

Lagrådsremiss

Vissa internationella socialavgiftsfrågor

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 20 september 2012

Peter Norman

Peter Ljungqvist
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att en anställd som har ingått ett socialavgiftsavtal med sin utländske arbetsgivare inte längre ska betala egenavgifter, utan i stället fullgöra arbetsgivarens skyldigheter vad avser redovisning och betalning av arbetsgivaravgifter.

Vidare föreslås att egenavgifter ska tas ut på samtliga avgiftspliktiga inkomster och inte bara på sådana inkomster som ska inkomstbeskattas i Sverige.

Slutligen föreslås att bestämmelserna om allmänt avdrag för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter ändras på så sätt att det för avdragsrätt inte längre ska krävas att avgiften är knuten till en intäkt som erhållits på grund av utfört arbete.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2013.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagtext	5
2.1	Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)	5
2.2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	7
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta.....	10
2.4	Förslag till lag om ändring i socialförsäkringsbalken.....	12
2.5	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	14
3	Ärendet och dess beredning	18
4	Gällande rätt.....	18
4.1	Socialavgifter i internationella förhållanden	18
4.1.1	Allmänt.....	18
4.1.2	Socialavgiftsavtal	19
4.1.3	EU-rätten	19
4.2	Inkomstbeskattning	20
4.3	Egenavgifter då fast driftställe saknas	21
4.4	Avdrag för utländska socialförsäkringsavgifter	21
5	Systemet med socialavgiftsavtal ändras.....	22
5.1	EU-anpassning av de svenska reglerna	22
5.2	Avgifts- och beskattningsunderlaget	27
5.3	Anmälan för registrering	30
5.4	Lämnande av kontrolluppgift	31
5.5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	32
6	Egenavgifter då fast driftställe saknas.....	33
6.1	Avgiftsunderlaget	33
6.2	Vissa förfarandefrågor.....	34
7	Arbete i Sverige	35
8	Allmänt avdrag för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter.....	37
9	Konsekvensanalys.....	38
9.1	Offentligfinansiella konsekvenser	38
9.2	Konsekvenser för företagen.....	39
9.3	Konsekvenser för enskilda	40
9.4	Konsekvenser för myndigheter	41
10	Författningskommentar.....	42
10.1	Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980).....	42
10.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	43
10.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta.....	44

10.4	Förslaget till lag om ändring i socialförsäkringsbalken	44
10.5	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	45
Bilaga 1	Sammanfattning av Skatteverkets promemoria Socialavgifter på inte inkomstbeskattade ersättningar m.m.	48
Bilaga 2	Lagförslagen i Skatteverkets promemoria Socialavgifter på inte inkomstbeskattade ersättningar m.m.	49
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna.....	59

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980),
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
3. lag om ändring i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta,
4. lag om ändring i socialförsäkringsbalken,
5. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 Lagtext

2.1 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs i fråga om socialavgiftslagen (2000:980)¹
dels att 2 kap. 8 § och 3 kap. 6 § ska upphöra att gälla,
dels att rubrikerna närmast före 2 kap. 8 § och 3 kap. 6 § ska utgå,
dels att 3 kap. 12 § ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 2 kap. 25 a §, samt
närmast före 2 kap. 25 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

Avgifter på grund av socialavgiftsavtal

25 a §

Vid beräkning av avgiftsunderlaget i sådana fall som avses i 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska det underlag som beräknats enligt 24 § divideras med ett belopp motsvarande den sammanlagda procentsats efter vilken arbetsgivaravgifter tas ut ökad med 100 procentenheter.

3 kap.

12 §²

Underlaget för beräkning av egenavgifter (avgiftsunderlaget) är summan av *de avgiftspliktiga nettoinkomsterna enligt beslut om slutlig skatt för den avgiftsskyldige.*

Underlaget för beräkning av egenavgifter (avgiftsunderlaget) är summan av

1. de avgiftspliktiga nettoinkomsterna enligt beslut om slutlig skatt för den avgiftsskyldige, och

2. andra avgiftspliktiga nettoinkomster beräknade i enlighet med bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229) om en obegränsat skattskyldig fysisk person som bedriver motsvarande verksamhet i Sverige.

¹ Senaste lydelse av 2 kap. 8 § 2001:909.

² Senaste lydelse 2011:1257.

Ett underskott i en näringsverksamhet får inte minska ett överskott i en annan näringsverksamhet.

Avgiftsunderlag ska inte fastställas, om den avgiftsskyldige avlidit under beskattningsåret.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

2. De upphävda paragraferna gäller fortfarande för sådan ersättning som har betalats ut respektive inkomst som har uppburits före ikraftträdandet.

3. Den nya bestämmelsen i 2 kap. 25 a § tillämpas på sådan ersättning som betalas ut efter den 31 december 2012.

4. Bestämmelsen i 3 kap. 12 § i sin nya lydelse tillämpas på sådan inkomst som uppstår efter den 31 december 2012. Omfattar beskattningsåret tid såväl före som efter ikraftträdandet ska, om den avgiftsskyldige inte visar annat, så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2012 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under denna tid och hela beskattningsåret.

2.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ dels att 11 kap. 44 §, 12 kap. 2 §, 62 kap. 5 och 6 §§ samt rubrikerna närmast före 11 kap. 44 § och 62 kap. 5 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 12 kap. 36 a §, samt närmast före 12 kap. 36 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

Egenavgifter

Socialavgifter

44 §

I 12 kap. 36 § och 62 kap. 5 § finns bestämmelser om ändrad debitering och återföring av avdrag för egenavgifter och i 62 kap. 6 § bestämmelser om ändrad debitering av utländska socialförsäkringsavgifter.

