

Cirkulärnr: 1993:91  
Diariernr: 1993:1138  
Handläggare: Jan Svensson  
Avdsek: KEP Ekadm  
Datum: 1993-05-26  
Mottagare: Kommunstyrelsen  
Ekonomi/Finans  
Personalfrågor  
Rubrik: Tillämpning av de nya reglerna för skatteavdrag  
och inbetalningar av sociala avgifter

### Tillämpning av de nya reglerna för skatteavdrag och inbetalningar av sociala avgifter

I cirkulär 1993:48 lämnades redogörelse för de nya regler som gäller fr o m 1 april 1993.

Ett stort antal frågor har därefter inkommit till förbundet.

Med anledning härav lämnas i detta cirkulär vissa förtydliganden.

Riksskatteverket (RSV) har nyligen utkommit med ny upplaga av informationsbroschyren "Källskatt och arbetsgivaravgift" (RSV 401 utg 7). Alla arbetsgivare har fått broschyren genom RSV:s försorg.

#### 1. RÄTTELSE AV UPPGIFT I TIDIGARE CIRKULÄR

I cirkulär 1993:48 sidan 2 lämnas exempel på när uppdragsgivare måste göra anmälan till skattemyndigheten om uppdragstagaren åberopat F- skattsedel i ett anställningsförhållande.

Som förutsättning anges att det ska vara fråga om regelbundet utbetald ersättning. Detta gäller inte för avgångsvederlag. Även vid engångsutbetalning ska anmälan till skattemyndigheten göras om F- skattsedel åberopas.

#### 2. HUVUDARBETSGIVARINTYG

En del kommuner har felaktigt fått besked av skattemyndigheten (SKM) att huvudarbetsgivarintygen har "avskaffats". Huvudarbetsgivarintyg har aldrig utfärdats av SKM på grund av myndighetsbeslut eller krav i lagstiftning. Intygen har endast haft betydelse som information från den arbetsgivare som ansett sig vara huvudarbetsgivare, och därmed skyldig att göra skatteavdrag, till en arbetstagares övriga arbetsgivare. För arbetstagare med flera arbetsgivare finns även i det nya systemet i vissa fall behov av intyg från den arbetsgivare där arbetstagaren har sin huvudsakliga inkomst av arbete. Av förarbetena (Prop 1991/92:112) framgår att huvudarbetsgivarintyg i vissa fall erfordras i samband med avdrag för preliminärskatt och kvarsatt.

##### Preliminärskatt

Skatteavdrag ska beräknas enligt skattetabell om ersättningen är mottagarens huvudsakliga inkomst. Är ersättningen sidoinkomst ska skatteavdrag göras med 30 %.

I normalfallet har det ingen större betydelse om preliminär skatt dras enligt tabell eller med 30 % eftersom skatteuttaget för de allra flesta blir ungefär lika stort oavsett vilken metod som används. De som tjänar under 16000 kronor i månaden (1993) betalar endast kommunal inkomstskatt och den genomsnittliga kommunalskatten uppgår till ca 31 %. För anställd personal (hel- eller deltid) kan man utgå ifrån att kommunen är huvudarbetsgivare. Om den anställde hävdar att han har sin huvudsakliga inkomst hos annan arbetsgivare bör man kräva att han visar ett huvudarbetsgivarintyg.

Ersättning till personer som har tillfälliga uppdrag kan i normalfallet betraktas som sidoinkomst. Exempel på typiska sidoinkomster är ersättningar till förtroendevalda och arvodesanställda deltidbrandmän.

För anställda som har delpension drar försäkringskassan numera 30 % i preliminärskatt på pensionen enligt reglerna för sidoinkomst.

Kvarskatt

Avdrag för kvarskatt ska endast göras av huvudarbetsgivaren.

Huvudarbetsgivarintyget har numera sin största betydelse när det gäller att avgöra vilken arbetsgivare som ska göra kvarskatteavdrag. För personer med flera arbetsgivare kan det vara svårt att avgöra vem som är huvudarbetsgivare (t ex lärarvikarier som arbetar i flera olika kommuner). Som huvudarbetsgivare räknas den arbetsgivare där arbetstagaren har den högsta inkomsten av tjänst eller näringsverksamhet. Antalet arbetade timmar saknar normalt betydelse.

