

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen, Enheten för  
skatteadministration, skatteavtal och tullfrågor

## Remissyttrande

### F-skatteutredningens betänkande F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31)

Er ref: Fi2019/02211/S3I

Vårt diarienumr: R-1044-2019

*Svensk Handel, som är handelsföretagens intresseorganisation och företräder 10 000 små, medelstora och stora företag med nära 300 000 medarbetare, får med anledning av remissen anförda följande:*

#### Allmänna synpunkter

Svensk Handel har beretts möjlighet att inkomma med yttrande över betänkandet F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019/31) och ansluter sig till vad Näringslivets Skattedelegation anför i bifogat yttrande.

SVENSK HANDEL



Mats Hedenström  
Näringspolitisk chef

Jesper Gyberg

**NSD**  
N Ä R I N G S L I V E T S  
S K A T T E -  
D E L E G A T I O N

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen, Enheten för Er referens:  
skatteadministration, skatteavtal och tullfrågor Fi2019/02211/S3  
Departementssekreterare Katrin Fahlgren  
103 33 Stockholm

[fi.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:fi.remissvar@regeringskansliet.se)

Stockholm, 2019-10-22

## Remissyttrande

### **F-skatteutredningens betänkande F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31)**

Näringslivets Skattedelegation (NSD) har beretts tillfälle att avge yttrande över betänkandet F-skattesystemet – en översyn (SOU 2019:31). NSD, som ansluter till det särskilda yttrandet av experterna Lynda Ondrasek Olofsson och Patrick Krassén, lämnar följande synpunkter.

### **Inställning**

NSD avstyrker utredningens förslag.

Sedan F-skattereformen 1993 har F-skattesystemet utretts ett flertal gånger. Uppdragets syfte har skiftat, men gemensamt för de lagändringsförslag som antagits har varit att den modell som infördes 1993 har värnats. Även den nu aktuella utredningen uttalar vikten av att det huvudsakliga syftet med F-skattesystemet ska värnas. Med hänsyn till de förslag utredningen lägger fram anser dock NSD att förslagen inte är ägnade att värna systemet, utan i stället riskerar att resultera i försämrad tillit till F-skattesystemet samt på ett allvarligt sätt försämra rättssäkerheten för landets företagare. Flera av utredningens förslag skulle enligt NSD:s uppfattning leda till så allvarliga konsekvenser i dessa avseenden att de inte bör genomföras.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19  
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

### Förslaget i korthet

Utredningen föreslår ett antal ändringar av bestämmelserna i 9 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Utöver att föreslå en strukturell omarbetning av bestämmelserna föreslår utredningen bl.a. att

- det införs en möjlighet att tidsbegränsa ett godkännande för F-skatt,
- den som är godkänd för F-skatt ska kunna föreläggas att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt föreligger, i kombination med en ny grund för återkallelse när föreläggandet inte följts,
- bestämmelsen om vem som ska prövas för godkännande och återkallelse av F-skatt ska utvidgas till att också omfatta den som har bestämmande inflytande över företaget även om denne saknar en formell ställning i företaget,
- det införs ett nytt hinder för godkännande och ny grund för återkallelse för den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp vid återkrav i samband med rut- och rotarbeten, samt
- bestämmelsen om när återkrav ska ske på grund av missbruk förtydligas i syfte att öka tillämpningen av den nuvarande bestämmelsen.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

Nedan lämnas inledningsvis några övergripande synpunkter på utredningens uppdrag och förutsättningar. Därefter kommenteras några specifika frågor i förslaget.

### Övergripande synpunkter

Enligt direktiven ska utredningen se över F-skattesystemet och analysera effekterna i vissa avseenden av bestämmelsernas utformning och tillämpning. Syftet med översynen är bl.a. att bekämpa skattefusk och skatteundandragande. Enligt direktiven är det vidare viktigt att skapa så goda villkor som möjligt för att starta, driva och utveckla företag. Mot denna bakgrund har i utredningens uppdrag också ingått att analysera hur aktuella bestämmelser om F-skatt inverkar på dessa villkor, och att analysera och redogöra för om det finns behov av att ändra bestämmelserna rörande F-skatt. Om det finns behov av att ändra bestämmelserna ska förslagen ha som utgångspunkt att *förbättra* villkoren för att starta, driva och utveckla företag samt bidra till en ökad sysselsättning.