I 12 kap. 36 och 36 a §§ samt 62 kap. 5 § finns bestämmelser om ändrad debitering och återföring av avdrag för egenavgifter och *arbetsgivaravgifter*. I 62 kap. 6 § finns bestämmelser om ändrad debitering av utländska socialförsäkringsavgifter.

12 kap.

2 §²

Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter

- vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,
 - vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,
 - för hemresor enligt 24 och 31 §§,
 - för egenavgifter enligt 36 §,
- och

– för *arbetsgivaravgifter* enligt 36 a §, och

- i hobbyverksamhet enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 10 000 kronor. Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2011:1271.

Arbetsgivaravgifter

36 a §

Debiterade arbetsgivaravgifter med anledning av ett socialavgifts-avtal enligt 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska dras av till den del de avser inkomster i inkomstslaget tjänst. Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget det beskattningsår då debiteringen ändras.

62 kap.

Debiterade egenavgifter

Debiterade socialavgifter

5 §

Allmänt avdrag ska göras för debiterade egenavgifter som inte ska dras av i något av inkomstslagen. *Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.*

Allmänt avdrag ska göras för debiterade egenavgifter som inte ska dras av i något av inkomstslagen.

Allmänt avdrag ska också göras i sådana fall som avses i 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244) för debiterade arbetsgivaravgifter som inte ska dras av i inkomstslaget tjänst. Detta gäller dock inte till den del avgifterna har kunnat dras av i en utländsk stat.

Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

6 §³

Allmänt avdrag ska göras för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter under förutsättning att

1. den avgiftsgrundande intäkten ska tas upp som intäkt för beskattningsåret i Sverige, och

2. den skattskyldige *på grund av utfört arbete* enligt slutligt 2. den skattskyldige enligt slutligt fastställd debitering eller

³ Senaste lydelse 2010:1378.

fastställd debitering eller liknande liknande ska betala avgifterna
ska betala avgifterna

– i överensstämmelse med den konvention som avses i lagen
(2004:114) om nordisk konvention om social trygghet, eller

– till följd av att den skattskyldige enligt Europaparlamentets och
rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning
av de sociala trygghetssystemen ska omfattas av ett annat lands
lagstiftning om social trygghet.

Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i
inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas första gången
vid beskattningen 2014.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta

Härigenom föreskrivs att 5 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §¹

Skattepliktig inkomst enligt denna lag är:

1. avlöning eller därmed jämförlig förmån, som utgått av anställning eller uppdrag hos svenska staten, svensk kommun eller svenskt landsting;

2. avlöning eller därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag än hos svenska staten, svensk kommun eller svenskt landsting, i den mån inkomsten förvärvats genom verksamhet här i riket;

3. arvode och liknande ersättning som uppburits av någon i egenskap av ledamot eller suppleant i styrelse eller annat liknande organ i svenskt aktiebolag eller annan svensk juridisk person, oavsett var verksamheten utövats;

4. ersättning i form av pension, med undantag av barnpension, sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken till den del det totala beloppet av uppburna ersättningar för varje kalendermånad överstiger en tolfedel av 0,77 prisbasbelopp, samt annan ersättning enligt samma balk;

5. pension på grund av anställning eller uppdrag hos svenska staten, svensk kommun eller svenskt landsting;

6. belopp, som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, om försäkringen meddelats i här i riket bedrivna försäkringsrörelse samt belopp som utbetalas från pensionssparkonto fört av ett svenskt pensionssparinstitut eller av ett utländskt instituts filial i Sverige enligt lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande samt avskattning av en sådan försäkring eller ett sådant pensionssparkonto;

6 a. belopp, som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring samt avskattning av sådan annan försäkring, om försäkringen meddelats i en utländsk försäkringsrörelse i den utsträckning den skattskyldige vid den årliga beskattningen fått avdrag för premier eller om premierna inte räknats som inkomst för den försäkrade enligt inkomstskattelagen (1999:1229);

7. pension på grund av tjänstepensionsförsäkring eller avtal om tjänstepension som är jämförbart med försäkring inklusive avskattning av sådan försäkring eller sådant avtal, samt annan pension eller förmån, om förmånen utgår på grund av förutvarande tjänst och den tidigare verksamheten huvudsakligen utövats i Sverige;

¹ Senaste lydelse 2011:1251.

8. ersättning enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller annan författning, som utgått till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller på grund av militärtjänstgöring;

9. dagpenning från arbetslöshetskassa enligt lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring;

10. annan härifrån uppburan, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst;

11. återfört avdrag för egenavgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980), egenavgifter som satts ned genom ändrad debitering, i den utsträckning avdrag har medgetts för avgifterna samt avgifter som avses i 62 kap. 6 § inkomstskattelagen och som satts ned genom ändrad debitering i den utsträckning avdrag har medgetts för avgifterna och dessa inte hänför sig till näringsverksamhet;

11. återfört avdrag för egenavgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980), *arbetsgivaravgifter och* egenavgifter som satts ned genom ändrad debitering, i den utsträckning avdrag har medgetts för avgifterna samt avgifter som avses i 62 kap. 6 § inkomstskattelagen och som satts ned genom ändrad debitering i den utsträckning avdrag har medgetts för avgifterna och dessa inte hänför sig till näringsverksamhet;

12. sjöinkomst som avses i 64 kap. 3 och 4 §§ inkomstskattelagen i den utsträckning inkomsten förvärvats genom verksamhet på

– ett handelsfartyg som ska anses som svenskt enligt sjölagen (1994:1009), utom i de fall fartyget hyrs ut i huvudsak obemannat till en utländsk redare och sjömannen inte är anställd hos fartygets ägare eller hos en arbetsgivare som ägaren anlitar, eller

– ett utländskt handelsfartyg som en svensk redare hyr i huvudsak obemannat, om sjömannen är anställd hos redaren eller hos arbetsgivare som redaren anlitar.