Kvarskatteavdrag ska göras under tiden januari t o m mars. Den arbetsgivare/uppdragsgivare där en arbetstagar/uppdragstagar har den högsta inkomsten under tiden januari t o m mars är då huvudarbetsgivare och ska göra kvarskatteavdrag. Om det i januari inte går att få fram var en person kommer att ha den högsta inkomsten under januari t o m mars får man göra inkomstjämförelse varje månad för sig för att avgöra vem som ska göra kvarskatteavdraget respektive månad. Den tid som ska bli föremål för inkomstjämförelse mellan olika arbetsgivare behöver aldrig vara kortare än 1 månad. Om kommunen enligt ovan anser sig vara huvudarbetsgivare bör huvudarbetsgivarintyg utfärdas till övriga kända arbetsgivare.

Observera dock att i normalfallet kan kommunen förutsätta att man är huvudarbetsgivare för hel- och deltidanställd personal.

De kommuner som haft rutiner för huvudarbetsgivarintyg i det gamla systemet kan fortsätta tillämpa dem när det gäller kvarskatteavdrag då det inte blivit någon regeländring i detta avseende.

Vid tveksamhet om viss inkomst kan anses som huvudsaklig inkomst kan man naturligtvis alltid vända sig till skattemyndigheten för att få besked.

### 3. F-SKATTESEDEL ÅBEROPAS I ANSTÄLLNINGSFÖRHÅLLANDE.

En utbetalare av ersättning för utfört arbete är i vissa fall skyldig att skriftligen anmäla till skattemyndigheten om mottagaren åberopar sin F-skattesedel i ett uppdrag. Anmälan ska göras om det är uppenbart att ersättningen utgör inkomst av tjänst för mottagaren (se cirkulär 1993:48).

Ersättning för politiskt förtroendeuppdrag anses alltid utgöra inkomst av tjänst. En förtroendeman som har ett offentligt uppdrag, är personligen vald att utföra uppdraget och kan aldrig genom eget beslut sätta någon annan i sitt ställe. Förtroendeuppdrag kan aldrig vara näringsverksamhet. Om en politiskt vald förtroendeman åberopar F-skattesedel i sitt förtroendeuppdrag bör kommunen informera om vilka regler som gäller. Av F-skattebeviset framgår om innehavaren också har en A-skattesedel, i så fall bör personen uppmanas att använda sin A-skattesedel i uppdraget. Finns endast F-skattesedel bör han uppmanas att ansöka hos skattemyndigheten om en A-skattesedel i kombination med F-skattesedeln. Vidhåller den förtroendevalde att han önskar åberopa sin F-skattesedel är kommunen alltid skyldig att göra skriftlig anmälan till skattemyndigheten. Kommunen ska dock inte dra skatt eller betala sociala avgifter för arvodet, det får mottagaren själv göra. Det förtjänar även att påpekas att arvodet i detta fall i praktiken blir lägre eftersom den förtroendevalde själv skall betala sina sociala avgifter.

F-skattsedeln utfärdas på villkor att den inte återopas i anställningsförhållanden. Detta villkor framgår av texten på skattsedeln och F-skattebeviset. Om innehavaren av F-skattsedeln vid upprepade tillfällen återopar denna i uppenbara anställningsförhållanden har han missbrukat sin skattsedel och återkallelse av F-skattsedeln kan ske. Personen ifråga kommer då att tilldelas en A-skattsedel och om han även driver näringsverksamhet innebär det i praktiken att alla uppdragsgivare blir skyldiga att dra skatt och betala sociala avgifter, för utbetalda ersättningar. Den som fått sin F-skattsedel återkallad på grund av missbruk kan få ny F-skattsedel tidigast efter två år.