Enligt NSD:s uppfattning har utredningen brustit i denna del av uppdraget. Utredningen saknar i stort en analys och bedömning av på vilket sätt förslagen skulle förbättra villkoren för att starta, driva och utveckla företag samt bidra till en ökad sysselsättning. Perspektivet i betänkandet har en stark slagsida mot utökade kontroller, sanktioner och begränsningar av möjligheten att få och inneha godkännande för F-skatt. Att stävja och beivra osund konkurrens är av vikt, men det är bara en av flera faktorer för ett förbättrat företagsklimat. Frånvaron av analyser och förslag avseende förenklingar och förbättringar för de företagare som inte missbrukar systemet är beklagligt.

Vad gäller möjligheterna att med förändringar i F-skattesystemet motverka skattefusk och skatteundandragande saknas problembeskrivningar som visar Skatteverkets behov av de ändringar som föreslås. Skatteverket har inte heller dokumenterat de uppföljningar av systemet som regeringen tidigare uppmanat verket till. I beskrivningen av föreslagna åtgärder saknas koppling mellan syftet, dvs. att minska skattefelet, och föreslagna åtgärder.

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Några beräkningar rörande förslagets påverkan på skattefelet anses inte heller möjliga att göra. Trots dessa omständigheter lägger utredningen fram förslag som kraftigt riskerar att försämra tilliten till F-skattesystemet samt på ett mycket allvarligt sätt försämra rättssäkerheten för landets företagare.

### Specifika synpunkter

#### Tidsbegränsade godkännanden när ansökan sker på avsikt

I betänkandet föreslås att det ska införas en ny bestämmelse som innebär att ett godkännande för F-skatt kan tidsbegränsas. Giltighetstiden av godkännandet ska enligt förslaget kunna begränsas om den sökande begär det eller om den sökande ännu inte bedriver men har för avsikt att bedriva näringsverksamhet.

Enligt uppgift från Skatteverket som återges i betänkandet har under 2018 drygt 1 000 personer godkänts för F-skatt på avsikt att bedriva näringsverksamhet, dvs. innan verksamheten har kommit igång. Utredningen anger dock att denna siffra bör behandlas med stor försiktighet och även om antalet är oklart anser utredningen att förslaget om tidsbegränsning bör genomföras.

NSD ifrågasätter behovet av att kunna tidsbegränsa ett godkännande för F-skatt när ansökan sker på avsikt att bedriva näringsverksamhet. Som framgår av betänkandet innebär redan det nuvarande systemet ett slags godkännande på viss tid i de situationer där F-skatt beviljas på en avsikt att bedriva näringsverksamhet. I dessa fall är det tydligt att bedömningen är preliminär och att Skatteverket ska följa upp huruvida näringsverksamheten kommit igång.

Enligt NSD finns det en risk för ökad osäkerhet bland dem som ansöker om F-skatt på avsikt att bedriva näringsverksamhet om vilken sorts F-skatt man fått och om Skatteverket kommer att godta de aktiviteter som redovisas. Dessa fall kommer sannolikt föranleda en del manuell hantering av Skatteverkets handläggare. Det finns som NSD ser det inget egentligt stöd för utredningens förhoppning om att systemet på det här sättet ska kunna automatiseras och leda till större effektivitet. Möjligheten att kunna tilldela tidsbegränsade godkännanden när ansökan sker på avsikt synes inte heller vara något som efterfrågas av Skatteverket.