Som inkomst enligt första stycket 1–3 och 12 anses också förskott på sådan inkomst.

Verksamhet på grund av anställning eller uppdrag i svenskt företag eller vid ett utländskt företags fasta driftställe i Sverige anses utövad här i riket även om den enskilde inom ramen för verksamheten

– gör tjänsteresor utomlands, eller

– utför arbete utomlands i sin bostad under förutsättning att tiden för arbetet där uppgår till högst hälften av den enskildes totala arbetstid i verksamheten under varje tremånadersperiod.

Skattepliktig inkomst enligt denna lag är dock endast sådan inkomst som skulle ha beskattats hos en obegränsat skattskyldig enligt inkomstskattelagen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

2.4 Förslag till lag om ändring i socialförsäkringsbalken

Härigenom föreskrivs i fråga om socialförsäkringsbalken
dels att 25 kap. 15 § och 59 kap. 21 § ska upphöra att gälla,
dels att rubrikerna närmast före 25 kap. 15 § och 59 kap. 21 § ska utgå,
dels att 2 kap. 1 § och 59 kap. 8, 9 och 34 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i balken ska införas en ny paragraf, 2 kap. 17 §, samt
närmast före 2 kap. 17 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- socialförsäkringens administration, m.m. i 2 §,
- socialförsäkringens finansiering, m.m. i 3 och 4 §§,
- internationella förhållanden i 5 §,
- prisbasbelopp m.m. i 6–10 §§, och
- definitioner och förklaringar i 11–16 §§.

Avgiftspliktig

17 §

Med avgiftspliktig ersättning och avgiftspliktig inkomst avses detsamma som i 2 kap. 10–11 §§ respektive 3 kap. 3–8 §§ socialavgiftslagen (2000:980).

59 kap.

8 §¹

Som inkomst av anställning räknas lön eller annan ersättning i pengar eller annan *skattepliktig* förmån som en försäkrad har fått som arbetstagare i allmän eller enskild tjänst.

Med lön likställs kostnadsersättning som inte undantas vid beräkning av skatteavdrag enligt 10 kap. 3 § 9 eller 10 skatteförfarandelagen (2011:1244).

9 §

Som inkomst av anställning räknas, även om mottagaren inte har varit anställd hos den som betalat ut ersättningen, följande:

1. ersättning i pengar eller annan *skattepliktig* förmån för utfört

1. ersättning i pengar eller annan *avgiftspliktig* förmån för utfört

¹ Senaste lydelse 2011:1434.

arbete, dock inte pension, och arbete, dock inte pension, och

2. tillfällig förvärvsinkomst av verksamhet som inte bedrivits självständigt.

I fall som anges i första stycket likställs den som har utfört arbetet med en arbetstagare och den som betalat ut ersättningen med en arbetsgivare.

34 §²

Pensionsgrundande inkomst av anställning, som den försäkrade enligt inkomstskattelagen (1999:1229) inte är skattskyldig för i Sverige, bestäms med ledning av en kontrolluppgift eller uppgifter i en arbetsgivardeklaration enligt skatteförfarandelagen (2011:1244).

Pensionsgrundande inkomst av anställning, som den försäkrade enligt inkomstskattelagen (1999:1229) inte är skattskyldig för i Sverige, bestäms med ledning av en kontrolluppgift eller uppgifter i en arbetsgivardeklaration enligt skatteförfarandelagen (2011:1244). *Om underlaget för arbetsgivaravgifter på inkomsten beräknats enligt 2 kap. 25 a § socialavgiftslagen (2000:980), ska den pensionsgrundande inkomsten bestämmas med ledning av detta underlag.*

Pensionsgrundande inkomst av annat förvärvsarbete, som den försäkrade enligt inkomstskattelagen inte är skattskyldig för i Sverige, bestäms med ledning av de uppgifter som den försäkrade har lämnat i en sådan inkomstdeklaration som avses i 30 kap. 1 och 5 §§ skatteförfarandelagen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas på ersättning som betalas ut respektive inkomst som uppbärs efter den 31 december 2012.

² Senaste lydelse 2011:1434.

2.5 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)
dels att 7 kap. 2 §, 15 kap. 2 och 9 §§, 30 kap. 1 och 5 §§ samt 31 kap.
25 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 5 kap. 5 §, samt närmast
före 5 kap. 5 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

Mottagare som träffat socialavgiftsavtal

5 §

*Om den som ger ut ersättning
för arbete har ingått ett avtal med
mottagaren av ersättningen att
denne ska fullgöra utgivarens
skyldigheter i fråga om
redovisning och betalning av
arbetsgivaravgifter på ersätt-
ningen, ska avtalet gälla om det
har ingåtts med en utgivare som
saknar sådant fast driftställe i
Sverige som avses i 2 kap. 29 §
inkomstskattelagen (1999:1229).*

*Underlag för kontroll av
redovisningen ska finnas till-
gängligt hos mottagaren av
ersättningen.*

*Ett avtal enligt första stycket
innebär inte att utgivaren befrias
från sina skyldigheter om
mottagaren av ersättningen inte
fullgör sina skyldigheter.*

7 kap.