Den arbetstagare/uppdragstagare som återopar F-skattsedel i uppenbart anställningsförhållande och redan finns i kommunens lönesystem måste tillsvidare "flyttas över" till ekonomisystemet eftersom kommunen i detta fall inte ska göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. RSV har uppmärksammats på att kommunerna har behov av skyndsamt handläggning av dessa ärenden. RSV kommer under maj att informera samtliga skattemyndigheter att anmälningarna från kommun, landsting och andra stora arbetsgivare ska behandlas med förtur.

De kommuner som har många anmälningar kan även ta muntlig kontakt med skattemyndigheten för gemensam genomgång av ärendena för att få snabbare beslut. Själva anmälan måste dock vara skriftlig.

#### 4. UPPDRAGSAVTAL SLUTNA FÖRE 1 APRIL 1993

Problem har uppkommit med uppdragsavtal som slutits före 1 april 1993. Avtalen har ofta slutits för bestämd längre tidsperiod utan uppsägningstid, exempelvis 1992-1995. Enligt avtalen ska uppdragstagaren som är näringsidkare och vid avtalstillfället hade B-skatt själv stå för skatt och sociala avgifter. Vid övergången till det nya systemet med F-skattsedel tilldelades inte alla med B-skattsedel automatiskt en F-skattsedel.

De som inte fick F-skattsedel var

- \* Personer registrerade hos kronofogdemyndigheten för obetalda skatter och avgifter.
- \* Handelsbolag.
- \* Personer som ej var skattskyldiga till moms.

I första hand bör kommunen uppmana uppdragstagaren att ansöka om en F-skattsedel om han inte redan gjort det och fått avslag.

Kan uppdragstagaren inte få en F-skattsedel, kan tvister om ersättningens storlek uppkomma. Stötestenen är ju kostnaden för de sociala avgifterna. Uppdragstagare kan hävda att kommunen i dessa fall ska betala avtalad ersättning plus sociala avgifter på 31 %. Rent civilrättsligt ser man dock till innebörden i avtalet, och inte själva ordalydelsen. Vid en juridisk prövning skulle förmodligen de sociala avgifterna anses ingå i avtalad ersättning eftersom kommun genom tvingande bestämmelser blivit betalningsansvarig för dessa. Den del av avtalet som avser storleken på ersättningen bör således omförhandlas. Om uppdragstagaren motsätter sig omförhandling av avtalet bör kommunen undersöka om det finns grund att häva avtalet. Juridisk expertis bör anlitas i dessa fall. Huruvida nytt avtal skall tecknas med samma uppdragstagare får avgöras med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet.

#### 5. UNDERLAG FÖR SKATTEAVDRAG OCH ARBETSGIVARAVGIFTER

Betalning mot faktura till näringsidkare med A-skattsedel

I de fall kommunen ska dra skatt på utbetalad ersättning trots att mottagaren är näringsidkare har fråga uppkommit om vad som är rätt underlag.

Exempel faktura

Eget arbete	10000 kr
Material	<u>6000 kr</u>
	16000 kr
Moms	<u>4000 kr</u>
Summa	20000 kr

Utbetalning;

Eget arbete	10000 kr
Prelskatt (30 % av 10000)- <u>3000 kr</u>	
	7000 kr
Material	6000 kr
Moms	<u>4000 kr</u>
Summa	17000 kr

Observera att även om uppdragsgivaren är skyldig att dra preliminärskatt är uppdragstagaren fortfarande näringsidkare och ska i förekommande fall debitera moms.

Om fakturan kommer från enskild näringsidkare ska dessutom kommunen erlägga lagstadgade arbetsgivaravgifter med fn 3100 kr (31 % av 10000 kr).

Underlag för skatt och avgifter är således endast ersättning för arbete inte för material, och inte heller för moms. Observera även att kostnaden för kommunen totalt sett blir större vid utbetalningen till den enskilde näringsidkaren p g a de sociala avgifterna. Detta måste således beaktas då avtal sluts med enskild näringsidkare med A-skattesedel.

Man måste således när ersättningen bestäms veta om uppdragstagaren har A-skatt eller F-skatt.