Systemet med F-skatt fungerar i dag bra i vårt samhälle. Tidsbegränsade godkännanden för F-skatt kan riskera att leda till onödig osäkerhet. Som framgår av betänkandet kan Skatteverkets handläggare godkänna F-skatt på avsikt genom att tillföra en kod i registreringen (se not 44 på s. 143). Oavsett om godkännandet för F-skatt är tidsbegränsat eller inte behöver Skatteverket – såsom regeringen tidigare framhållit – följa upp huruvida de som godkänts för F-skatt också bedriver näringsverksamhet. Om så inte är fallet kan Skatteverket på eget initiativ återkalla F-skatten.<sup>1</sup>

Sammanfattningsvis anser NSD att fördelarna med utredningens förslag inte överväger dess nackdelar och förslaget bör därför inte genomföras.

---

<sup>1</sup> Se Skatteverkets ställningstagande den 14 februari 2019, *Återkallelse av F-skatt – juridiska personer som inte bedriver verksamhet*, dnr 202 65842-19/111.

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

### Uppgiftsskyldighet och möjlighet att förelägga den som är godkänd

I betänkandet föreslås att det ska införas en ny bestämmelse som innebär att den som är godkänd för F-skatt ska, om Skatteverket begär det, tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera om förutsättningarna för att vara godkänd för F-skatt föreligger. Vidare föreslås att Skatteverket ska ges möjlighet att förelägga den som inte fullgör sina skyldigheter enligt bestämmelsen.

Utredningen anger att när ansökan om F-skatt väl är godkänd och beslutet gäller tills vidare finns fall då det behövs ytterligare utredning, t.ex. om det framkommer omständigheter som tyder på att ett bolag har sålts. Det kan då vara fråga om andra personer som bör betraktas som företagsledare och därmed omfattas av prövning. Ett annat exempel är att en utländsk näringsidkare ska inkomma med ett nytt skuldfrihetsintyg eller att den godkände ska inkomma med uppgifter som styrker att den som prövats vid ansökan fortfarande är den som ska prövas. Den uppgiftsskyldighet med möjlighet att förelägga som utredningen föreslår är dock mycket vidsträckt och kan tillämpas i många fler situationer än de som beskrivs i betänkandet. Förslaget innebär att Skatteverket kan begära att den godkände ska tillhandahålla de handlingar och de upplysningar "som behövs" för att Skatteverket ska kunna kontrollera om förutsättningarna att vara godkänd för F-skatt föreligger.

Det är något oklart hur stort behovet av lagändring anses vara. Som framgår av betänkandet har Skatteverket, utöver de uppgifter som verket har tillgång till genom olika register m.m., möjlighet att ställa frågor till den godkände om förhållanden som har betydelse för godkännandet. Skatteverket saknar dock möjlighet att begära uppgifter i form av föreläggande. Frågan är om en sådan möjlighet behövs.

Skatteverket har – som regeringen tidigare framhållit – skäl att följa upp företag som godkänts för F-skatt för att kunna konstatera om de bedriver näringsverksamhet eller inte. Om det senare är fallet kan Skatteverket, som nämnts i föregående avsnitt, på eget initiativ återkalla F-skatten. För det fall näringsverksamhet bedrivs kan Skatteverket förelägga sökanden att inkomma med inkomstdeklaration. Om så inte sker eller om de uppgifter som inkommer inte kan läggas till grund för beskattning, kan F-skatten återkallas.

Av de krav som finns för att vara godkänd för F-skatt i 9 kap. 1 § andra stycket SFL är det sannolikt missbruk enligt punkten 3 som kan föranleda att Skatteverket behöver mer uppgifter än vad som finns tillgängligt i olika register m.m. I de fallen lär det dock vara fråga om pågående näringsverksamhet och då har Skatteverket inom ramen för beskattningsverksamheten ett flertal befintliga utredningsbefogenheter att tillgå för att få fram korrekt beslutsunderlag. För det fall de ovan nämnda utredningsalternativen i något fall inte skulle fungera finns möjlighet för Skatteverket att redan i samband med ansökan om F-skatt göra revision hos sökanden enligt 41 kap. 3 § 4 SFL.