2 §

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras
ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan närings-
verksamheten påbörjas eller övertas.

Den som driver flera verksamheter som medför skattskyldighet för
eller rätt till återbetalning av mervärdesskatt ska göra en anmälan för
varje verksamhet.

*En sådan mottagare av
ersättning som avses i 5 kap. 5 §
ska anmäla sig för registrering*

hos Skatteverket inom två veckor från det att avtalet träffades.

15 kap.

2 §

Kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgift ska inte lämnas om ersättningen eller förmånen är skattefri av någon annan anledning än förhållandena hos mottagaren.

Kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgift ska inte lämnas om ersättningen eller förmånen är skattefri av någon annan anledning än förhållandena hos mottagaren och inte heller är avgiftspliktig enligt *socialavgiftslagen (2000:980)*.

Som utgiven ersättning räknas även

1. behållning på pensionssparkonto som ska avskattas i inkomstslaget tjänst enligt 58 kap. 33 § inkomstskattelagen (1999:1229), och

2. belopp som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst och som enligt en bestämmelse i inkomstskattelagen eller någon annan lag ska anses som utbetalt.

I 22 kap. 10 och 11 §§ finns bestämmelser om skyldighet att lämna kontrolluppgift om omständigheter som medför eller kan medföra avskattning i inkomstslaget tjänst av pensionsförsäkring eller av sådana avtal om tjänstepension som är jämförbara med pensionsförsäkring.

9 §

I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:

1. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut,
2. den tid ersättningen eller förmånen avser, om den bara avser del av året,
3. antalet dagar med sjöinkomst samt på vilket fartyg och i vilket fartområde tjänstgöringen har ägt rum,
4. om Skatteverket har bestämt värdet av en förmån enligt 2 kap. 10 b eller 10 c § socialavgiftslagen (2000:980),
5. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), och
6. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats.

Om kontrolluppgiften avser en ersättning med ett sådant engångsbelopp på grund av personskada som avses i 11 kap. 38 § inkomstskattelagen, ska det i kontrolluppgiften anges om engångsbelopp på grund av samma skada har getts ut tidigare samt i så fall med vilket belopp och under vilket utbetalningsår.

Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen (2000:980), ska i kontrolluppgiften värdet på sådan

ersättning eller förmån anges särskilt.

30 kap.

1 §¹

En fysisk person ska lämna en inkomstdeklaration, om

1. intäkterna i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet i annat fall än som avses i 2 har uppgått till sammanlagt minst 42,3 procent av prisbasbeloppet under beskattningsåret,

2. sådan intäkt i inkomstlagen tjänst som avses i 11 kap. 45 §, 50 kap. 7 § samt 57 kap. 20 och 21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) eller intäkt av passiv näringsverksamhet har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor under beskattningsåret,

3. intäkterna i inkomstlagen kapital, med undantag för sådan ränta, utdelning eller annan avkastning som kontrolluppgift ska lämnas om enligt 17 eller 19 kap. och för sådan schablonintäkt som kontrolluppgift har lämnats om enligt 22 kap. 16 § eller 17–21 §§, har uppgått till sammanlagt minst 200 kronor under beskattningsåret,

4. han eller hon är begränsat skattskyldig och den skattepliktiga intäkten har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor under beskattningsåret,

4. han eller hon är begränsat skattskyldig och den skatte- eller avgiftspliktiga intäkten har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor under beskattningsåret,

5. underlag för statlig fastighetsskatt, kommunal fastighetsavgift, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader ska fastställas, eller

6. uppgift om skalbolag enligt 31 kap. 14 § ska lämnas.

5 §

Vid bedömning av deklarationsskyldighet som är beroende av att intäkterna har uppgått till visst belopp ska hänsyn inte tas till sådan intäkt som är skattefri eller som den fysiska personen inte är skattskyldig för enligt inkomstskattelagen (1999:1229).

Första stycket gäller inte i fråga om *inkomst som enligt skatteavtal helt eller delvis ska undantas från beskattning i Sverige.*

Första stycket gäller inte i fråga om

1. inkomst som enligt skatteavtal helt eller delvis ska undantas från beskattning i Sverige, och

2. inkomst som ingår i avgiftsunderlaget för egenavgifter.

31 kap.

25 §

Om ett avtal som avses i 2 kap. 7 § andra stycket socialavgiftslagen (2000:980) har träffats om att arbetsgivaravgifter ska betalas på en viss ersättning, ska den som får ersättningen lämna uppgift om detta.

Om ett avtal som avses i 2 kap. 8 § socialavgiftslagen har träffats

¹ Senaste lydelse 2011:1289.

om att arbetsgivaravgifter inte ska betalas på en viss ersättning, ska den som får ersättningen lämna uppgift om detta.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas på sådan ersättning som betalas ut respektive inkomst som uppbärs efter den 31 december 2012.

2. En sådan mottagare av ersättning som avses i 5 kap. 5 § och som före ikraftträdandet har ingått ett socialavgiftsavtal, ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket senast den 1 februari 2013.

