap. 14 b § 1 st. 2 p. SBL rätt att på eget initiativ besluta att redovisningsperioden ska omfatta en kalendermånad i stället för tre. Särskilda skäl föreligger när Skatteverket av kontrollskäl vill att den skattskyldige ska redovisa oftare, se prop. 2007/08:25 s. 73. Skatteverket har i skrivelse 2007-12-20, dnr 131 746687-07/111, ”Särskilda skäl för redovisning av mervärdesskatt för en redovisningsperiod om en kalendermånad”, angett i vilka fall särskilda skäl får anses föreligga. Särskilda skäl för en redovisningsperiod om en kalendermånad i stället för tre får framför allt anses föreligga i de fall det finns ett påtagligt intresse för Skatteverket att få en tidigare kontroll av att skattskyldighet för mervärdesskatt föreligger och att mervärdesskatt redovisas och betalas på rätt sätt, dvs. i enlighet med såväl ML:s som SBL:s bestämmelser. I skrivelsen anges också några exempel då sådana särskilda skäl kan anses föreligga.

Av Skatteverkets skrivelse 2008-06-09, dnr 131 228788-08/111, ”Beslut att redovisningsperioden för mervärdesskatt ska vara en kalendermånad i stället för tre”, framgår att beslut om en månadsperiod på grund av särskilda skäl enligt 10 kap. 14 b § 1 st. 2 p. SBL ska fattas i form av en särskilt uppsatt beslutshandling. Underrättelse sker genom att beslutet expedieras.

Ett beslut om en redovisningsperiod om en kalendermånad på grund av särskilda skäl gäller till dess Skatteverket beslutar annat, 10 kap. 14 b § 2 st. SBL.

Vid ändring av redovisningsperioden till en kalendermånad i stället för tre på grund av särskilda skäl börjar alltid den nya

**Giltighetstidpunkt
– nästa kvartal**

perioden gälla omedelbart enligt 10 kap. 14 d § 1 p. SBL, se kantrubriken ”Giltighetstidpunkt – omedelbart”.

10 kap. 14 c § SBL

Om redovisningsperioden för mervärdesskatt ändras till en kalendermånad i stället för tre eller omvänt, ska den nya redovisningsperioden börja gälla vid ingången av det kalenderkvartal som följer närmast efter den tidpunkt då de förhållanden som ligger till grund för ändringen inträffade eller beslut enligt 14 b § första stycket fattades.

Om omständigheterna talar för det, får Skatteverket dock besluta att den nya redovisningsperioden ska börja gälla ett kalenderkvartal senare än vad som anges i första stycket. *Lag (2007:1377)*.

Det uppkommer i vissa fall situationer då det blir aktuellt att ändra redovisningsperiod till en kalendermånad i stället för tre eller omvänt. Ett företags beskattningsunderlag kan t.ex. förändras så att det beräknas överstiga 40 miljoner kronor för beskattningsåret i stället för att understiga den gränsen. Vidare kan Skatteverket ha beslutat att redovisningsperioden ska vara en kalendermånad i stället för tre. Skatteverket kan också ha upphävt ett sådant beslut, vilket innebär att redovisningsperioden i stället omfattar tre kalendermånader.

Bestämmelsen i 10 kap. 14 c § SBL avser att reglera övergången mellan perioderna en kalendermånad och tre kalendermånader, för att på så sätt undvika att två skattedeklarationer ska kunna komma att avse samma tid. Samtidigt har hänsyn tagits till att tidpunkten för när en ny redovisningsperiod börjar gälla har ränteeffekter för såväl staten som den enskilde.

Om redovisningsperioden för mervärdesskatt ska ändras till en kalendermånad i stället för tre eller omvänt, ska den nya redovisningsperioden enligt huvudregeln i 10 kap. 14 c § 1 st. SBL börja gälla vid ingången av det kalenderkvartal som följer närmast efter den tidpunkt då de förhållanden som ligger till grund för ändringen inträffade. Om den ändringsgrundande händelsen är ett beslut enligt 10 kap. 14 b § SBL ska den nya redovisningsperioden enligt huvudregeln börja gälla vid ingången av det kalenderkvartal som följer närmast efter den tidpunkt då beslutet fattades. På grund av bestämmelsen i 10 kap. 14 d § SBL gäller dock detta endast som huvudregel vid beslut om en månadsperiod som fattas efter begäran från den skattskyldige.

Exempel 1

Om ett företag, som hittills haft en redovisningsperiod om tre kalendermånader, den 17 maj år 1 beräknar att

beskattningsunderlaget för mervärdesskatt, exkl. gemenskapsinterna förvärv och import, för beskattningsåret kommer att överstiga 40 miljoner kronor, ska den nya redovisningsperioden om en kalendermånad gälla fr.o.m. den 1 juli år 1. Fram till denna tidpunkt gäller en redovisningsperiod om tre kalendermånader. Se prop. 2007/08:25 s. 267.

Exempel 2

Ett mindre företag redovisar månadsvis efter egen begäran, enligt 10 kap. 14 b § 1 st. 1 p. SBL. Beslutet om enmånadsperiod är inte tidsbegränsat och gäller därför enligt 10 kap. 14 b § 2 st. första meningen SBL tills vidare. Den exportverksamhet som föranledde att företaget ändrade redovisningsperiod läggs dock ned två och ett halvt år (30 månader) efter beslutstidpunkten. Företaget begär därför den 3 oktober år 1 att det ska få återgå till en redovisningsperiod omfattande tre kalendermånader. Mot bakgrund av att mer än 24 månader gått från det att redovisningsperioden ändrades till en månad krävs inte särskilda skäl, enligt 10 kap. 14 b § 2 st. första meningen SBL, för att upphäva beslutet om enmånadsperiod. Skatteverket upphäver beslutet den 15 oktober år 1. Den nya redovisningsperioden om tre kalendermånader gäller fr.o.m. den 1 januari år 2, dvs. vid ingången av det kalenderkvartal som följer närmast efter den tidpunkt då beslutet upphävdes. Fram till denna tidpunkt gäller en redovisningsperiod om en kalendermånad.

Det kan dock inträffa att de förhållanden som föranleder en ändring till en ny redovisningsperiod uppmärksammas först efter det kalenderkvartal då de inträffade. Skatteverket får i sådant fall, om omständigheterna talar för det, besluta att den nya redovisningsperioden ska börja gälla vid ingången av det andra kalenderkvartalet som följer närmast efter den tidpunkt då förhållandena som ligger till grund för ändringen inträffade (10 kap. 14 c § 2 st. SBL).

Möjligheten att senarelägga tidpunkten för giltighet gäller endast i de fall när omständigheterna, dvs. administrativa skäl, talar för det. Sådana omständigheter kan anses finnas om det, såvitt framgår, beror på ett förbiseende att den skattskyldige inte i rätt tid anmält, eller ännu inte anmält alls, att beskattningsunderlaget beräknas över- eller understiga 40-miljonersgränsen. Sådana omständigheter kan däremot inte anses finnas

om det framgår att den skattskyldige medvetet underlåtit en anmälan eller anmält för sent. Omständigheterna talar inte heller för en senareläggning om den skattskyldige insisterar på att en redovisningsperiod om tre kalendermånader ska gälla från en tidigare tidpunkt, t.ex. på grund av en fördelaktig ränteeffekt. Med tanke på ränteeffekterna för framför allt staten ges inte möjlighet att senarelägga giltighetstidpunkten med mer än ytterligare ett kvartal i förhållande till vad som gäller enligt huvudregeln. Se prop. 2007/08:25 s. 77.

**Giltighetstidpunkt
– omedelbart**

10 kap. 14 d § SBL

Utan hinder av 14 c § ska en ny redovisningsperiod gälla omedelbart, om beslut har fattats enligt

1. 14 b § första stycket 2, eller
2. 14 b § första stycket 1 och det finns särskilda skäl. *Lag (2007:1377).*

Som framgår ovan är huvudregeln vid ändring av redovisningsperiod till en kalendermånad i stället för tre eller omvänt att den nya redovisningsperioden börjar gälla vid ingången av det kalenderkvartal som följer närmast efter den då den ändringsgrundande händelsen inträffade. I vissa situationer när det är fråga om ändring till en kalendermånad i stället för tre är det dock mer funktionellt att den nya redovisningsperioden börjar gälla omedelbart, dvs. utan en fördröjning enligt reglerna i 10 kap. 14 c § SBL. Så är fallet när Skatteverket har beslutat att redovisningsperioden ska vara en kalendermånad

- på grund av särskilda skäl, eller
- efter begäran från den skattskyldige men endast under förutsättning att det finns särskilda skäl för att beslutet ska gälla omedelbart.

Den nya redovisningsperioden om en kalendermånad ska, enligt 10 kap. 14 d § 1 p. SBL, gälla omedelbart om Skatteverket på grund av särskilda skäl beslutat att redovisningsperioden ska vara en kalendermånad i stället för tre. I dessa fall inträffar den omedelbara giltigheten av beslutet alltid per automatik för att på så sätt minska de möjligheter till skatteundandragande som varje tidsutdräkt i annat fall kan innebära.

Exempel 3

Ett företag redovisar mervärdesskatt för en redovisningsperiod om tre kalendermånader. Skatteverket beslutar den 15 augusti år 3 att redovisningsperioden på grund av särskilda skäl ska omfatta en kalendermånad.

Den nya redovisningsperioden ska gälla omedelbart, vilket innebär att enmånadsperioden gäller fr.o.m. ingången av tredje kvartalet, dvs. fr.o.m. juli år 3.

Av 10 kap. 14 d § 2 p. SBL framgår att den nya redovisningsperioden om en kalendermånad, som Skatteverket beslutat om efter begäran från den skattskyldige, gäller omedelbart men endast om det finns särskilda skäl för detta. Vid avgörandet av vilka situationer som kan komma i fråga för en sådan giltighet måste det administrativa, huvudsakligen manuella, merarbete som uppkommer för Skatteverket med ett sådant förfarande vägas in. Det bör också beaktas att ett snabbt verkställande av ett byte av redovisningsperiod kan komma att utnyttjas vid skatteundandragande. Med särskilda skäl bör därför i huvudsak förstås en situation där ett företag, gör sannolikt, t.ex. med uppgifter från bank eller på annat vis, att det hotas av konkurs samtidigt som det har mervärdesskatt att återfå.

I övrigt får det, t.ex. vid en större investering, anses innefattas i företagets normala planering att mervärdesskatt i regel återfås efter den 12 i andra månaden efter det kalenderkvartal när investeringen gjordes. Följaktligen saknas anledning till att en ny redovisningsperiod ska gälla omedelbart i dessa fall.

Omedelbarhetsregeln gäller endast vid ändring till en redovisningsperiod om en kalendermånad i stället för tre. I det fall förhållandet är det omvända, dvs. ändring till tre kalendermånader i stället för en, ska den nya redovisningsperioden börja gälla enligt huvudregeln i 10 kap. 14 c § SBL. Detta gäller även om företaget befinner sig under konkurshot.

Skatteverket ska, om den skattskyldige har begärt att redovisningsperioden om en kalendermånad ska gälla omedelbart, pröva förekomsten av särskilda skäl och fatta beslut.