Sammanfattningsvis anser NSD att den mycket vidsträckta föreläggandemöjlighet som utredningen föreslår är oproportionerlig och förslaget bör därför inte genomföras.

NSD  
N Ä R I N G S L I V E T S  
S K A T T E -  
D E L E G A T I O N

## En utvidgad prövning i vissa fall

I betänkandet föreslås att bestämmelsen om vem som ska prövas när sökanden är ett *fåmansföretag* utvidgas. Enligt förslaget ska prövningen omfatta företagsledare och annan fysisk person som har det bestämmande inflytandet över företaget. Prövningen ska också omfatta andra fåmansföretag som personen är eller under de senaste två åren har varit företagsledare i eller haft ett bestämmande inflytande över. I utredningen föreslås vidare att bestämmelsen om vem som ska prövas när en sökande är en *fysisk person* som under de senaste två åren har varit företagsledare i ett fåmansföretag utvidgas. Enligt förslaget ska prövningen utöver fåmansföretag som den som söker är eller har varit företagsledare i även omfatta fåmansföretag som denne haft ett bestämmande inflytande över. Bestämmande inflytande anses enligt förslaget föreligga när någon genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av det totala antalet röster i fåmansföretaget.

NSD instämmer i utredningens uppfattning vad gäller vikten att förhindra skadligt beteende i form av tillsättande av målvakter i bolagsstyrelser som ett led i en kriminell verksamhet. NSD instämmer dock inte i utredningens uppfattning att prövningen för F-skatt ska utvidgas till den som genom innehav av aktier, andra andelar eller medlemskap kontrollerar mer än 50 procent av fåmansföretaget. Skälen för detta är följande.

Utredningen menar att det väsentliga är att den utvidgade prövningen träffar den eller de personer som faktiskt påverkar hur företaget sköts. Men frågan är hur prövningen av den fysiska personen med bestämmande inflytande, men utan formell ställning, ska göras. Den som är *företagsledare* har kontroll över företagets dagliga verksamhet och ska se till att inbetalningar av skatt osv. sköts. Den som är *ägare utan formell ställning* har ingen sådan möjlighet. Innebär det att missförhållanden i ett fåmansföretag alltid kommer att kunna hänföras till en ägare med bestämmande inflytande, eller kanske aldrig?

Enligt förslaget ska prövningen av godkännande för F-skatt i fåmansföretaget bara avse sådana hinder som kan hänföras till företagsledaren eller den som haft ett bestämmande inflytande. Frågan är vilka hinder det är som kan hänföras till den som endast är ägare men saknar formell ställning i företaget. Eftersom majoritetsägare – såsom utredningen framhåller – kan bestämma vilka som sitter i styrelsen, innebär detta att missförhållanden vad gäller företagsledarens agerande är ett sådant hinder som kan hänföras till ägaren? Om inte, vad annat kan majoritetsägaren göra sig skyldig till? Utredningens förslag riskerar att leda till en form av strikt ansvar för majoritetsägare i ett fåmansföretag.

Precis som utredningen anger anser dock NSD att frågor som rör informationsutbyte mellan Skatteverket och Bolagsverket bör utredas, liksom att Bolagsverkets arbete med att motverka målvakter måste förbättras.

Sammanfattningsvis anser NSD att den utvidgade prövning som utredningen föreslår är såväl skadlig för näringslivet som olämplig som verktyg för brottsbekämpning. Förslaget bör därför inte genomföras.

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

### Den som inte följt föreläggande att fullgöra uppgiftsskyldighet

I betänkandet föreslås att det ska införas en ny grund för återkallelse när den som är godkänd för F-skatt inte följt ett föreläggande att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera att förutsättningarna för att vara godkänd föreligger.