3 Ärendet och dess beredning

Skatteverket inkom den 31 januari 2012 med en hemställan om ändringar i socialavgiftslagen (2000:980), inkomstskattelagen (1999:1229), socialförsäkringsbalken och skatteförfarandelagen (2011:1244) i enlighet med en bifogad promemoria benämnd Socialavgifter på inte inkomstbeskattade ersättningar m.m. (dnr Fi2012/415). Promemorian innehåller förslag till ändringar som bl.a. innebär en EU-anpassning av reglerna om socialavgiftsavtal. Vidare innehåller den förslag om att egenavgifter ska kunna tas ut även på sådana ersättningar som inte inkomstbeskattas i Sverige, att en särskild utsändningsregel ska införas för näringsidkare som arbetar utomlands och att allmänt avdrag för utländska socialförsäkringsavgifter som avser annat än arbete ska kunna göras. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna återfinns i *bilaga 3*. En remissammanställning finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2012/415).

I denna lagrådsremiss behandlas förslagen i promemorian.

4 Gällande rätt

4.1 Socialavgifter i internationella förhållanden

4.1.1 Allmänt

Arbetsgivaravgifter ska betalas på avgiftspliktig ersättning till fysisk person för arbete som utförs i Sverige, 2 kap. 4 § 1 socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL. Enligt huvudregeln i 2 kap. 1 § SAL ska arbetsgivaravgifter betalas av den som utger avgiftspliktig ersättning.

Arbetsgivaravgifter ska också betalas på avgiftspliktig ersättning för arbete i utlandet som betalas till en person som när arbetet utförs omfattas av svensk socialförsäkring enligt unionsrätten inom EU eller Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) eller enligt avtal med andra stater (2 kap. 4 § 2 SAL). En utländsk arbetsgivare som saknar fast driftställe i Sverige betalar dock inte allmän löneavgift.

Egenavgifter betalas av fysiska personer på avgiftspliktig inkomst av dels arbete i Sverige, dels arbete i utlandet som är hänförligt till ett fast driftställe i Sverige (1 kap. 6 § andra stycket SAL). Egenavgifter ska även betalas på avgiftspliktig inkomst av annat arbete i utlandet än sådant som är hänförligt till ett fast driftställe i Sverige om den avgiftsskyldige när arbetet utförs omfattas av svensk socialförsäkring enligt unionsrätten inom EU eller EES eller enligt avtal med andra stater (3 kap. 1 och 2 §§ SAL).

Egenavgifter betalas främst på inkomster som är hänförliga till inkomstslaget näringsverksamhet (3 kap. 3 § SAL). I vissa fall ska dock egenavgifter betalas även på tjänsteinkomster (3 kap. 4–8 §§ SAL).

Underlaget för beräkning av egenavgifter är summan av de avgiftspliktiga nettoinkomsterna enligt beslut om slutlig skatt för den avgiftsskyldige (3 kap. 12 § första stycket SAL).

4.1.2 Socialavgiftsavtal

Från huvudregeln i 2 kap. 1 § SAL – att arbetsgivaravgifter ska betalas av den som ger ut avgiftspliktig ersättning till fysisk person för arbete i Sverige och utomlands – finns ett antal undantag.

Ett av dessa undantag finns i 2 kap. 8 § SAL. Enligt denna bestämmelse kan en utländsk arbetsgivare komma överens med en anställd att arbetsgivaravgifter inte ska betalas på ersättningen utan att den anställde i stället själv ska betala socialavgifterna i form av egenavgifter (se 3 kap. 6 § SAL). En sådan överenskommelse innebär att arbetsgivaren befrias från sin skyldighet att betala socialavgifter och att denna skyldighet i stället flyttas över på den anställde.

En förutsättning för att ett socialavgiftsavtal ska kunna träffas är att utgivaren saknar sådant fast driftställe i Sverige som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL.

4.1.3 EU-rätten

Inom EU finns gemensamma regler om samordning av socialförsäkringssystemen. Enligt dessa regler omfattas en person endast av ett lands socialförsäkringssystem. Det land vars socialförsäkringssystem en person omfattas av är också det land som har rätt att ta ut socialavgifter.

Dessa samordningsregler fanns tidigare i rådets förordning (EEG) nr 1408/71 om tillämpningen av systemen för social trygghet när anställda, egenföretagare eller deras familjemedlemmar flyttar inom gemenskapen och i rådets förordning (EEG) nr 574/72 om tillämpning av förordning 1408/71. Dessa förordningar har varit tillämpliga i Sverige sedan den 1 januari 1994.

Den 1 maj 2010 trädde Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (förkortad grundförordningen) samt förordning (EG) nr 987/09 av den 16 september 2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (förkortad tillämpningsförordningen) i kraft. Dessa förordningar ersatte förordning 1408/71 och dess tillämpningsförordning 574/72. De nya EU-förordningarna gäller numera även i förhållande till länderna inom EES och Schweiz.