Av Skatteverkets skrivelse 2008-06-18, dnr 131 394041-08/111, ”Mervärdesskatt – Tidpunkt för enmånadsperiod efter begäran”, framgår att en redovisningsperiod om en kalendermånad, som den skattskyldige begärt i samband med registrering till mervärdesskatt, kan gälla fr.o.m. verksamhetens start. I dessa fall är det således inte fråga om en ändring av redovisningsperioden. Beslut om att redovisningsperioden på grund av särskilda skäl ska vara en kalendermånad gäller alltid omedelbart. I det fall ett sådant beslut fattas i samband med att företaget registreras till mervärdesskatt kan enmånadsperioden gälla fr.o.m. verksamhetens start.

4.3.7 Vad en deklaration ska ta upp

Från och med den 1 januari 2007 gäller en ny blankett för skattedeklaration. Blanketten finns i bilaga 2 och anvisningarna för ifyllandet finns i bilaga 3.

10 kap. 17 § SBL

En skattedeklaration skall, utom i de fall som anges i 17 a §, ta upp *Lag (2000:1000)*.

1. nödvändiga identifikationsuppgifter,
2. uppgift om den redovisningsperiod för vilken redovisning lämnas,

...

5. följande uppgifter om mervärdesskatt:
 - a) utgående skatt,
 - b) ingående skatt,
 - c) omsättning, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EG-länder, och

6. de ytterligare uppgifter som behövs för beräkning och kontroll av skatteavdrag, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt. *Lag (1997:483)*.

En skattedeklaration som skall lämnas av en gruppchef skall innehålla de uppgifter som avses i första stycket 1, 2, 5 och 6 samt omfatta hela gruppen. *Lag (1998:347)*.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela närmare föreskrifter om vad en skattedeklaration skall ta upp. *Lag (1997:483)*.

I 10 kap. 17 § 1 st. SBL anges vilka uppgifter som ska tas upp i en skattedeklaration. Det ska gå att identifiera vem som lämnat skattedeklarationen och vilken redovisningsperiod som redovisningen avser. Hänvisningen till 10 kap. 17 a § SBL gäller förenklade skattedeklarationer.

Beträffande mervärdesskatt ska följande uppgifter lämnas

- utgående och ingående mervärdesskatt, samt
- omsättning, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EG-länder.

Utöver dessa direkt angivna uppgifter ska deklarationen ta upp de ytterligare uppgifter som behövs för beräkning och kontroll av bl.a. mervärdesskatt (10 kap. 17 § 1 st. 6 p. SBL).

Även deklaration som lämnas av en gruppchef skall innehålla ovannämnda uppgifter, se avsnitt 29.2.

Enligt 10 kap. 17 § 3 st. SBL får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela närmare föreskrifter om vad en skattedeklaration ska ta upp. Enligt 66 § SBF får Skatteverket meddela de ytterligare föreskrifter som behövs för

verkställigheten av SBL. Det är HK som meddelar sådana föreskrifter.

Utgående och ingående mervärdesskatt

10 kap. 29 § SBL

I 13 kap. 6–28 b §§ mervärdesskattelagen (1994:200) finns särskilda bestämmelser om redovisning av utgående och ingående mervärdesskatt. *Lag (2000:501)*.

Av 13 kap. 6–28 b §§ ML framgår hur utgående respektive ingående mervärdesskatt ska redovisas (se vidare MOMSHL 2008 bl.a. avsnitt 18).

Gemenskaps-interna förvärv (GIF)

10 kap. 30 § SBL

Utgående skatt som avser sådana gemenskapsinterna förvärv som anges i 1 kap. 1 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200) skall redovisas särskilt. *Lag (1997:1032)*.

Skattepliktigt gemenskapsinternt förvärv av varor som är lös egendom (GIF) ska redovisas särskilt i skattedeklaration, se bilaga 2.

Utländsk företagare

Utländsk företagare som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt och skyldig att lämna deklARATION ska i denna även redovisa sådana återbetalningar som medges enligt 10 kap. 1–4 §§ ML i stället för att ansöka om återbetalning från Skatteverkets utlandsenheter, 19 kap. 1 § 2 st. ML. Sådan återbetalning sker då i enlighet med vad som anges i 19 kap. 11–13 §§ ML.

Helt krontal

23 kap. 1 § SBL

Belopp som avser skatt eller underlag för beräkning av skatt enligt denna lag anges i hela krontal så att öretal faller bort. *Lag (1997:483)*

När det gäller redovisning i skattedeklarationen gäller inte lagen (1970:1029) om avrundning av vissa öresbelopp. I stället gäller 23 kap. 1 § SBL. Av denna bestämmelse framgår att avrundning ska ske nedåt så att öretalen faller bort. Mervärdesskatt ska således deklarerars i hela krontal. Se bilaga 3 angående hur man fyller i skattedeklaration för mervärdesskatt. I Skattedeklarationsbroschyren (SKV 409) finns också uppgift om hur deklARATIONSblanketten ska fyllas i.

4.3.8 När en skattedeklaration ska lämnas

4.3.8.1 Allmänt

För den som ska redovisa mervärdesskatt varje månad finns det två olika datum som gäller, den 12 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden eller den 26 i månaden efter utgången av redovisningsperioden. För den som ska redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration för en redovisningsperiod

om tre kalendermånader eller helt beskattningsår finns endast ett datum som gäller, den 12 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden.

Datumet som anges i lagtexten är det datum då deklarationen senast ska ha kommit in till Skatteverket eller mottagningsstället. Deklarationen måste således skickas av den skattskyldige i sådan tid så att den kommer in till Skatteverket eller mottagningsstället senast på angivet datum. Det datum då den senast ska finnas hos Skatteverket eller mottagningsstället framgår av deklarationsblanketten, liksom adressen till mottagningsstället.

Infaller den dag deklarationen senast ska vara inkommen på en lördag, söndag eller helgdag ska deklarationen i stället lämnas så att den kommer in senast den första vardagen därefter, se lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid. I ”Rätt handlagt” (SKV 119) avsnitt 6.2 finns ytterligare information om lagstadgad tid.

Om deklarationen kommer för sent kan förseningsavgift påföras, se Handledning Särskilda avgifter enligt skattebetalningslagen (SKV 241).

4.3.8.2 Skattedeklaration för tre kalendermånader

”Huvudregel”

10 kap. 18 § 1 st. SBL

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt eller som ska registreras enligt 3 kap. 1 § 4 eller 5 ska, om inte annat följer av 19–24 §§, lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

<i>Deklaration som ska ha kommit in till Skatteverket senast</i>	<i>ska avse skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden,</i>	<i>punkt-skatter för redovisningsperioden</i>	<i>och mervärdesskatt för redovisningsperioden</i>
12 februari	januari	december	oktober–december
12 mars	februari	januari	
12 april	mars	februari	
12 maj	april	mars	januari–mars
12 juni	maj	april	
12 juli	juni	maj	
17 augusti	juli	juni	april–juni
12 september	augusti	juli	
12 oktober	september	augusti	
12 november	oktober	september	juli–september
12 december	november	oktober	
17 januari	december	november	

Lag (2007:1377).

Bestämmelsen, som har karaktär av huvudregel, anger när skattedeklaration för en redovisningsperiod om tre kalendermånader ska lämnas om inte annat följer av bestämmelserna i 10 kap. 19–24 §§ SBL. Bestämmelsen gäller då beskattningsunderlaget beräknas uppgå till högst 40 miljoner kronor och i de fall då skattedeklaration ska lämnas men beskattningsunderlag saknas. Den som ska redovisa mervärdesskatt har i vissa fall ingen utgående mervärdesskatt att redovisa. Däremot kan redovisningsskyldigheten avse ingående mervärdesskatt för vilken rätt till återbetalning föreligger. Så är fallet då registrering till mervärdesskatt har skett enligt 3 kap. 1 § 1 st. 4 eller 5 p. SBL, dvs. i de fall någon har registrerats enbart på grund av att rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt föreligger med stöd av 10 kap. 9–13 §§ ML eller på grund av att näringsidkaren gör ett skattefritt gemenskapsinternt förvärv med stöd av 3 kap. 30 d § ML. Bestämmelsen gäller även de fall då enbart uppgifter om omsättning, överföring eller förvärv av varor som transporteras mellan EG-länder ska lämnas i skattedeklarationen.

Av bestämmelsen framgår att redovisningsperioden om tre kalendermånader är kalenderårsbunden, se avsnitt 4.3.6.2.

För den som ska redovisa mervärdesskatt för en redovisningsperiod som omfattar tre kalendermånader ska skattedeklarationen ha kommit in senast den 12 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden, dvs. normalt 42 dagar efter redovisningsperiodens slut. Deklarationen för redovisningsperioden april-juni ska ha kommit in senast den 17 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden. Bestämmelsen innebär således att skattedeklaration för redovisningsperioden januari-mars ska ha kommit in senast den 12 maj, för perioden april-juni senast den 17 augusti, för perioden juli-september senast den 12 november och för perioden oktober-december den 12 februari.

Vid begäran om att redovisningstidpunkten för redovisningsperioden om en kalendermånad ska ändras till den 26 i månaden efter periodens utgång, se avsnitt 4.3.8.3 (vid kantribriken ”Den 26 enligt begäran”).

4.3.8.3 Skattedeklaration för en kalendermånad

För den som ska redovisa mervärdesskatt varje månad finns det två olika datum som gäller, den 12 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden eller den 26 i månaden efter utgången av redovisningsperioden.

Den 12

10 kap. 18 § 2 st. SBL

Om Skatteverket har beslutat enligt 14 b § första stycket att redovisningsperioden ska omfatta en kalendermånad, ska mervärdesskatten redovisas enligt reglerna för punktskatt i första stycket. *Lag (2007:1377).*

Av 10 kap. 18 § 2 st. SBL framgår att mervärdesskatt i vissa situationer ska redovisas enligt reglerna för punktskatt. Så ska ske i det fall Skatteverket beslutat att redovisningsperioden ska omfatta en kalendermånad med stöd av 10 kap. 14 b § SBL, dvs. efter den skattskyldiges begäran eller på grund av särskilda skäl.

I dessa fall ska skattedeklarationen ha kommit in senast den 12 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden, dvs. normalt 42 dagar efter redovisningsperiodens slut. I månaderna januari och augusti ska deklarationen ha kommit in senast den 17 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden. Bestämmelsen innebär t.ex. att skattedeklaration för perioden februari ska ha kommit in senast den 12 april och att deklaration för perioden juni ska ha kommit in senast den 17 augusti.

Om den skattskyldige även redovisar arbetsgivaravgifter och avdragen skatt är det inte samma redovisningsperiod som redovisas i skattedeklarationen. Beträffande arbetsgivaravgifter och avdragen skatt sker redovisningen alltid månaden efter redovisningsperiodens slut.

Exempel 1

En skattedeklaration med förfallodag den 12 mars avser mervärdesskatt för redovisningsperioden januari samt arbetsgivaravgifter och avdragen skatt för redovisningsperioden februari.