Om uppdragstagaren har F-skatt vid avtalstillfället bör detta dokumenteras med t ex kopia på F-skattebeviset. Skulle uppdragstagaren sedan vid utbetalningstillfället ha fått sin F-skattesedel återkallad föreligger inte någon skyldighet att dra skatt och betala arbetsgivaravgifter.

1000 kronorsgränsen

Det finns ingen skyldighet att dra skatt och betala arbetsgivaravgifter om ersättning inklusive förmåner understiger 1000 kr för helt år räknat.

När ersättningarna totalt under året når 1000 kronorsgränsen börjar man dra skatt och betala avgifter. För tidigare utbetalningar under gränsen kan man bortse från preliminärskatten. Arbetsgivaravgifter måste dock erläggas även för den delen som understiger 1000 kr. Dessa avgifter kan efter avstämning vid årets slut redovisas och betalas i sista uppbördsdeklarationen i januari.

I vissa lönesystem bl a Kommundatas läggs skatteavdrag och arbetsgivaravgifter alltid in löpande utan hänsyn till 1000 kronorsgränsen. Vid slutkörningen efter inkomstårets slut sammanställs listor över de som ligger under 1000 kr. För dessa kan sedan arbetsgivaravgifterna tas bort i sista uppbördsdeklarationen i januari. Preliminärskatt har dock dragits löpande under året även i de fall utbetalningarna ligger under 1000 kronorsgränsen. Det finns inget hinder i sig att göra på detta sätt. Om mottagaren av ersättningen kräver att få tillbaka skatt som dragits på belopp under 1000 kr är dock kommunen skyldig att göra en återbetalning. Enkla återbetalningsrutiner finns i de flesta lönesystem.

Jämkning

Uppdragstagare med såväl huvudarbetsgivare som sidoarbetsgivare kan i undantagsfall genom förhöjt skatteavdrag få all skatt dragen hos huvudarbetsgivaren, dvs även den skatt som avser sidoinkomster. För detta krävs dock jämningsbeslut från skattemyndigheten.

Jämkning gäller inte för skatteavdrag på sidoinkomster om det inte särskilt anges i beslutet.

## 6. KONTROLLUPPGIFTSSKYLDIGHET

Kontrolluppgift ska lämnas för utbetald lön, arvode, annan ersättning eller förmån som är skattepliktig inkomst av tjänst för mottagaren.

Kontrolluppgift ska även lämnas på ersättning som utgör inkomst av näringsverksamhet för mottagaren om utbetalaren varit skyldig att dra skatt eller betala sociala avgifter. (Se punkt 5 ovan).

Detta innebär att kontrolluppgift alltid ska lämnas på ersättningar till innehavare av A-skattesen, såväl fysiska som juridiska personer oavsett om inkomsten beskattas som tjänsteinkomst eller näringsinkomst hos mottagaren. Kontrolluppgiften är en förutsättning för att kunna tillgodoräkna uppdragstagaren innehållen skatt.

Kontrolluppgiftsskyldigheten för näringsidkare kommer att skapa problem eftersom fakturahanteringen sköts av ekonomisystemet och det är lönesystemet som lämnar underlag för kontrolluppgiften.

Dessutom ska kontrolluppgift lämnas på ersättning till innehavare av F-skattesen, om utbetalaren gjort anmälan till skattemyndigheten att F-skattesen åberopas i uppenbart anställningsförhållande.

Med hänsyn till att det ännu inte finns några rutiner utarbetade för anmälningsfallen torde det vara nödvändigt att föra någon typ av manuell förteckning över utbetalningar till anmälningsfallen som kan användas som underlag för kontrolluppgifterna.

Ytterligare information kommer att lämnas vartefter problemen med den praktiska hanteringen löses.

Frågor med anledning av detta cirkulär besvaras av Lena Sethzman under tiden 7-11 juni kl 09.00--12.00, tfn 08-772 42 12 och i övrigt av Jan Svensson, tfn 08-772 42 29.

SVENSKA KOMMUNFÖRBUNDET  
Kommunalekonomi och Personalpolitik

Ingemar Alserud

Jan Svensson