Grundförordningen och tillämpningsförordningen har direkt effekt och gäller således som svensk lag. Förordningarna reglerar bland annat vilket lands socialförsäkringslagstiftning som ska tillämpas när en anställd eller en egenföretagare i en medlemsstat arbetar i en annan medlemsstat än sin bosättningsstat. En anställd ska enligt huvudregeln (artikel 11 punkt 3 a i grundförordningen) tillhöra lagstiftningen i den stat där han eller hon arbetar, oavsett var han eller hon är bosatt och oavsett om arbetsgivaren finns i någon annan medlemsstat. Den som arbetar inom två eller flera medlemsstater och utför en väsentlig del av sitt arbete i bosättningsstaten,

omfattas enligt artikel 13 punkt 1 i grundförordningen av lagstiftningen i den medlemsstat där han eller hon är bosatt. Detsamma gäller om han eller hon är anställd av flera arbetsgivare som har sitt säte eller sin verksamhet i olika medlemsstater. I vissa andra fall gäller att den anställde omfattas av lagstiftningen i den stat där arbetsgivaren har sitt säte eller sin verksamhet.

En arbetsgivare som saknar fast driftställe i den medlemsstat vars socialförsäkringslagstiftning är tillämplig får enligt artikel 21 punkt 2 i tillämpningsförordningen ingå ett socialavgiftsavtal med den anställde. Ett sådant avtal är en överenskommelse mellan en arbetsgivare och en anställd om att den anställde ska fullgöra arbetsgivarens skyldigheter att betala arbetsgivaravgifter. En sådan överenskommelse skiljer sig således från motsvarande överenskommelse enligt 2 kap. 8 § SAL enligt vilken den anställde övertar arbetsgivarens skyldigheter och i stället för arbetsgivaravgifter ska betala egenavgifter.

Även i artikel 109 i tillämpningsförordning 574/72 fanns en bestämmelse rörande överenskommelser om betalning av socialavgifter. Enligt bestämmelsen kunde en arbetsgivare som inte hade något fast driftställe i den medlemsstat inom vars territorium den anställde arbetade komma överens med den anställde att denne skulle överta arbetsgivarens skyldighet att betala avgifter. En överenskommelse enligt artikel 109 i tillämpningsförordning 574/72 medförde, till skillnad mot vad som gäller enligt artikel 21 punkt 2 i tillämpningsförordning 987/09, att arbetsgivaren befriades från sin skyldighet att betala socialavgifter och att den skyldigheten i stället flyttades över på den anställde.

Av artikel 21 punkt 2 i tillämpningsförordningen 987/09 följer också att arbetsgivaren ska meddela den behöriga institutionen i den medlemsstat vars lagstiftning är tillämplig (i Sverige Försäkringskassan) om att ett socialavgiftsavtal har träffats.

4.2 Inkomstbeskattning

De grundläggande bestämmelserna om skattskyldighet för fysiska personer finns i 3 kap. 3–8 §§ och 17–20 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, samt 3 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta. De fysiska personerna har delats in i obegränsat skattskyldiga (3 kap. 3–7 §§ IL) och begränsat skattskyldiga (3 kap. 17 § IL). Fysiska personer som är bosatta i Sverige, stadigvarande vistas i Sverige eller har väsentlig anknytning till Sverige anses vara obegränsat skattskyldiga här, 3 kap. 3–7 §§ IL. För obegränsat skattskyldiga gäller att skattskyldighet föreligger för alla inkomster i Sverige och från utlandet. Den som är begränsat skattskyldig i Sverige är skattskyldig här bara för vissa inkomster, 3 kap. 18–20 §§ IL.

Vilket lands socialförsäkring en person tillhör påverkar inte skattskyldigheten. Det kan således uppstå situationer där en person tillhör en medlemsstats socialförsäkringssystem medan denne är skattskyldig för inkomsterna i en annan medlemsstat. Även ingångna skatteavtal kan medföra att en person beskattas i en stat och omfattas av en annan stats socialförsäkringssystem.

4.3 Egenavgifter då fast driftställe saknas

Fysiska personer som är begränsat skattskyldiga i Sverige är enligt 3 kap. 18 § första stycket 3 IL skattskyldiga i inkomstslaget näringsverksamhet bland annat för inkomst från ett fast driftställe i Sverige. Enligt 2 kap. 29 § första stycket IL avses med uttrycket fast driftställe en stadigvarande plats för affärsverksamhet från vilken verksamheten helt eller delvis bedrivs.

Enligt 3 kap. 2 § 1 socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL, ska egenavgifter betalas på avgiftspliktig inkomst av arbete i Sverige. Egenavgifter ska också betalas på avgiftspliktig inkomst av arbete i utlandet om den avgiftsskyldige när arbetet utförs omfattas av svensk socialförsäkring enligt unionsrätten inom EU- eller EES-området eller enligt avtal med andra stater (samma lagrum punkten 2).

Av 3 kap. 3 § SAL framgår att överskott av näringsverksamhet är avgiftspliktig. När egenavgifter ska beräknas består, enligt 3 kap. 12 § första stycket SAL, avgiftsunderlaget av de avgiftspliktiga nettoinkomsterna enligt beslut om slutlig skatt för den avgiftsskyldige. Om en i utlandet bosatt egenföretagare saknar fast driftställe i Sverige är han inte skattskyldig för inkomster från näringsverksamhet här i landet, vilket medför att några egenavgifter inte kan tas ut i fall denne omfattas av det svenska socialförsäkringssystemet. Enligt artikel 11 punkt 3 a grundförordningen ska en person som bedriver verksamhet som egenföretagare i en medlemsstat omfattas av socialförsäkringslagstiftningen i den medlemsstaten. Detta kan vara fallet utan att något fast driftställe finns i Sverige. Om personen i fråga stadigvarande utövar omfattande verksamhet också i den stat där personen är etablerad ska denne däremot fortsätta att omfattas av lagstiftningen i etableringsstaten under förutsättning att verksamheten i Sverige inte förväntas pågå längre än 2 år (artikel 12 punkt 2 grundförordningen och artikel 14 punkt 3 tillämpningsförordningen). I artikel 13 punkt 3 grundförordningen finns regler avseende en person som normalt arbetar som anställd och bedriver verksamhet som egenföretagare i olika medlemsstater som innebär att denne kan omfattas av det svenska socialförsäkringssystemet utan att personen har fast driftställe i Sverige.