Som anförts ovan i avsnittet om uppgiftsskyldighet och möjlighet att förelägga den som är godkänd för F-skatt, kan behovet av utredningens förslag att införa en ny föreläggande-möjlighet för Skatteverket ifrågasättas. Det är även ett mycket långtgående förslag. Med den föreslagna bestämmelsen får Skatteverket förelägga den som är godkänd för F-skatt att tillhandahålla de handlingar och lämna de upplysningar som behövs för att kontrollera att förutsättningarna för att vara godkänd föreligger. Vid utredning om missbruk av F-skatt torde uppgiftsskyldigheten i och med detta kunna bli i det närmaste obegränsad. Skatteverket ges således mycket vida och opreciserade ramar att förelägga om uppgifter.

Nu går dock utredningen steget längre och föreslår att om föreläggandet inte följs ska F-skatten återkallas – en mycket ingripande åtgärd. Detta ska gälla även om den uppgiftsskyldige inte tagit del av föreläggandet, vilket enligt NSD i sig är en omständighet som kan ifrågasättas (jfr RÅ 1992 ref. 35). Huvudregeln när det gäller betungande beslut är att adressaten måste få del av beslutet innan det kan verkställas mot honom eller henne. Att införa en särskild sanktion i form av hot om förlorad F-skatt framstår som systemfrämmande i SFL. Ett förhinder av passivitet från den godkändes sida, som leder till att denne fortsätter att vara godkänd trots att uppgiftsskyldigheten inte följs, torde kunna stävjas med en betydligt snävare föreläggandemöjlighet.

Sammanfattningsvis anser NSD att utredningens förslag är oproportionerligt och oförutsägbart på ett sätt som äventyrar rättssäkerheten. Förslaget bör inte genomföras.

### Den som inte redovisar eller inte betalar sina skatter och avgifter

I betänkandet föreslås att den nuvarande regleringen ändras så att brister i *redovisning* och *betalning* av skatter och avgifter delas upp och regleras separat i två olika punkter. Vidare föreslås att bestämmelsen om när *hinder vid ansökan* föreligger utvidgas så att endast om det föreligger särskilda skäl får den som inte har betalat skatter eller avgifter som lämnats för indrivning enligt skatteförfarandelagen eller motsvarande utländska skatter eller avgifter vid den tidpunkt då prövningen görs godkännas för F-skatt. När det gäller bestämmelsen om när det föreligger *grund för att återkalla* ett godkännande för F-skatt föreslås att den omfattar den som inte har betalat skatter eller avgifter enligt skatteförfarandelagen eller inte betalat motsvarande utländska skatter eller avgifter till ett belopp som sammanlagt uppgår till ett halvt prisbasbelopp eller mer vid den tidpunkt då prövningen av F-skatt görs.

Utredningen anser att det är otillfredsställande att den som har skatteskulder som huvudregel godkännas för F-skatt. Det kan enligt utredningen vara motiverat att ställa olika krav på den som vill starta en näringsverksamhet med godkännande för F-skatt och den som redan bedriver sådan. Det framkommer dock inte i betänkandet att det skulle vara något problem med att Skatteverket idag, enligt de allmänna råden, tillåter att ett skuldbelopp på högst 20 000 kr betraktas som obetydligt på så sätt att skulden inte hindrar ett godkännande för F-skatt.

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

Det system som finns i dag synes fungera bra. NSD befarar att utredningens förslag skulle leda till *mer* manuellt arbete för Skatteverket, eftersom verket skulle behöva pröva samtliga omständigheter vad gäller de som ansöker om F-skatt om den sökande har en mindre skatteskuld. Även i det här sammanhanget har utredningen betonat behovet av en mer automatiserad handläggning hos Skatteverket. NSD anser att detta riskerar att motverkas om förslaget genomförs.

Sammanfattningsvis anser NSD att det saknas tillräckliga motiv för att ändra den av Skatteverket tillåtna gränsen för skuldbelopp vid godkännande för F-skatt. Förslaget bör därför inte genomföras.

### Den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp i samband med rut- och rotarbeten

I betänkandet föreslås att det ska införas ett nytt hinder för godkännande och en ny grund för återkallelse för den som inte betalat tillbaka felaktigt utbetalt belopp vid återkrav som beslutats enligt lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete. NSD vill i detta avseende framhålla följande.