Den 26 enligt begäran

10 kap. 18 § 3 st. SBL

Skatteverket ska besluta att mervärdesskatt som annars ska redovisas enligt reglerna för punktskatt i första stycket ska redovisas enligt bestämmelserna i 19 § om den skattskyldige begär det. Beslutet ska, om inte särskilda skäl talar emot det, gälla minst tolv på varandra följande redovisningsperioder. *Lag (2007:1377).*

Skattskyldiga som enligt 10 kap. 18 § 2 st. SBL ska redovisa mervärdesskatt varje månad enligt reglerna för punktskatt, dvs. den 12 i andra månaden efter utgången av redovisningsperioden, får välja att redovisa redan den 26 i månaden efter utgången av redovisningsperioden. Enligt 10 kap. 18 § 3 st. SBL ska Skatteverket besluta om detta efter begäran från den skattskyldige. En sådan ordning är till fördel för de skatt-

skyldiga som regelmässigt redovisar överskjutande ingående mervärdesskatt och vill lämna deklARATIONEN så tidigt som möjligt efter redovisningsperiodens utgång. Den skattskyldige kan då redovisa både mervärdesskatt, arbetsgivaravgifter och avdragen skatt i samma deklARATION och behöver inte lämna en extra skattedeklARATION.

Bestämmelsens tillämpningsområde är begränsad till att avse sådan mervärdesskatt som redovisas varje månad. Det kan dock förekomma att den som redovisar mervärdesskatt för en redovisningsperiod om tre kalendermånader begär att få redovisa mervärdesskatt enligt reglerna för större företag, dvs. varje månad den 26 i månaden efter periodens utgång. En sådan begäran kan tillmötesgåas vid ett och samma tillfälle. Skatteverket kan således fatta besluten om enmånadsperiod enligt 10 kap. 14 b § 1 st. och redovisningstidpunkt enligt 18 § 3 st. SBL vid samma tidpunkt. Se prop. 2007/08:25 s. 80.

Beslutet om redovisningstidpunkt redan den 26 i månaden efter periodens utgång ska normalt gälla minst 12 på varandra följande redovisningsperioder om inte särskilda skäl talar emot det. Särskilt skäl kan vara att en skattskyldig fått ändrade förhållanden. Han kan exempelvis vid tiden för beslutet om ändrade redovisningstider ha haft en stor exportomsättning men därefter lagt ner den verksamheten (jfr prop. 1997/98:134 s. 68).

**Särskild regel för
s.k. omedelbar-
hetsbeslut**

10 kap. 18 § 4 st. SBL

Om tidpunkten för lämnandet av en skattedeklARATION redan har passerats när beslut enligt 14 b § första stycket 2 eller 14 d § 2 fattas, ska den skattskyldige lämna deklARATIONEN senast när deklARATIONEN för nästa redovisningsperiod ska lämnas. *Lag (2007:1377).*

Skatteverket kan med stöd av 10 kap. 14 d § SBL i vissa fall fatta beslut som medför att en redovisningsperiod om en kalendermånad ska gälla omedelbart. Så är fallet när det är fråga om ändring till en redovisningsperiod om en kalendermånad i stället för tre på grund av särskilda skäl eller om den skattskyldige har begärt att få redovisa varje månad och det samtidigt föreligger särskilda skäl för att den nya redovisningsperioden ska gälla omedelbart, se avsnitt 4.3.6.4. Ett sådant beslut innebär att någon skattedeklARATION för ett visst kalenderkvartal inte längre som regel ska lämnas. I stället ska tre skattedeklARATIONER lämnas, en för varje månad i kvartalet, enligt reglerna för punktskatt. Detta medför i sin tur att det kan uppkomma situationer när en skattedeklARATION redan skulle ha lämnats när beslutet som medför omedelbar giltighet fattas. Om tidpunkten för lämnandet av en skatte-

deklaration redan passerats när beslutet som medför omedelbar giltighet fattas ska den skattskyldige i stället få lämna deklARATIONEN senast när deklARATIONEN för nästa redovisningsperiod ska lämnas.

Exempel 2

Om ett beslut som medför omedelbar giltighet fattas den 13 juni år 1 skulle den skattskyldige, enligt ordinarie regler, ha lämnat skattedeklARATIONEN för redovisningsperioden april senast den 12 juni år 1. Eftersom tidpunkten för lämnandet av skattedeklARATIONEN för april redan passerats när beslutet som medför omedelbar giltighet fattas, ska den skattskyldige i stället lämna deklARATIONEN senast när deklARATIONEN för nästa redovisningsperiod ska lämnas. SkattedeklARATIONEN för redovisningsperioden april ska därför lämnas senast den 12 juli år 1.

Det kan inträffa att ett beslut som medför att den nya redovisningsperioden om en kalendermånad ska gälla omedelbart fattas före, men i nära anslutning till redovisningstidpunkten för en ny redovisningsperiod. I sådant fall kan anståndsregeln i 10 kap. 24 § SBL bli aktuell. Det kan också i vissa fall vara aktuellt att avvakta med att fatta beslut på grund av närheten till redovisningstidpunkten, se vidare avsnitt 4.3.9.

Beskattningsunderlag över 40 miljoner kr

10 kap. 19 § SBL

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kronor, skall lämna skattedeklARATIONEN enligt följande uppställning, om inte Skatteverket har beslutat något annat enligt 21 §.

<i>Deklaration som skall ha kommit in till Skatteverket senast</i>	<i>skall avse skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt för redovisningsperioden. Lag (2003:664).</i>
26 februari	januari
26 mars	februari
26 april	mars
26 maj	april
26 juni	maj
26 juli	juni
26 augusti	juli
26 september	augusti
26 oktober	september
26 november	oktober
27 december	november
26 januari	december

Lag (1997:483).

De skattskyldiga som har ett beskattningsunderlag, exkl. gemenskapsinterna förvärv (GIF) och import, som beräknas överstiga 40 miljoner kronor ska redovisa mervärdesskatten senast den 26 i månaden efter utgången av redovisningsperioden, dvs. 26 dagar efter redovisningsperiodens slut. I december ska skattedeklarationen ha kommit in senast den 27. Bestämmelsen innebär t.ex. att perioden februari ska redovisas i en deklARATION som ska ha kommit in senast den 26 mars, att perioden juni ska redovisas i deklARATION som ska ha kommit in senast den 26 juli och att november ska redovisas i deklARATION som ska ha kommit in senast den 27 december.

Om den skattskyldige även redovisar arbetsgivaravgifter och avdragen skatt är det samma redovisningsperiod som redovisas i skattedeklarationen.

I det fall beskattningsunderlaget inte beräknats överstiga 40 miljoner kronor, men t.ex. en försäljningsuppgång gör att beskattningsunderlaget faktiskt överstiger 40 miljoner kronor bör den nya redovisningstidpunkten (26 dagar) gälla fr.o.m. den redovisningsperiod då gränsen överskrids. Den skattskyldige måste således löpande göra beräkningar och hålla reda på hur stort beskattningsunderlaget är eller kan beräknas bli under året (jfr prop. 1995/96:19 s. 16). Den skattskyldige ska underrätta Skatteverket om ändringen (3 kap. 3 § SBL).

Redovisning före sista datum

10 kap. 20 § SBL

Den som redovisar överskjutande ingående mervärdesskatt före den tid som anges i 18 eller 19 § skall redovisa också de skatteavdrag och arbetsgivaravgifter som skall redovisas den månad då den överskjutande ingående mervärdesskatten redovisas, eller som skulle ha redovisats tidigare, om skatteavdragen och arbetsgivaravgifterna inte redan redovisats eller bestämts genom ett omprövningsbeslut. Detsamma gäller i fråga om mervärdesskatt. *Lag (1997:483).*

De datum som anges i lagtexten, 10 kap. 18 och 19 §§ SBL, är de datum då deklARATIONEN senast ska ha kommit in till Skatteverket. Det är vanligt att skattskyldiga som redovisar överskjutande ingående mervärdesskatt skickar in deklARATIONEN före detta senaste datum. I 10 kap. 20 § SBL anges att den som redovisar överskjutande ingående mervärdesskatt före senaste datum också ska redovisa dels mervärdesskatt avseende tidigare perioder, dels avdragen skatt och arbetsgivaravgifter t.o.m. den redovisning som ska ha lämnats senast den månad då den för tidigt lämnade deklARATIONEN lämnas in.

Bestämmelsen i 10 kap. 20 § SBL innebär att i det fall en skattskyldig t.ex. redan i augusti lämnar in redovisning av

överskjutande ingående mervärdesskatt för redovisningsperioden juli (ordinarie redovisningsdag den 12 september) så ska han även lämna in mervärdesskatteredovisningarna t.o.m. juniperioden samt, om han är arbetsgivarregistrerad, redovisning av avdragen skatt och arbetsgivaravgifter t.o.m. juli-perioden. Se även avsnitt 12.3.5 om återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt före ordinarie förfallodag.

Kommuner och landsting

10 kap. 23 § SBL

Kommuner och landsting ska alltid lämna skattedeklaration enligt uppställningen i 18 § första stycket, utom i januari och augusti, då deklarationen i stället ska ha kommit in till Skatteverket senast den 12 i månaden. Dessutom ska mervärdesskatten redovisas enligt reglerna för punktskatt i 18 § första stycket. *Lag (2007:1377).*

Vad som sägs i 20 § gäller inte kommuner och landsting. *Lag (1997:483).*

Kommuner och landsting ska alltid redovisa mervärdesskatten för en redovisningsperiod om en kalendermånad. Deklarationen ska också alltid ha kommit in senast den 12 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. Något undantag för januari och augusti gäller inte för dessa skattesubjekt.

4.3.8.4 Skattedeklaration för helt beskattningsår

10 kap. 22 a § SBL

En annan skattskyldig än den som anges i 14 a §, som har en redovisningsperiod som är längre än en kalendermånad, ska redovisa skatten i en skattedeklaration som ska ha kommit in till Skatteverket senast den 12 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång, med undantag för månaderna januari och augusti då deklarationen i stället ska ha kommit in senast den 17. *Lag (2007:1377).*

Enligt 10 kap. 15 § SBL kan skattskyldig under vissa omständigheter få redovisa mervärdesskatt för helt beskattningsår. Deklaration ska då ha kommit in till Skatteverket senast den 12 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. I månaderna januari och augusti ska deklarationen ha kommit in senast den 17.

Detta innebär att om den skattskyldiges beskattningsår är kalenderår ska redovisning för perioden januari–december lämnas i skattedeklaration som ska ha kommit in senast den 12 februari. Har den skattskyldige brutet räkenskapsår maj–april, juli–juni eller september–augusti ska redovisning lämnas i skattedekclarationer som ska ha kommit in senast den 12 juni, den 17 augusti respektive den 12 oktober.

4.3.9 Anstånd med att lämna skattedeklaration

10 kap. 24 § SBL

Om det finns särskilda skäl, får Skatteverket bevilja en skattskyldig anstånd med att lämna skattedeklaration. En ansökan om anstånd skall ha kommit in till Skatteverket senast den dag då deklarationen skulle ha kommit in. *Lag (2003:664)*.

Ändras förutsättningarna för anståndet innan anståndstiden gått ut, skall anståndet omprövas. *Lag (1997:483)*.

Om det finns särskilda skäl får Skatteverket, enligt 10 kap. 24 § SBL, bevilja anstånd med att lämna skattedeklaration.

Deklarationsanstånd medför inte automatiskt ett betalningsanstånd. Anståndet enligt 10 kap. 24 § SBL gäller endast anstånd med att lämna deklarationen. Om anståndsansökan även avser anstånd med inbetalning av skatter och avgifter, som ska redovisas i deklaration, gäller 17 kap. 1 § SBL.