4.4 Avdrag för utländska socialförsäkringsavgifter

Enligt 62 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, ska allmänt avdrag göras för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter. Detta gäller dock bara om

- den avgiftsgrundande intäkten ska tas upp till beskattning i Sverige för beskattningsåret i fråga, och
- den skattskyldige på grund av utfört arbete enligt slutligt fastställd debitering eller liknande ska betala avgifterna i enlighet med bestämmelserna i den nordiska konventionen om social trygghet eller till följd av att den skattskyldige enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de

sociala trygghetssystemen ska omfattas av det andra landets lagstiftning om social trygghet.

Högsta förvaltningsdomstolen har i ett mål (RÅ 2006 ref. 55) prövat om en i Sverige bosatt person hade rätt till avdrag för norsk trygdeavgift (obligatorisk socialförsäkringsavgift som tas ut på norsk pension) enligt 62 kap. 6 § IL. Högsta förvaltningsdomstolen fann att avdragsrätt inte förelåg eftersom det i lagrummet uppställda kravet på att avgiften påförts på grund av utfört arbete inte var uppfyllt.

5 Systemet med socialavgiftsavtal ändras

5.1 EU-anpassning av de svenska reglerna

Regeringens förslag: Möjligheten att ingå socialavgiftsavtal enligt 2 kap. 8 § socialavgiftslagen tas bort och ersätts med en administrativ ordning i skatteförfarandelagen. Ett socialavgiftsavtal ska, enligt skatteförfarandelagen, gälla om det har ingåtts med en utgivare som saknar fast driftställe i Sverige. När ett socialavgiftsavtal har träffats ska mottagaren (den anställde) fullgöra utgivarens (arbetsgivarens) skyldigheter avseende redovisning och betalning av arbetsgivaravgifter. Ett socialavgiftsavtal innebär inte att utgivaren befrias från sina skyldigheter om mottagaren av ersättningen inte fullgör sina skyldigheter.

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos mottagaren.

Begreppet skattepliktig i 59 kap. 8 och 9 §§ socialförsäkringsbalken ska ersättas med begreppet avgiftspliktig. Med avgiftspliktig ersättning och inkomst ska avses sådan ersättning och inkomst som anges i 2 kap. 10 och 11 §§ respektive 3 kap. 3–8 §§ socialavgiftslagen.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens förslag förutom att Skatteverkets förslag även innehöll en reglering avseende socialavgiftsavtal som ingås med stöd av artikel 109 rådets förordning (EEG) nr 574/72 om tillämpningen av förordning (1408/71) om tillämpningen av systemen för socialtrygghet när anställda, egenföretagare eller deras familjemedlemmar flyttar inom gemenskapen.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslagen. *Arbetsförmedlingen* avstyrker förslagen och anför att en analys bör göras utifrån hur förslagen påverkar de val som enskilda anställda kommer att göra och hur förslagen påverkar företagets vilja och möjligheter att anställa. Enligt *Arbetsförmedlingen* är även ansvarsfrågan oklart beskriven. *Tjänstemännens Centralorganisation (TCO)* anser att konsekvenserna av förslagen bör utredas vidare innan beslut fattas. Enligt TCO är det oklart i vilken utsträckning den anställde genom att registrera sig som arbetsgivare påtar sig alla skyldigheter som följer av att vara arbetsgivare, t.ex. vad gäller arbetsmiljö och rehabilitering. TCO framhåller

också att det bör klargöras hur de arbetsgivaravgifter som ska betalas kommer den anställde till del.

Kronofogdemyndigheten anser att det behöver tydliggöras hur det ska gå till när Skatteverket ska besluta om betalningsansvar för den utländske arbetsgivaren om en anställd inte betalar de arbetsgivaravgifter som har påförts honom eller henne. Vidare anser Kronofogdemyndigheten att solidariskt betalningsansvar ska föreskrivas för arbetsgivaren och den anställde. *Sveriges advokatsamfund* anför att arbetsgivare, för det fall den anställde inte fullgör sina skyldigheter enligt ett socialavgiftsavtal, inte bör kunna åläggas skyldighet att betala in arbetsgivaravgifterna.

Facket för Service och kommunikation (SEKO), *Sjöbefälsföreningen*, *Sjöfartens Arbetsgivareförbund* och *Sveriges Redareförening* – som inkommit med ett gemensamt yttrande – anför att förslaget får negativa konsekvenser för de ca 1 000 sjömän, som omfattas av internationaliseringsavtalet och är skattebefriade enligt 3 kap. 12 § inkomstskattelagen, då svenska arbetsgivare måste betala socialavgifter för dessa. De anser att dessa sjömän bör undantas från skyldigheten att betala socialavgifter.