Utifrån den senast tillgängliga statistiken är det för 2017 knappt 0,9 promille av utbetalade belopp som inte återbetalades (12 miljoner kr av totalt 13,9 miljarder kr). Anmälningar om misstänkta bedrägerier på 80 miljoner kr under perioden 2013–2015 handlade om två promille per år av begärda belopp (om man utgår från det begärda beloppet på 14,5 miljarder kr för 2017).

Utredningen har uttalat att det inte är möjligt att dra några slutsatser om den skatterelaterade brottslighetens omfattning utifrån gjorda anmälningar, eftersom anmälningarna är beroende av myndigheternas riktlinjer och kontrollsystem. NSD instämmer i detta. Såvitt känt gör Skatteverket inte heller någon bedömning av om det föreligger oaktsamhet eller uppsåt när brottanmälan görs. Utredningen har inte presenterat några uppgifter om vad som hänt med brottanmälningarna på 80 miljoner kr. Hur många anmälningar som lett till fällande domar hade varit mer relevant information, särskilt med tanke på att utredningens förslag enligt NSD:s uppfattning är långtgående och potentiellt skadliga.

Som utredningen nämner finns det många skäl till krav på återbetalning, och utredningen menar att det vore orimligt om en utförarens godkännande för F-skatt återkallas på grund av orsaker denne själv inte kunnat råda över. Därför föreslås återkallelsen knytas till förhållanden som utföraren kan råda över. Ett sådant förhållande anser utredningen vara om den som fått en felaktig utbetalning inte följer Skatteverkets beslut om återbetalning. Först efter att beslutet vunnit laga kraft ska återkallelse av ett godkännande få ske. Utredningens förslag får således förstås på så sätt att oavsett skälen till att återbetalning inte skett ska, efter att beslutet vunnit laga kraft, godkännande för F-skatt återkallas. Utredningen tar då inte hänsyn till att detta visst kan bero på omständigheter som utföraren inte råder över, som t.ex. att utföraren har svårigheter att få betalt av kunden som rätteligen ska betala. Det är inte alls säkert att utföraren kan förskottsbetala ett stort belopp i väntan på kundens betalning. Det handlar i många fall om mindre företagare som inte heller har råd att processa mot kunder som inte betalar. Det inträffar även att kunden inte har pengar att betala med eftersom kunden trots att en del av arbetskostnaden skulle täckas av rot- eller rutavdrag.



# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Ett annat problem är att bestämmelserna gällande rot- och rutavdrag är krångliga – inte bara för utförare och deras kunder utan även för Skatteverket och domstolarna. Det visar flera avgöranden från Högsta förvaltningsdomstolen (HFD). I två referatmål har HFD försökt ge Skatteverket och underinstanserna ledning när arbetet betalats av annan än köparen.<sup>2</sup> Utgången i HFD resulterade i att utföraren medgavs utbetalning respektive att återkravet upphävdes. År 2017 behandlade HFD två frågeställningar med anledning av beräkning av arbetskostnad – och därmed rätt till skattereduktion – vid arbete med installation av luftvärmepumpar. I båda fallen undanröjdes återkraven, helt eller delvis.<sup>3</sup> Den 21 februari 2017 meddelade HFD prövningstillstånd i två mål och återförvisade dem till kammarrätten, då HFD ansåg att det saknas vägledande avgöranden rörande den situationen att utföraren delat upp faktureringen på tre tillfällen och köparna betalat två av fakturorna i sin helhet.<sup>4</sup> Den 20 mars 2019 har HFD meddelat ytterligare två prövningstillstånd rörande återkrav. I det ena fallet<sup>5</sup> är frågan om ett kommunalt bolags prissättning av utfört arbete avseende anslutning till bolagets fibernät innebär att arbetet inte räknas som hushållsarbete på grund av att kommunen ska anses ha lämnat bidrag eller annat ekonomiskt stöd för arbetet. Det andra fallet<sup>6</sup> gäller frågan hur en köpares betalning för utfört hushållsarbete ska fördelas mellan kostnader som kan ligga till grund för skattereduktion och övriga kostnader när arbetskostnaden uppskattas till ett skäligt belopp.