Skatteverket har meddelat allmänna råd om anstånd med att lämna skattedeklaration, punktskattedeklaration, särskild skattedeklaration och förenklad skattedeklaration samt anstånd med att betala skatt som ska redovisas i sådana deklarationer, SKV A 2008:17 (dessa allmänna råd tillämpas fr.o.m. den 15 september 2008). Se också Skatteverkets information om anstånd med att lämna skattedeklaration, punktskattedeklaration, särskild skattedeklaration och förenklad skattedeklaration samt anstånd med att betala skatt som ska redovisas i sådana deklarationer, SKV M 2008:14.

Ansökan

För att anstånd ska kunna beviljas för en viss deklaration måste ansökan ha kommit in till Skatteverket senast den dag då deklarationen skulle ha kommit in. I SKV A 2008:17 anges att ansökan bör lämnas i skriftlig form, t.ex. per post, e-post eller fax. I undantagsfall kan en ansökan som görs per telefon i rätt tid kunna godtas, om skriftlig ansökan därefter omedelbart sänds in.

Om företaget har e-deklarationsombud får ombudet begära anstånd.

Särskilda skäl för anstånd

För att anstånd med att lämna skattedeklaration ska kunna beviljas krävs att det föreligger särskilda skäl. Sådana skäl kan föreligga om ansvarig tjänsteman hos företaget drabbats av sjukdom eller olyckshändelse eller att ett datorfel inträffar hos företaget eller ett anlitat serviceföretag i nära anslutning till att deklarationen ska lämnas (prop. 1996/97:100 s. 573).

Av SKV A 2008:17 framgår att särskilda skäl också bör anses föreligga då företaget hindras att lämna deklaration på grund av strejk eller att handlingar har förstörts eller kommit bort på grund av brand eller inbrott. Semester eller brist på likvida medel bör inte anses utgöra särskilda skäl för anstånd med att lämna skattedeklaration. Anstånd bör beviljas endast om hindren att lämna skattedeklaration inträffat i nära anslutning till att redovisning ska ske och att hindren inte har varit möjliga att förutse eller åtgärda.

Ett beslut om anstånd med att lämna skattedeklaration bör enligt SKV A 2008:17 beviljas för en redovisningsperiod i sänder och bör inte omfatta längre tidsperiod än två veckor. Ett beslut om anstånd med att lämna skattedeklaration kan omfatta något längre tid om det förenas med villkor om betalning, se vidare SKV M 2008:14 avsnitt 4.6 (Särskilt om betalning).

Anstånd med att lämna skattedeklaration behandlas närmare i avsnitt 14 samt i SKV A 2008:17 och SKV M 2008:14.

Ny redovisningsperiod som gäller omedelbart

Det kan inträffa att ett beslut som medför att en ny redovisningsperiod ska gälla omedelbart fattas före, men i nära anslutning till en redovisningstidpunkt för mervärdesskatt, som ska styras av reglerna för punktskatt, dvs. den 12 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. Den skattskyldige bör i ett sådant fall, efter ansökan, beviljas anstånd med att komma in med skattedeklarationen enligt 10 kap. 24 § SBL. Den tidsmässiga närheten till en sådan redovisningstidpunkt bör således anses utgöra särskilda skäl enligt det lagrummet. Av SKV A 2008:17 framgår att anstånd bör beviljas, efter ansökan, om beslutet har fattats inom en period av 14 dagar* före redovisningstidpunkten för en ny redovisningsperiod. (* Alla dagar i veckan ska räknas.)

Exempel 1

Ett företag A redovisar mervärdesskatt för en redovisningsperiod om tre kalendermånader. Skatteverket beslutar den 29 maj år 1 att redovisningsperioden på grund av särskilda skäl ska vara en kalendermånad. Beslutet, som medför omedelbar giltighet, innebär att A ska lämna skattedeklaration varje månad fr.o.m. april år 1. Skattedeklarationen för den nya redovisningsperioden april ska ha kommit in till Skatteverket senast den 12 juni år 1. Beslutet om enmånadsperiod har i detta fall fattats 14 dagar före redovisningstidpunkten för den nya redovisningsperioden april. Detta innebär att den

skattskyldige, efter ansökan kan medges anstånd med att lämna skattedeklaration.

Om Skatteverket i stället hade fattat beslutet om enmånadsperiod den 28 maj år 1, dvs. 15 dagar före redovisningstidpunkten för den nya redovisningsperioden april, kan särskilda skäl för anstånd på grund av närhet till redovisningstidpunkten inte anses föreligga.

Om Skatteverket beviljar anstånd med att lämna skattedeklaration på grund av den tidsmässiga närheten till redovisningstidpunkten bör anstånd även beviljas med betalning av skatten, se SKV M 2008:14 avsnitt 4.6 (Särskilt om betalning).

En ansökan om anstånd ska enligt 10 kap. 24 § SBL ha kommit in till Skatteverket senast den dag deklarationen skulle ha kommit in. Beslutsfattandet bör anpassas till detta förhållande. Ett beslut som medför omedelbar giltighet samma dag som en skattedeklaration ska lämnas enligt reglerna för punktskatt bör således inte fattas. Något sådant beslut bör inte heller fattas så nära redovisningstidpunkten att en anståndsansökan inte kan lämnas in (prop. 2007/08:25 s. 81). Av SKV M 2008:14 framgår att sådana beslut inte bör fattas inom en period om fem dagar* före redovisningstidpunkten för en ny redovisningsperiod. (* Alla dagar i veckan ska räknas.)

Exempel 2

Ett företag B redovisar mervärdesskatt för en redovisningsperiod om tre kalendermånader. Skatteverket har den 7 juni år 1 för avsikt att besluta att redovisningsperioden på grund av särskilda skäl ska vara en kalendermånad (10 kap. 14 b § 1 st. 2 p. SBL). Ett sådant beslut om ändrad redovisningsperiod gäller omedelbart, vilket innebär att mervärdesskatt ska redovisas varje månad fr.o.m. april år 1. Skattedeklarationen för den nya redovisningsperioden april ska ha kommit in till Skatteverket senast den 12 juni år 1. På grund av den tidsmässiga närheten (fem dagar) till denna redovisningstidpunkt väntar Skatteverket med att fatta beslut om ändrad redovisningsperiod till den 13 juni år 1. Detta innebär att skattedeklarationen för redovisningsperioden april i stället ska ha kommit in till Skatteverket den 12 juli år 1, dvs. samma redovisnings-

tidpunkt som deklarationen för maj (10 kap. 18 § 4 st. SBL).

Om Skatteverket i stället hunnit fatta beslutet om enmånadsperiod den 6 juni år 1 hade beslutet i stället fattats inom den period inom vilken det föreligger särskilda skäl för anstånd, jfr exempel 1 ovan.

Ett beslut som fattas inom den tid som utgör särskilda skäl för att beviljas anstånd bör dessutom befordras med s.k. A-post (1:klassbrev) och innehålla en upplysning om möjligheten till anstånd. Det kan även finnas anledning att per telefon kontakta den som är föremål för beslutet. Jfr prop. 2007/08:25 s. 80 f.

4.3.10 Hur en skattedeklaration ska lämnas

Deklaration kan lämnas antingen på pappersblankett eller elektroniskt.

Fastställt formulär

10 kap. 25 § 1 st. första meningen SBL

Preliminära självdeklarationer, skalbolagsdeklarationer och skattedeklarationer skall lämnas till Skatteverket enligt fastställda formulär. *Lag (2003:664).*

En deklaration ska enligt 10 kap. 25 § SBL lämnas på ett fastställt formulär.

Av 64 § SBF framgår att Skatteverket fastställer formulär till blanketter som behövs för tillämpningen av SBL och att sådana ska tillhandahållas kostnadsfritt. Skatteverket har fastställt formulär för skattedeklaration, se bilaga 2. Beslutet om formulär innefattar inte bara de uppgifter som ska lämnas utan också t.ex. färg, format och papperskvalitet på deklarationen.

Deklarationsblanketter med den skattskyldiges namn, adress och registreringsnummer förtryckta skickas ut till de som är registrerade för att lämna skattedeklaration.

Särskilt mottagningsställe

10 kap. 25 § 1 st. andra meningen SBL

Om Skatteverket har anvisat ett särskilt mottagningsställe skall deklarationen lämnas dit. *Lag (2003:664).*

Vart deklarationen ska skickas framgår av deklara-tionsblanketten. Om deklarationen av misstag skickas till den skattskyldiges skattekontor i stället för till mottagningsstället ska skattekontoret översända deklarationen till mottagningsstället.

Elektronisk skattedeklaration

10 kap. 26 § SBL

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får föreskriva eller i enskilda fall medge att självdeklaration och skattedeklaration får lämnas i form av ett elektroniskt dokument. *Lag (2003:664)*.

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad databehandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande. I så fall får kravet enligt 25 § på underskrift uppfyllas med elektroniska medel. *Lag (2001:1239)*.

Skatteverket har, med stöd av 10 kap. 26 § 1 st. SBL, 26 a § 1 st. SBF och 66 § SBF tagit fram en föreskrift om e-tjänsten skattedeklaration, SKVFS 2006:2. Av föreskriften framgår att skattedeklaration enligt 10 kap. 9 § SBL får lämnas i form av ett elektroniskt dokument. Ett tillägg har gjorts i SKVFS 2006:11 angående bevitning av namnteckning om ansökan avser ombud.

I Skatteverkets föreskrifter anges att skattedeklaration får lämnas i form av ett elektroniskt dokument genom den elektroniska tjänst för skattedeklarationer som finns på Skatteverkets webbplats. Information om möjligheten att lämna skattedeklaration i form av elektroniskt dokument och blanketter för anmälan (SKV 4801) finns på Skatteverkets webbplats. För att en skattskyldig ska kunna lämna sin skattedeklaration elektroniskt över Internet krävs att han innehar e-legitimation. Med hjälp av denna garanteras att uppgifterna lämnas av någon som är behörig. Skatteverket har slutit avtal med olika leverantörer avseende leverans av e-legitimation. Uppgift om vilka dessa leverantörer är finns på Skatteverkets webbplats. Se vidare avsnitt 4.3.11.

Om det finns särskilda skäl får Skatteverket i enskilda fall medge att skattedeklaration lämnas i form av elektroniskt dokument, 26 a § 2 st. SBF.

Den som lämnar skattedeklaration elektroniskt över Internet kan välja bort pappersblanketten. Information om denna möjlighet finns på Skatteverkets webbplats.

Särskild skrivelse

Vill den skattskyldige lämna ett förtydligande eller andra uppgifter måste detta göras antingen i rutan för övriga upplysningar på skattedeklarationen eller i en särskild skrivelse som sänds in separat till det handläggande skattekontoret. Uppgifter lämnade i särskild skrivelse kan ha betydelse t.ex. vid bedömningen av om den skattskyldige kan anses ha lämnat en oriktig uppgift då fråga är om efterbeskattning (se avsnitt 18.5.2) och om skattetillägg, se Handledning Särskilda avgifter enligt skattebetalningslagen (SKV 241).

Om företaget har e-deklarationsombud får ombudet lämna kompletterande uppgifter.