Redogörelsen ovan visar den stora osäkerhet som många gånger råder beträffande tillämpningen av reglerna om rot- och rutavdrag – en osäkerhet som ofta drabbar utföraren hårt eftersom Skatteverket vägrar utbetalning eller kräver återbetalning. Särskilt när det gäller rotarbete är det därtill inte ovanligt att det handlar om stora belopp. Det är ytterst få mål som prövas i HFD och det finns naturligtvis ett stort antal "felaktiga" domar och beslut som hunnit vinna laga kraft dessförinnan. De återkrav på 12 miljoner kr för 2017 kan mycket väl rymmas bland dessa "felaktiga" domar och beslut.

Till denna osäkerhet för utföraren som finns i dag vill utredningen nu lägga att F-skatten ska återkallas om utföraren inte kan återbetala ett felaktigt utbetalat belopp. Det finns inget stöd för behovet av ett sådant förslag. Framförallt utförare vars kunder gör rotavdrag skulle löpa stora risker om det blev problem med kundens betalningar. Utföraren ska egentligen inte behöva ha något att göra med kundens skatteavdrag. Om detta förslag införs krävs att utföraren har möjlighet att välja den tidigare modellen för rotavdrag, där kunden själv fick ta ansvar för yrkade skatteavdrag.

NSD vill i detta sammanhang också framhålla att det i förarbetena till tidigare förändringar i lagstiftningen, i samband med frågan om det borde finnas en mer generell återkallelsegrund som tar sikte på felaktigt erhållna ersättningar och bidrag i allmänhet, uttalats att F-skatt i första hand är ett sätt att betala preliminär skatt. Reglerna om återkallelse av godkännande för F-skatt är inte avsedda att utgöra ett substitut för reglerna om näringsförbud (jfr prop. 2014/15:10 s. 33).

Sammanfattningsvis anser NSD att förslaget är skadligt för såväl företagare i aktuella branscher som samhället i stort. Förslaget bör därför inte genomföras.

---

<sup>2</sup> HFD 2014 ref. 79 och HFD 2016 ref. 29.

<sup>3</sup> HFD 2017 ref. 46, I och II.

<sup>4</sup> Mål nr 2060-16 och 2061-16.

<sup>5</sup> Mål nr 1502-18.

<sup>6</sup> Mål nr 586-19.

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

### Hinder för godkännande och grund för återkallelse vid missbruk

I betänkandet anges att bestämmelsen om när återkallelse ska ske på grund av missbruk förtydligas. Enligt betänkandet ska det av bestämmelsen framgå att grund för återkallelse föreligger när missbruket inte är obetydligt och har gett upphov till fara för att skatter eller avgifter undanhålls.

Utredningen anser att den s.k. generalklausulen behöver *förtydligas* eftersom den kommit att få en för begränsad betydelse i förhållande till vad som var lagstiftarens avsikt när F-skattsedeln infördes 1993. Enligt NSD framstår det som att utredningen i själva verket vill *utvidga* generalklausulens tillämpningsområde, vilket också bekräftas i konsekvensanalysen (se s. 348 i betänkandet). En tillämpning av bestämmelsen medför i praktiken ett näringsförbud under två års tid och är således mycket ingripande. Utredningen synes mena att bestämmelsen tillämpats i för få situationer. I förarbetena till tidigare lagstiftning anges dock i vilka situationer bestämmelsen är tänkt att tillämpas. Vidare framgår av förarbetena att återkallelse inte får ske om missbruket är ringa och att man bör vara *mycket restriktiv* vid tolkningen av begreppet missbruk. Utredningen skriver nu att tillämpningen ska vara *restriktiv*, vilket NSD anser är en tydlig markering att utredningen eftersträvar en utvidgning av bestämmelsen. I förarbeten till tidigare lagstiftning framhålls dessutom att reglerna om återkallelse av godkännande för F-skatt är inte avsedda att utgöra ett substitut för reglerna om näringsförbud (se prop. 2014/15:10 s. 33).