Föreläggande

10 kap. 27 § SBL

Om någon inte fullgör sin skyldighet att lämna en preliminär självdeklaration eller en skattedeklaration eller lämnar en ofullständig sådan deklaration, får Skatteverket förelägga den deklareringskyldige att lämna deklarationen eller att komplettera den. *Lag (2003:664)*.

Skatteverket får förelägga den deklareringskyldige att lämna skattedeklaration om han inte fullgör sin skyldighet. Om den deklareringskyldige lämnat en ofullständig skattedeklaration får Skatteverket förelägga honom att komplettera den. Se vidare avsnitt 6.6.2.3.

Separat redovisning av verksamhet

10 kap. 28 § SBL

Skatteverket får, om det finns särskilda skäl, besluta att en viss verksamhet skall redovisas för sig. *Lag (2003:664)*.

Normalt ska endast en redovisning lämnas avseende samtliga verksamheter som bedrivs av den skattskyldige. Av prop. 1996/97:100 s. 575 framgår att det av kontrollskäl är viktigt att SKM fortfarande har möjlighet att i vissa fall, när särskilda omständigheter talar för det, kräva in en separat redovisning för viss verksamhet. Paragrafen innebär t.ex. att när Skatteverket har fattat beslut enligt 23 kap. 3 § SBL om representantredovisning för enkelt bolag eller partrederi får Skatteverket besluta att sådan verksamhet ska redovisas för sig, se avsnitt 29.

Sekretess

Skattedeklarationen innehåller uppgifter som omfattas av sekretess, se avsnitt 22. Det gäller samtliga beloppsuppgifter utom uppgiften på rad 49 om skatt att betala eller få tillbaka. Av 40 § SBF framgår att inkomna deklarationer ska förvaras på ett sådant sätt att obehöriga inte kan komma åt dem.

Förvaring och gallring

Av 23 kap. 9 § SBL framgår att skattedeklarationer och andra handlingar innehållande uppgifter som avses i 14 kap. 8 § SBL ska förvaras hos Skatteverket. Handlingarna ska förstöras sju år eller, i fråga om aktiebolag eller ekonomisk förening, elva år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret gått ut. Längre tid får dock föreskrivas.

4.3.11 Underskrift

10 kap. 25 § 2 st. SBL

Deklarationen skall vara egenhändigt underskriven av den som är skyldig att lämna deklaration eller av den som är behörig företrädare enligt 23 kap. 3–5 §§. *Lag (2001:1239)*.

10 kap. 25 § 3 st. SBL

En sådan skattedeklaration som avses i 1 § första stycket lagen (2005:1117) om deklarationsombud, får även skrivas under av ett deklarationsombud. *Lag (2005:1118).*

10 kap. 26 § 2 st. SBL

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad databehandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande. I så fall får kravet enligt 25 § på underskrift uppfyllas med elektroniska medel. *Lag (2001:1239).*

Deklaration i pappersform ska vara undertecknad av den som är skyldig att lämna deklARATIONEN eller av den som är behörig företrädare enligt 23 kap. 3–5 §§ SBL.

Elektronisk underskrift

När det gäller elektroniskt dokument verifieras innehåll och utställare genom visst tekniskt förfarande. Som framgår av avsnitt 4.3.10 kan den skattskyldige lämna skattedeklaration i form av elektroniskt dokument. När skattedeklarationEN är ifylld skriver den skattskyldige under med sin elektroniska underskrift, signering. Den signeringsteknik som används innebär dels att man med full säkerhet kan knyta den skattskyldiges elektroniska underskrift till insänd skattedeklaration, dels att man kan kontrollera att den insända deklARATIONEN inte har blivit manipulerad.

Elektronisk skattedeklaration kan bara verifieras av en person. Om firman enligt bolagsordning eller föreningsstadgar ska tecknas av flera personer i förening kan medgivande om att få lämna elektronisk skattedeklaration inte ges. I de fall Skatteverket avslår ansökan är detta ett förvaltningsbeslut som inom tre veckor ska överklagas till länsrätten.

För elektroniska deklARATIONER gäller från den 1 april 2006 att ombud kan utses att signera e-deklARATIONER. Se nedan vid kantrubriken ”e-deklARATIONSombud”. För deklARATIONER som lämnas i pappersform gäller fortfarande att inga ombud har rätt att underteckna deklARATIONEN.

Fysisk person

Är den skattskyldige en fysisk person ska denne själv underteckna deklARATIONEN.

Ställföreträdare

23 kap. 5 § SBL

Bestämmelserna i 19 kap. 1 § lagen (2001:1227) om självdeklARATIONER och kontrolluppgifter om vem som skall fullgöra deklARATIONSSKYLDIGHETEN eller annan uppgiftsskyldighet för omyndiga, dödsbon och andra gäller i tillämpliga delar. *Lag (2001:1239).*

När den skattskyldige inte är en fysisk person som själv kan underteckna deklarationen, t.ex. omyndig eller aktiebolag, måste undertecknandet göras av en ställföreträdare. I 23 kap. 5 § SBL anges att bestämmelserna i 19 kap. 1 § LSK om vem som ska fullgöra deklarationsskyldigheten eller annan uppgiftsskyldighet för omyndiga, dödsbon och andra gäller i tillämpliga delar för uppgifter som ska lämnas enligt SBL (bl.a. uppgifter i skattedeklarationen).

Staten, landsting, kommun m.m.

Av 26 § SBF framgår att förordningen (1957:515) om fullgörande av deklarationsskyldighet för staten, landsting, kommun m.m. gäller för skatt enligt SBL.

Omyndig

För en omyndig ska deklarationen undertecknas av förmyndaren eller god man.

Dödsbo

Deklarationen för ett dödsbo undertecknas av den som förvaltar boets egendom.

Annan juridisk person än dödsbo

Vem som ska underteckna deklarationen för annan juridisk person än dödsbo är beroende av vilken företagsform det är fråga om. Enligt 19 kap. 1 § 4 p. LSK fullgörs deklarationsskyldigheten, avseende annan juridisk person än dödsbo, av en ställföreträdare. I prop. 2001/02:25 s. 86 f. anges att den omständigheten att deklarationsskyldigheten kan fullgöras genom legal ställföreträdare inte är detsamma som att deklarationen kan lämnas på grundval av en fullmakt. Ställföreträdaren lämnar deklarationen på grund av sin ställning, t.ex. som förmyndare eller god man för omyndig eller som företrädare för en juridisk person.

Nedan anges vem som normalt är behörig firmatecknare i de vanligaste företagsformerna.

Aktiebolag och ekonomisk förening

I regel är det endast VD och de som har registrerats som firmatecknare hos Bolagsverket som är behöriga att teckna firma för aktiebolag och ekonomiska föreningar. Vem som är VD ska registreras hos Bolagsverket. Vid ny- eller ombildningar, innan registrering hunnit ske hos Bolagsverket, är den behörig firmatecknare som framgår av protokoll från bolagsstämma. Aktiebolagets ekonomichef är inte behörig att underteckna deklaration endast på grund av sin ställning. För att denne ska vara behörig krävs att han är firmatecknare.

Handelsbolag och kommanditbolag

Underskrift ska göras av bolagsman när det gäller handelsbolag och kommanditbolag. Om inte varje bolagsman ensam får teckna firman ska uppgift om av vem och hur bolagets firma tecknas registreras hos Bolagsverket. Prokura är en vilje-

yttring som liknar fullmakt. Att någon registrerats som prokurist medför inte rätt att skriva under deklARATIONEN. För att ha rätt att skriva under deklARATIONEN krävs att prokuristen dessutom har registrerats som firmatecknare. För kommanditbolag gäller att kommanditdelägare inte får företräda bolaget, vilket innebär att kommanditdelägare inte är behörig att underteckna skattedeklaration.

Ideell förening	Den ideella föreningens organisation regleras inte av några skrivna rättsregler. Styrelsens ledamöter är dock att uppfatta som ett slags sysloman, som erhållit medlemmarnas uppdrag att tillvarata föreningens intressen gentemot tredje man och det allmänna. Föreningen har också ansetts kunna företrädas av den som av styrelsen getts behörighet att teckna firma. Uppgift om vem som får teckna firman ska registreras hos Bolagsverket, om inte firman tecknas av styrelsen ensam.
Stiftelse	En stiftelse företräds antingen av en styrelse eller en förvaltare som tecknar namn och firma. Även annan kan bemyndigas, av styrelsen eller förvaltaren, till att teckna firman. Alla stiftelser som är skyldiga att upprätta årsredovisning ska registreras hos länsstyrelsen. I registret ska finnas uppgift om styrelseledamöternas respektive förvaltarens namn samt om någon annan bemyndigats att teckna firman.
Likvidation	Deklaration avseende ett bolag i likvidation undertecknas av likvidatorn.
Konkursbo	Ett konkursbos deklARATION undertecknas av konkursförvaltaren.
Representant	Har en representant registrerats för enkelt bolag eller partrederi enligt 23 kap. 3 § SBL är det representanten som svarar för redovisningen och därmed är det han som ska underteckna skattedeklaration.
Grupphuvudman	Om en grupphuvudman har blivit registrerad för en mervärdeskattegrupp är det grupphuvudmannen som svarar för redovisningen, 23 kap. 3 a § SBL, och därmed är det han som ska underteckna skattedeklaration.
Utländsk företagare	Deklaration för en utländsk företagare som företräds av ett befullmäktigat ombud ska undertecknas av ombudet, 23 kap. 4 § SBL. Se vidare avsnitt 27.
Fullmakt	Med undantag av bestämmelsen i 23 kap. 4 § SBL, avseende befullmäktigat ombud för en utländsk företagare, finns ingen

bestämmelse i lagen som ger möjlighet för en skattskyldig att lämna fullmakt åt någon att underteckna deklaration.

**Uppgifter lämnade
för juridisk person**

23 kap. 6 § SBL

Uppgifter som lämnats för en skattskyldig som är en juridisk person anses ha lämnats av den skattskyldige, om det inte var uppenbart att uppgiftslämnaren saknade behörighet att företräda den skattskyldige. *Lag (1997:483).*

Bestämmelsen avser juridiska personer och innebär att om det inte vid tidpunkten för avlämnandet av deklarationen varit uppenbart för Skatteverket att en formellt obehörig person undertecknat deklarationen kan Skatteverket presumera att den är lämnad av den skattskyldiga juridiska personen. Regeln tar sikte på sådana fall där deklarationen lämnats med den skattskyldiges goda minne. En situation där deklarationshandlingen ingivits utan bakomliggande uttrycklig eller underförstådd acceptans från den skattskyldiges sida får anses falla utanför regelns tillämpningsområde.

Om Skatteverket när deklarationen kommer in uppmärksammar att fel person undertecknat deklarationen måste Skatteverket begära in korrekt undertecknad deklaration eftersom det i detta fall var uppenbart för Skatteverket att uppgiftslämnaren saknade behörighet. Den inlämnade deklarationen anses då inte som en deklaration.

**e-deklarations-
ombud**

Från och med den 1 april 2006 anges i 10 kap. 25 § 3 st. SBL att vissa skattedeklarationer får skrivas under av ett deklara-tionsombud. Bestämmelserna om deklara-tionsombud regleras i lag (2005:1117) om deklara-tionsombud.

Möjligheten att ha deklara-tionsombud finns, enligt 1 § lagen om deklara-tionsombud, enbart för skattedeklarationer som lämnas enligt 10 kap. 9, 11, 13 a eller 32 § SBL och under förutsättning att de lämnas i form av elektroniska dokument enligt 10 kap. 26 § SBL. Genom att endast vissa skattedeklarationer omfattas av bestämmelserna är det t.ex. inte möjligt att utse deklara-tionsombud för skattedeklarationer som enligt 10 kap. 10 § SBL lämnas efter föreläggande. Möjligheten att ha ombud finns inte för representanter för enkelt bolag eller partrederi, huvudman för mervärdesskattegrupp, ombud för utländskt skadeförsäkringsföretag som driver verksamhet i Sverige genom generalrepresentation eller ombud för utländska företagare enligt 1 § 2 st. lagen om deklara-tionsombud.

Ett deklara-tionsombud får enligt 2 § 2 st. lagen om deklara-tionsombud inte bara skriva under skattedeklarationen han får

också begära anstånd med att lämna deklARATIONEN, besvara frågor och lämna kompletterande uppgifter med anledning av den deklARATION som ombudet lämnat.

Skattedeklaration som signerats av ett ombud anses underskriven och lämnad av den deklARATIONSSKYLDIGE. Det är dock fortfarande den skattskyldige som är ansvarig för att de lämnade uppgifterna är fullständiga och korrekta, 3 § lagen om deklARATIONSONBUD.

Det är bara en fysisk person som utsetts av den deklARATIONSSKYLDIGE och som efter ansökan har registrerats hos Skatteverket som får vara deklARATIONSONBUD enligt 2 § 1 st. lagen om deklARATIONSONBUD. Den deklARATIONSSKYLDIGE kan vid varje given tidpunkt bara ha ett ombud. Om den deklARATIONSSKYLDIGE utser ett nytt ombud upphör därför det tidigare ombudets uppdrag att gälla.

Bara sådana som kan antas vara lämpliga för uppdraget får registreras som deklARATIONSONBUD. Vid bedömningen av lämpligheten ska enligt 5 § lagen om deklARATIONSONBUD beaktas om ombudet

- kan antas ha den kunskap och erfarenhet som behövs med hänsyn till redovisnings- och skattefrågornas art,
- har dömts för brott i näringsverksamhet eller annan ekonomisk brottslighet,
- tidigare har visat sig oskicklig eller annars olämplig att ha hand om redovisning av skatter eller avgifter till det allmänna, eller
- saknar fast adress eller annars lever under sådana omständigheter att ombudet kan antas vara svår att nå eller ha svårt att fullgöra sitt uppdrag.

Den som är underårig, i konkurs eller har förvaltare enligt 11 kap. 7 § föräldrabalken får aldrig vara deklARATIONSONBUD enligt 4 § lagen om deklARATIONSONBUD.

Ett ombud ska avregistreras enligt 6 § lagen om deklARATIONSONBUD om den skattskyldige eller ombudet begär det, om den skattskyldige utsett ett nytt ombud eller om uppdraget annars upphört att gälla eller om det har visat sig att ombudet inte är lämpligt för uppdraget.

4.3.12 Vad som krävs för att en skattedeklaration ska anses föreligga

För att en deklaration ska anses föreligga ska fastställt deklara-tionsformulär inte bara vara undertecknat utan dessutom vara ifyllt med någon uppgift till ledning för beskattningen. När det gäller självdeklarationer är kraven enligt praxis låga för att en självdeklaration ska anses föreligga. Har den skattskyldige på en fastställd blankett lämnat åtminstone någon beloppsmässig uppgift till ledning för taxeringen och undertecknat blanketten torde en deklaration föreligga (se prop. 1991/92:43 s. 83 och TAXHL 1996 s. 366). Detsamma måste gälla för en skatte-deklaration. En undertecknad deklara-tionshandling som innehåller åtminstone något enda belopp, t.ex. en nolla, bör anses utgöra en skattedeklaration.

Av ovanstående följer att deklaration inte anses lämnad om

- den inlämnade blanketten saknar underskrift,
- blanketten har översänts till Skatteverket via fax,
- en undertecknad blankett inte innehåller någon enda beloppsmässig uppgift.

En ej underskriven blankett och blankett som översänts via fax räknas i stället som tillgänglig handling eller skriftligt meddelande.

Förseningsavgift

Om en skattedeklaration inte kommit in i rätt tid kan den skatt-skyldige påföras förseningsavgift. Saknar den insända blanket-ten underskrift, har sänts in via fax eller saknar beloppsupp-gifter så riskerar således den skattskyldige att bli påförd förse-ningsavgift. Har en ofullständig deklaration kommit in i tid, t.ex. en person som är skattskyldig för både mervärdesskatt och arbetsgivaravgifter lämnar en deklaration i vilken endast arbetsgivaravgifter och avdragen skatt redovisas, anses skatte-deklarationen inlämnad i tid. Förseningsavgift tas inte ut på grund av att mervärdesskatten inte redovisats i skattedekla-rationen. Däremot kan den skattskyldige drabbas av sköns-besättning enligt 11 kap. 19 § 2–3 st. SBL, se vidare avsnitt 8.3.4 om omprövning av beskattningsbeslut.

4.4 Självdeklaration

4.4.1 Särskilda bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt

10 kap. 31 § 1 st. SBL

Den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst en miljon kronor och som är skyldig att lämna självdeklaration enligt lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter och som inte är handelsbolag eller grupphuvudman, skall redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen, om Skatteverket inte beslutat annat enligt 11 §. *Lag (2003:664)*.

Om beskattningsunderlaget, exkl. gemenskapsinterna förvärv (GIF) och import, beräknas uppgå till högst en miljon kronor ska redovisning göras i självdeklaration. Denna huvudregel har flera undantag vilka innebär att redovisning, trots att beskattningsunderlaget inte överstiger en miljon kronor, ändå ska ske i skattedeklaration.

Beloppsgränsen beräknas för ett beskattningsår, oavsett om beskattningsåret motsvarar 12 månader, är förlängt eller förkortat. Se exemplet i avsnitt 4.3.2.

Vissa skattskyldiga är inte föremål för inkomstbeskattning och är därmed inte skyldiga att lämna självdeklaration. Dessa skattskyldiga ska redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration oavsett beskattningsunderlagets storlek. Det gäller t.ex. statliga och kommunala myndigheter samt konkursbon. Detsamma gäller utländska näringsidkare som inte inkomsttaxeras i Sverige.

Handelsbolag och grupphuvudman ska, även i de fall de lämnar självdeklaration, ändå alltid redovisa mervärdesskatten i skattedeklaration. Motsvarande gäller även den som är representant för enkelt bolag eller partrederi, eftersom denne inte är skyldig att lämna självdeklaration för det enkla bolagets/partrederiets räkning.

I avsnitt 4.3.2–4.3.4 tas upp fler fall då redovisning av mervärdesskatt ska ske i skattedeklaration i stället för självdeklaration.

4.4.2 Ändring till skattedeklaration

Om den skattskyldige vid början av året beräknar att beskattningsunderlaget inte kommer att överstiga en miljon kronor kan redovisning ske i självdeklaration. Skulle det därefter

**Ändring pga.
beloppsgräns**

under året visa sig att beskattningsunderlaget kommer över beloppsgränsen ska den skattskyldige meddela Skatteverket (3 kap. 3 § SBL) så att registreringen ändras från redovisning i självdeklaration till redovisning i skattedeklaration. Anmälningsskyldigheten i 3 kap. 3 § SBL innebär att så snart förändrade förhållanden av något slag medför att beloppsgränsen kommer att överskridas ska detta anmälas till Skatteverket. Skyldigheten att redovisa i skattedeklaration uppkommer därför redan det beskattningsår då beloppsgränsen överskrids.

Förutsättningen för att få redovisa mervärdesskatt i självdeklaration är att beskattningsunderlaget för aktuellt beskattningsår *beräknas* uppgå till högst en miljon kronor. Användningen av begreppet beräknas får anses ge uttryck för den grad av sannolikhet som krävs för att redovisningen ska ske i självdeklaration i stället för i skattedeklaration. Skatteverket anser att det är den skattskyldige som har bevisbördan för att förutsättningarna för redovisning i självdeklaration är uppfylld. Det är således den skattskyldige som ska visa att beloppsgränsen inte kommer att överskridas, se Skatteverkets skrivelse 2007-12-20, dnr 131 746676-07/111, ”Redovisning av mervärdesskatt i skattedeklaration på grund av särskilda skäl m.m.”.

Om det först i slutet av beskattningsåret framkommer att beskattningsunderlaget kommer att överstiga en miljon kronor kan Skatteverket låta den skattskyldige välja om han vill ändra till redovisning i skattedeklaration från och med innevarande beskattningsår eller vänta till kommande beskattningsår. Om t.ex. en skattskyldig har kalenderår som beskattningsår och först i december upptäcker att beskattningsunderlaget kommer att överstiga en miljon kronor kan alltså Skatteverket låta den skattskyldige redovisa i självdeklarationen för innevarande år och ändra till redovisning i skattedeklarationen från och med kommande år. Skatteverket bör ta hänsyn till om det på grund av kontrollskäl eller för lågt debiterad preliminär skatt finns anledning att ändra till redovisning i skattedeklaration redan från innevarande år.

**Ändring pga.
begäran/särskilda
skäl**

Ändring till redovisning i skattedeklaration i stället för självdeklaration kan också aktualiseras i det fall den skattskyldige begär att få redovisa i skattedeklaration trots att beskattningsunderlaget inte överstiger en miljon kronor. Vidare kan Skatteverket på eget initiativ besluta att redovisningen på grund av särskilda skäl ska ske i skattedeklaration. I sådana fall fattas beslut med stöd av 10 kap. 11 § SBL. Se avsnitt 4.3.4.

Helt beskattningsår Ändringen till redovisning i skattedeklaration – oavsett anledning till ändringen – görs alltid från ett beskattningsårs ingång. Den skattskyldige skulle i annat fall få överlappande redovisningsperioder, eftersom redovisningsperioden för redovisning i självdeklarationen omfattar hela beskattningsåret, jfr 10 kap. 16 § SBL. Mervärdesskatt för ett och samma beskattningsår ska således redovisas antingen i självdeklaration eller i skattedeklaration.

Redovisningsperiod Vid ändring från redovisning i självdeklaration till skattedeklaration ska bedömningen av tillämplig redovisningsperiod ske utifrån bestämmelserna i 10 kap. 14–14 b §§ SBL. I de här fallen är det normalt fråga om företag vars beskattningsunderlag inte överstiger 40 miljoner kronor, varför redovisningsperioden kommer att omfatta tre kalendermånader (10 kap. 14 a § SBL). Detta innebär att ett företag som huvudregel ska redovisa mervärdesskatt för en redovisningsperiod om tre kalendermånader vid ändring till redovisning i skattedeklaration i stället för i självdeklaration. Detta gäller även i det fall Skatteverket beslutar att mervärdesskatt som annars ska redovisas i självdeklaration i stället ska redovisas i skattedeklaration (10 kap. 11 § SBL). Skatteverket kan dock genom att fatta ytterligare ett beslut tvinga ett företag att ha en redovisningsperiod som omfattar en kalendermånad (10 kap. 14 b § 1 st. 2 p. SBL). Se prop. 2007/08:25 s. 73–74, jfr även Skatteverkets skrivelse 2007-12-20, dnr 131 746676-07/111, ”Redovisning av mervärdesskatt i skattedeklaration på grund av särskilda skäl m.m.” (avsnitt 4.1).