I betänkandet anges att användande av falska handlingar, utfärdande av osanna fakturor och bristande bokföring bör kunna medföra att godkännande för F-skatt återkallas med stöd av bestämmelsen. Vidare bedömer utredningen att flera av de fall som skulle ha omfattats av en ny generell återkallelsegrund vid kriminalitet omfattas av missbruksbestämmelsen. Det är enligt NSD tämligen oklart i vilka situationer bestämmelsen skulle komma att tillämpas.

Sammanfattningsvis anser NSD att förslaget öppnar för oförutsägbara bedömningar på ett sätt som skulle äventyra rättssäkerheten för enskilda. Förslaget bör inte genomföras.

### Behovet av att se över reglerna om solidaransvar

I betänkandet anges att bestämmelserna om solidaransvar bör ses över i särskild ordning i syfte att utreda hur bestämmelserna bättre kan utformas för att motverka att F-skattesystemet används för att t.ex. tillhandahålla svart arbetskraft och för att motverka att ett godkännande för F-skatt missbrukas i andra situationer. NSD vill i detta avseende framhålla följande.

Det är naturligtvis angeläget att motverka att ett godkännande för F-skatt missbrukas genom att användas i kriminell verksamhet eller för skatteundandragande och skatteflykt. Regelverket innehåller dock möjligheter till återkallelse av F-skatt i sådana situationer. För att komma till rätta med eventuellt missbruk behöver Skatteverkets uppföljning av företag med godkännande för F-skatt förbättras liksom Bolagsverkets arbete med att motverka målvakter.

F-skattesystemet infördes för att skapa klara och förutsebara regler när det gäller skyldigheten att göra skatteavdrag och betala sociala avgifter på ersättningar till uppdragstagare. Av Högsta förvaltningsdomstolens praxis följer att det endast är under mycket begränsade förhållanden som ett godkännande för F-skatt ska kunna underkännas. Det ska närmast vara fråga om skentransaktioner.

# NSD

NÄRINGSLIVETS  
SKATTE-  
DELEGATION

Enligt NSD är det angeläget att F-skattesystemets syfte upprätthålls och att eventuella ändringar inte för oss tillbaka till den rättsosäkerhet som rådde innan regelverket introducerades. Med beaktande av att det idag finns fler företag, som tillsammans utför fler transaktioner och i en allt högre takt, skulle problemen förmodligen bli ännu större och slå ännu hårdare mot näringslivet och därmed samhället idag. De ingrepp i ett godkännandes rättsverkningar som utredningen anser nödvändiga skulle enligt NSD på ett allvarligt sätt försämra tilltron till F-skattesystemet.

## Avslutande kommentarer

Avslutningsvis vill NSD hänvisa till remissvaret avseende delbetänkandet *F-skattesystemet – några särskilt utpekade frågor (SOU 2018:49)*.

NSD vill även fortsatt framhålla att utredningens användning av begreppet "falska egenföretagare" är beklaglig. Begreppet utgör en stark perspektivmarkör som sänder signaler om förekomst av skattefusk och skatteundandragande. Eftersom utredningen varken kunnat kvantifiera eller uppskatta omfattningen av företeelsen, och inte heller ansett det möjligt att uppskatta om den har någon effekt på skattefelet, anser NSD att det inte heller är möjligt att bedöma vilken inverkan F-skattesystemet har på företeelsen. Utan en gedigen kvantitativ analys som påvisar problem eller negativa effekter som faktiskt kan härledas från F-skattesystemet, krävs stor försiktighet med att föreslå förändringar i regelverket.

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION



Johan Fall



Lynda Ondrasek Olofsson