Den skattskyldige kan också själv begära att få redovisa mervärdesskatt varje månad (10 kap. 14 b § 1 st. 1 p. SBL).

Preliminär skatt Ändring kan även behöva göras av den preliminära skatten när mervärdesskatten inte längre kommer att ingå i den slutliga skatten.

4.4.3 Ändring till självdeklaration

Om den skattskyldige redovisar i skattedeklaration och vill ändra till redovisning i självdeklaration på grund av att beskattningsunderlaget inte beräknas överstiga en miljon kronor ska Skatteverket normalt ändra i enlighet med begäran om övriga förutsättningar för redovisning i självdeklaration föreligger.

Helt beskattningsår Ändringen görs från ett beskattningsårs ingång eftersom mervärdesskatten alltid ska redovisas antingen i självdeklaration eller i skattedeklaration för helt beskattningsår. Den skatt-

skyldige skulle i annat fall få överlappande redovisningsperioder eftersom redovisningsperioden för redovisning i självdeklarationen omfattar hela beskattningsår, jfr 10 kap. 16 § SBL.

Vid begäran om ändring måste Skatteverket kontrollera om den skattskyldiges redovisning i skattedeklaration beror på en tidigare begäran från honom enligt 10 kap. 11 § 1 st. 1 p. SBL om detta redovisningssätt trots att beskattningsunderlaget inte beräknades överstiga en miljon kronor. Ett beslut om redovisning i skattedeklaration efter en sådan begäran gäller minst två på varandra följande beskattningsår (se avsnitt 4.3.4). Ändring av redovisningssätt till redovisning i självdeklarationen får då inte ske förrän från och med denna tids utgång. Begär den skattskyldige ändring till redovisning i självdeklaration först efter det att han hunnit lämna en eller flera skattedekclarationer för innevarande år, med redovisad mervärdesskatt att betala eller återfå, bör Skatteverket under åberopande av särskilda skäl (10 kap. 11 § 1 st. 2 p. SBL) kunna besluta att redovisning ska ske i skattedeklaration beskattningsåret ut. Se vidare avsnitt 4.3.4.

4.4.4 Förfarandebestämmelserna i LSK och TL

10 kap. 31 § 2 st. SBL

I fråga om förfarandet vid mervärdesbeskattningen gäller då bestämmelserna i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt taxeringslagen (1990:324). *Lag (2001:1239)*.

När redovisning av mervärdesskatt sker i självdeklaration gäller förfarandebestämmelserna i LSK och TL i stället för SBL. Det är t.ex. TL:s regler om skattetillägg, omprövning och överklagande som gäller. För vidare information om innebörden av reglerna i TL hänvisas till TAXHL 1996, Handledning för taxeringsprocess 1989 och Handledning för beskattning av inkomst vid 2008 års taxering. Vissa av SBL:s förfaranderegler blir tillämpliga när mervärdesskatten redovisas i självdeklarationen eftersom TL hänvisar till SBL i vissa fall. Enligt 1 kap. 4 § TL gäller bestämmelserna i SBL i fråga om debitering, redovisning och betalning av skatt.

Av 3 kap. LSK framgår vilka uppgifter som ska lämnas i självdeklarationen. I 3 kap. 1 § 1 p. LSK anges att självdeklarationen ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter. Enligt 3 kap. 1 § 7 p. LSK ska övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att fatta riktiga taxerings- och beskattningsbeslut lämnas. Av 3 kap. 14 § LSK framgår att den som enligt 10 kap. 31 § SBL ska redovisa mervärdesskatt i sin självdeklaration ska lämna de uppgifter som Skatteverket behöver för att besluta om mervärdesskatten. Detta innebär att

sådan redovisning av mervärdesskatt som får ske i självdeklarationen ska innehålla de uppgifter som räknas upp i 10 kap. 17 § 1 st. 5–6 p. SBL.

4.4.5 Redovisningsperiod

10 kap. 16 § SBL

Redovisningsperioden för mervärdesskatt som skall redovisas i en självdeklaration utgörs av det beskattningsår som självdeklarationen avser när det gäller inkomstbeskattning. *Lag (1997:483).*

När mervärdesskatt redovisas i självdeklaration utgör redovisningsperioden för mervärdesskatt ett helt beskattningsår och motsvarar samma beskattningsår som redovisningen för inkomstbeskattningen, 10 kap. 16 § SBL. Redovisning görs i självdeklaration som lämnas året efter det att beskattningsåret gick ut.

I det fall den skattskyldige redovisar mervärdesskatt i självdeklaration och ska redovisa arbetsgivaravgifter och avdragen skatt i skattedeklaration anger 10 kap. 22 § SBL när skattedeklarationen senast ska ha kommit in till Skatteverket.

Mervärdesskatten ingår i preliminär skatten

När redovisning av mervärdesskatt sker i självdeklaration ingår mervärdesskatten i den slutliga skatten, 11 kap. 10 § SBL. Av 4 kap. 1 § SBL framgår att preliminär skatt ska betalas för inkomståret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten. Hur den preliminära skatten ska beräknas framgår av 6 kap. SBL (F-skatt) och 7 kap. SBL (särskild A-skatt).

C-10/92, Balocchi

I EG- domen C-10/92, Balocchi, var frågan om en nationell regel avseende interimbetalning, som ska göras före redovisningsperiodens slut, stred mot sjätte direktivet föremål för bedömning. Det belopp som skulle betalas uppgick till 65 % av det belopp som betalats (eller skulle ha betalats) den motsvarande perioden föregående år eller 65 % av ett uppskattat belopp för innevarande period. Någon möjlighet till jämkning fanns inte. Domstolen fann att en sådan regel utan möjlighet till jämkning strider mot direktivet, eftersom den skattskyldige, i vissa fall, kan bli skyldig att betala mervärdesskatt avseende en transaktion som ännu inte ägt rum. En sådan nationell lagstiftning får till följd att direktivets bestämmelse om interimbetalning omvandlas till förskottsbetalning. Av direktivet framgår att medlemsstaterna endast bör kräva betalningar avseende transaktioner som ägt rum.

För den som är skattskyldig enligt ML och redovisar mervärdesskatt i självdeklaration torde detta åtminstone innebära

**Felaktigt
mervärdes-
skattebelopp**

att mervärdesskatten endast får ingå i F-skatten för de månader då mervärdesskattepliktiga transaktioner förekommit.

4.5 Särskild skattedeklaration

13 kap. 27 § ML

Ett belopp som avses i 1 kap. 2 e § ska redovisas i den ordning som gäller för den skattskyldiges redovisning av utgående skatt. Om beloppet inte motsvaras av någon underliggande leverans av vara eller tillhandahållande av tjänst ska det redovisas för den period under vilken fakturan eller handlingen har utfärdats.

Den som endast ska redovisa sådant belopp som avses i första stycket, ska redovisa detta i särskild skattedeklaration enligt bestämmelsen i 10 kap. 32 § skattebetalningslagen (1997:483). *Lag (2007:1376)*.

10 kap. 32 § 1 st. SBL

Den som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 e § mervärdesskatte-
lagen (1994:200) ska, om 13 kap. 27 § första stycket samma lag inte
är tillämplig, redovisa beloppet i en särskild skattedeklaration.
Deklarationen ska lämnas in före utgången av månaden efter den
månad då den felaktiga handlingen utfärdades. *Lag (2007:1377)*.

Det kan förekomma att ett belopp betecknas som mervärdesskatt på en faktura eller liknande handling utan att beloppet är någon skatt i ML:s mening. Från och med den 1 januari 2008 är den som anger sådan felaktig mervärdesskatt betalningsskyldig för beloppet enligt 1 kap. 2 e § ML. Av 13 kap. 27 § ML framgår att felaktigt debiterad mervärdesskatt ska redovisas i den ordning som gäller för den skattskyldiges ordinarie redovisning av mervärdesskatt. Härav följer att redovisning i sådant fall ska ske antingen i skattedeklaration eller självdeklaration. För den som inte är registrerad till mervärdesskatt och därmed inte i övrigt är skyldig att redovisa mervärdesskatt i skattedeklaration eller självdeklaration gäller i stället att den felaktigt debiterade mervärdesskatten ska redovisas i en särskild skattedeklaration (13 kap. 27 § 2 st. ML jämförd med 10 kap. 32 § 1 st. SBL).

Den särskilda deklARATIONEN ska lämnas in före utgången av månaden efter den månad då den felaktiga handlingen utfärdades.

Exempel

A är inte skattskyldig och därmed inte heller registrerad till mervärdesskatt. Han utfärdar i maj år 1 en handling som felaktigt innehåller mervärdesskatt om 500 kronor. A är betalnings- och redovisningsskyldig för detta

**Nya transport-
medel och
punktskatte-
pliktiga varor**

belopp. Redovisningen ska ske i en särskild skattedeklaration som ska lämnas in senast den sista juni år 1.

10 kap. 32 § 2 st. SBL

Den som är skattskyldig endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 mervärdesskatte-
lagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeklaration
för varje förvärv. Deklarationen ska lämnas in senast 35 dagar efter
förvärvet. *Lag (2007:1377).*

Den som är skattskyldig till mervärdesskatt endast på grund av
förvärv av nytt transportmedel eller punktskattepliktiga varor
från annat EG-land ska inte registreras till mervärdesskatt för
förvärvet. Denne redovisar i stället skatten i en särskild skatte-
deklaration. En sådan deklaration ska lämnas för varje enskilt
förvärv. Den särskilda deklarationen ska lämnas in senast 35
dagar efter förvärvet. Se vidare avsnitt 26.

**Övrigt om särskild
skattedeklaration**

10 kap. 32 c § SBL

Särskild skattedeklaration skall lämnas till Skatteverket enligt
fastställt formulär. *Lag (2003:664).*

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får
meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som skall lämnas i
en särskild skattedeklaration. *Lag (2002:400).*

Vad som sägs i 10 kap. 24–27 §§, 11 kap. 16 och 18 §§, 14 kap.
6 §, 15 kap. 3, 7 och 8 §§, 21 kap. 9 och 11 §§ samt 23 kap. 9 § om
skattedekclarationer skall, om inte något annat anges, gälla även sär-
skilda skattedeklaration. *Lag (2003:213).*

En särskild skattedeklaration ska enligt 10 kap. 32 c § 1 st.
SBL lämnas på ett fastställt formulär. Av 64 § SBL framgår att
Skatteverket fastställer formulär till blanketter som behövs för
tillämpningen av SBL och att sådana ska tillhandahållas kost-
nadsfritt. Skatteverket har fastställt formulär för de särskilda
skattedeklaration som ska användas vid redovisning enligt
10 kap. 32 § SBL.

Redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt görs på
blankett SKV 4702, som finns tillgänglig på Skatteverkets
webbplats (www.skatteverket.se).

Mervärdesskatt på förvärv av nya transportmedel sker enligt
ett särskilt förfarande. För att få deklaraionsblankett (SKV
5282) ska förvärvet först anmälas till Skatteverket,
storföretagsskattekontorets Ludvikaenhet, på blankett SKV
5934. Anmälningsblanketten finns i foldern ”Moms på nya
bilar, motorcyklar, båtar och flygplan” (SKV 556). Foldern
med tillhörande anmälningsblankett finns också tillgänglig på
Skatteverkets webbplats.

Mervärdesskatt på punktskattepliktiga varor sker också enligt ett särskilt förfarande. Deklarationsblankett (SKV 5283) erhålls efter anmälan till Skatteverket, storföretagsskattekontorets Ludvikaenhet. Någon särskild anmälningsblankett finns inte.

I 10 kap. 32 c § 3 st. SBL regleras vilka bestämmelser i SBL som även ska gälla avseende den särskild skattedeklarationen.

4.6 E-handelsdeklaration

10 a kap. 8 § SBL

En näringsidkare som omfattas av ett identifieringsbeslut skall för varje redovisningsperiod lämna en e-handelsdeklaration.

En e-handelsdeklaration skall lämnas även om näringsidkaren inte har någon mervärdesskatt att redovisa för perioden. *Lag (2003:222).*

En näringsidkare från ett land utanför EG kan använda en särskild, förenklad, ordning för redovisning och betalning av mervärdesskatt, om han säljer elektroniska tjänster enligt 5 kap. 7 § 2 st. 12 p. ML till någon som inte är näringsidkare i Sverige eller ett annat EG-land. Om näringsidkaren vill tillämpa den särskilda ordningen, ska han ansöka om det hos Skatteverket. Skatteverket fattar ett s.k. identifieringsbeslut. Mervärdesskatten redovisas därefter i e-handelsdeklaration. Se vidare avsnitt 30.

4.7 Avveckling av verksamheten

10 kap. 37 § SBL

Om en verksamhet avvecklas, skall redovisningen fullgöras till och med den redovisningsperiod under vilken avvecklingen slutförts. *Lag (1997:483).*

Redovisning i skattedeklaration respektive självdeklaration ska lämnas till och med den redovisningsperiod under vilken avvecklingen av verksamheten slutförts. Är den skattskyldige registrerad för redovisning i skattedeklaration och ändringen innebär att beskattningsunderlaget minskas så att redovisning i stället kan ske i självdeklaration så kan registreringen ändras till redovisning i självdeklarationen. Den skattskyldige ska då meddela Skatteverket. En ändring till redovisning i självdeklaration måste ske från ett beskattningsårs början. Se avsnitt 4.4.3. Vid ändring av redovisning till självdeklaration kan debiteringen av preliminär skatt påverkas.

Lagrumsregister

Aktiebolagslag

9 kap. 34 § ABL, 5

Lag om deklarationsombud

1 § 2 st. lagen om deklarationsombud,
40

2 § 2 st. lagen om deklarationsombud,
40

Lag om självdeklarationer och kontrolluppgifter

3 kap. 1 § 1 p. LSK, 46

3 kap. 1 § 6 p. LSK, 46

3 kap. 14 § LSK, 46

19 kap. 1 § 4 p. LSK, 38

Mervärdesskattedirektivet

Artikel 250.1 direktivet, 4, 13

Artikel 250.2 direktivet, 4

Artikel 251 direktivet, 4

Artikel 252 direktivet, 4, 13

Mervärdeskattelag

10 kap. 12 § ML, 8

19 kap. 11 § ML, 8

Revisionslag

30 § revisionslagen, 5

32 a § revisionslagen, 5

Skattebetalningsförfordning

26 a § 1 st. SBF, 35

26 a § 2 st. SBF, 35

40 § SBF, 36

64 § SBF, 34

66 § SBF, 22, 35

Skattebetalningslag

1 kap. 5 § SBL, 6

4 kap. 1 § SBL, 47

10 kap. 9 § SBL, 5

10 kap. 9 § 3 p. SBL, 6

10 kap. 9 § 4 p. SBL, 6

10 kap. 9 § 5 p. SBL, 7

10 kap. 9 § 6 p. SBL, 7, 10

10 kap. 9 § 7 p. SBL, 7

10 kap. 10 § SBL, 10

10 kap. 11 § SBL, 7, 10

10 kap. 11 § 1 st. 1 p. SBL, 10, 46

10 kap. 11 § 1 st. 2 p. SBL, 11, 46

10 kap. 11 § 2 st. SBL, 10, 12

10 kap. 13 § SBL, 12

10 kap. 13 § 1 st. SBL, 12

10 kap. 13 § 2 st. SBL, 12

10 kap. 13 § 3 st. SBL, 12

10 kap. 13 a § SBL, 5

10 kap. 14 § SBL, 13

10 kap. 14 a § SBL, 14

10 kap. 14 b § SBL, 16

10 kap. 14 b § 1 st. 1 p. SBL, 16

10 kap. 14 b § 1 st. 2 p. SBL, 17

10 kap. 14 b § 2 st. SBL, 17

10 kap. 14 c § SBL, 18

10 kap. 14 c § 1 st. SBL, 18

10 kap. 14 c § 2 st. SBL, 19

10 kap. 14 d § SBL, 20

10 kap. 14 d § 1 p. SBL, 20

10 kap. 14 d § 2 p. SBL, 21
10 kap. 15 § SBL, 15
10 kap. 16 § SBL, 47
10 kap. 17 § SBL, 22
10 kap. 17 § 1 st. 5–6 p. SBL, 47
10 kap. 18 § 1 st. SBL, 24
10 kap. 18 § 2 st. SBL, 26
10 kap. 18 § 3 st. SBL, 26
10 kap. 18 § 4 st. SBL, 27
10 kap. 19 § SBL, 28
10 kap. 20 § SBL, 29
10 kap. 22 § SBL, 47
10 kap. 22 a § SBL, 30
10 kap. 23 § SBL, 30
10 kap. 24 § SBL, 31
10 kap. 25 § 1 st. första meningen
SBL, 34
10 kap. 25 § 1 st. andra meningen
SBL, 34
10 kap. 25 § 2 st. SBL, 36
10 kap. 25 § 3 st. SBL, 37, 40
10 kap. 26 § SBL, 35
10 kap. 26 § 2 st. SBL, 37
10 kap. 27 § SBL, 36
10 kap. 28 § SBL, 36
10 kap. 29 § SBL, 23
10 kap. 30 § SBL, 23

10 kap. 31 § SBL, 46
10 kap. 31 § 1 st. SBL, 43
10 kap. 31 § 2 st. SBL, 46
10 kap. 32 § 1 st. SBL, 48
10 kap. 32 § 2 st. SBL, 49
10 kap. 32 c § SBL, 49
10 kap. 37 § SBL, 50

10 a kap. 8 § SBL, 50

11 kap. 10 § SBL, 47

13 kap. 27 § SBL, 48

17 kap. 1 § SBL, 31

23 kap. 1 § SBL, 23

23 kap. 3 § SBL, 7

23 kap. 3 a § SBL, 7

23 kap. 5 § SBL, 37

23 kap. 6 § SBL, 40

23 kap. 9 § SBL, 36

Taxeringslag

1 kap. 4 § TL, 46

Register - skrivelser m.m.

Skrivelser

2004-12-16, dnr 718841-04/111, 12
2007-12-20, dnr 131 746676-07/111,
9, 11, 16, 44, 45
2007-12-20, dnr 131 746687-07/111,
17
2008-06-09, dnr 131 228788-08/111,
16, 17
2008-06-18, dnr 131 394041-08/111,
21

Föreskrifter, rekommendationer m.m.

SKVFS 2006:2, 35
SKVFS 2006:11, 35

SKV A 2008:17, 31

SKV M 2008:14, 31

Rättsfallsregister

EG-domstolen

C-10/92, Balocchi, 47

Kammarrätterna

KR 2003-09-29, 5317-2001, 5318-
2001 och 5319-2001, 11
KR 2005-05-18, 4260-03, 11

Länsrätterna

LR 2004-08-31, 7555-04, 11

Sakregister

A

Anstånd, 31
Avrundning, 23
Avveckling, 50

B

Begäran
– redovisningsperiod, 16
– skattedeklaration, 10
Betalningsanstånd, 31

D

Deklaration, 3
Deklarationsanstånd, 31
Deklarationsblankett, 22
Deklarationsombud, 40

E

E-deklarationsombud, 40
EEIG, 6
E-handelsdeklaration, 50
E-legitimation, 35
Elektronisk skattedeklaration, 35
Elektroniska tjänster, 50
Enkelt bolag, 7
Europeiska ekonomiska
intressegrupperingar, 6

F

Feldebiterad skatt, 48
Firmatecknare, 38
Fullmakt, 39
Föreläggande, 10
Förenklad skattedeklaration, 5

Företrädare, 37
Förseningsavgift, 42

G

Gemenskapsinternt förvärv, 23
GIF, 9, 23
Giltighetstid
– beslut om en månadsperiod, 17
– redovisning i självdeklaration, 45
– redovisning i SKD, 10, 12, 45
Grupphuvudman, 7

H

Handelsbolag, 6
Helt beskattningsår, 12, 45

I

Identifieringsbeslut, 50

K

Kommun, 30, 43
Konkursbo, 43

L

Landsting, 30

M

Mervärdesskattegrupp, 7
Myndighet, 43

N

Nytt transportmedel, 49

O

Ombud, 40
Omedelbar giltighet, 20

P

Partrederi, 7
Periodändring
– begäran, 16
– beloppsgräns, 15
– giltighetstidpunkt, 18
– särskilda skäl, 17
Preliminär skatt, 45, 47
Prokura, 38
Punktskattepliktiga varor, 49

R

Redovisningsperiod
– en månad, 13
– giltighetstidpunkt, 18
– helt beskattningsår, 15, 47
– självdeklaration, 47
– skattedeklaration, 13
– tre månader, 14
– ändring av, 15
Redovisningstidpunkt, 23
– en månad, 25
– helt beskattningsår, 30
– tre månader, 24
Representantredovisning, 7

S

Sekreteress, 36
Signering, 37
Självdeklaration, 43
– förfaranderegler, 46
– redovisningsperiod, 47
– ändring till SKD, 43
Skattedeklaration, 5
– anses föreligga, 42
– anstånd, 31
– begäran, 7, 10
– blankett, 34
– frivillig skattskyldighet, 11
– förseningsavgift, 42
– grupphuvudman, 7
– kommuner, 30
– landsting, 30
– mottagningsställe, 34
– när SKD ska lämnas, 23
– redovisningsperiod, 13
– redovisningstidpunkt, 23
– separat redovisning, 36
– skyldighet att lämna, 5
– särskild skrivelse, 35
– särskilda skäl, 7, 11
– underskrift, 36
– utländsk företagare, 9
– varje period, 12
– ändring till SD, 45
– överföring, 9
Stat, 43
Särskild skattedeklaration, 48
Särskilda skäl
– redovisningsperiod, 17
– skattedeklaration, 11

T

Tremånadersperiod

- begäran om enmånadsperiod, 16
- giltighetstidpunkt, 18
- redovisningsperiod, 14
- särskilda skäl för enmånadsperiod, 17
- ändring, 15

U

Underskrift, 36

Utländsk företagare

- deklaration, 23
- underskrift, 39

Å

Återbetalning, 7

Ä

Ändring av redovisningsperiod, 15

Ändring till självdeklaration, 45

Ändring till skattedeklaration, 43

Ö

Öretal, 23