Skälen för regeringens förslag

Motiven för en förändring av systemet med socialavgiftsavtal

Enligt 2 kap. 8 § och 3 kap. 6 § socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL, kan en utländsk arbetsgivare komma överens med en anställd att arbetsgivaravgifter inte ska betalas utan att den anställde i stället ska betala socialavgifter i form av egenavgifter. En förutsättning för att en sådan överenskommelse ska kunna ingås är att arbetsgivaren saknar fast driftställe i Sverige (se avsnitt 4.1.2).

Av artikel 21 punkt 2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 987/2009 av den 16 september 2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetsystemen, förkortad tillämpningsförordningen, följer att en arbetsgivare som saknar fast driftställe i den medlemsstat vars lagstiftning är tillämplig kan ingå ett socialavgiftsavtal med en anställd. Ett sådant avtal innebär att den anställde ska fullgöra arbetsgivarens skyldigheter att betala arbetsgivaravgifter (se avsnitt 4.1.3). Tillämpningsförordningen trädde i kraft den 1 maj 2010.

Ett socialavgiftsavtal i enlighet med tillämpningsförordningen skiljer sig från motsvarande överenskommelse enligt socialavgiftslagen. Detta gäller arbetsgivarens skyldigheter om den anställde inte fullgör sina skyldigheter enligt socialavgiftsavtalet. Av tillämpningsförordningen följer, till skillnad från socialavgiftslagen, att ett socialavgiftsavtal inte innebär att arbetsgivaren befrias från sina skyldigheter om den anställde inte fullgör sina skyldigheter. En annan skillnad är att den anställde enligt tillämpningsförordningen ska fullgöra arbetsgivarens skyldigheter, vilket bl.a. innebär att arbetsgivaravgifter ska betalas månadsvis. Regleringen i socialavgiftslagen innebär i stället att egenavgifter ska betalas. Mot bakgrund av den skillnad som finns mellan regleringen i socialavgiftslagen och tillämpningsförordningen, och då tillämpnings-

förordningen har direkt effekt, bör den svenska regleringen avseende socialavgiftsavtal anpassas till bestämmelserna i EU-rätten.

Egenavgifter kan bara tas ut på inkomster som beskattas i Sverige (3 kap. 12 § SAL). Socialavgiftsavtal kan dock, i enlighet med 2 kap. 8 § SAL, träffas också i de fall den anställde inte ska beskattas för ersättningen i Sverige. Eftersom den anställde tillhör svensk socialförsäkring har denne, även om avgifter inte kan tas ut, rätt till de arbetsbaserade förmånerna. Detta innebär bland annat att pensionsgrundande inkomst (PGI) ska beräknas. Ett exempel på den beskrivna situationen är när en utländsk arbetsgivare kommer överens med en i Sverige bosatt anställd – som på grund av att den anställde även arbetar i Sverige omfattas av det svenska socialförsäkringssystemet – om att den anställde själv ska betala socialavgifterna på den ersättning som denne erhåller från arbetsgivaren. Om personen i fråga på grund av t.ex. ett skatteavtal inte ska beskattas i Sverige för sina utländska arbetsinkomster medför detta att några egenavgifter inte kan tas ut på dessa inkomster. Ett regelsystem som medför diskrepanser som den nu beskrivna är inte tillfredsställande.

Den i dag gällande bestämmelsen i 2 kap. 8 § SAL, om möjlighet att ingå socialavgiftsavtal, bör därför tas bort. För anställda och arbetsgivare inom EU, Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) och Schweiz kommer det dock även efter en sådan ändring att finnas en möjlighet att, i enlighet med bestämmelserna i artikel 21 punkt 2 i tillämpningsförordningen, träffa socialavgiftsavtal.

Även i förhållande till andra stater än de ovan nämnda (EU/EES-stater och Schweiz) finns det goda skäl att behålla systemet med socialavgiftsavtal. Detta eftersom systemet i många fall underlättar avgiftshanteringen för såväl Skatteverket som de berörda utländska arbetsgivarna, som kanske bara har en eller ett fåtal anställda i Sverige. Det bör således skapas en ordning som innebär att socialavgifter ska betalas oavsett om ersättningen ska inkomstbeskattas i Sverige eller inte.

Närmare om utformningen av systemet med socialavgiftsavtal

I Skatteverkets promemoria föreslås att det införs ett administrativt system som innebär att en anställd som träffar ett socialavgiftsavtal med sin arbetsgivare ska träda in i arbetsgivarens ställe och fullgöra arbetsgivarens skyldighet att betala avgifter, utan att arbetsgivarens underliggande skyldigheter åsidosätts.

Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot ett sådant system. *Arbetsförmedlingen* avstyrker dock förslaget och anför att en analys bör göras utifrån hur förslaget påverkar de val som enskilda anställda kommer att göra och hur förslaget påverkar företagets vilja och möjligheter att anställa. Även *TCO* anser att konsekvenserna av förslaget bör utredas vidare innan beslut fattas.

Oavsett om de svenska reglerna ändras eller inte har EU-förordningen nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen och dess tillämpningsförordning nr 987/09 direkt effekt och gäller således som svensk lag, vilket innebär att 2 kap. 8 § SAL inte kan tillämpas. Det är därför nödvändigt med en anpassning av den svenska lagstiftningen avseende socialavgiftsavtal så att den överensstämmer med regleringen i

tillämpningsförfordningen. Regeringen delar därför bedömningen i Skatteverkets promemoria att det bör införas ett administrativt system som innebär att en anställd som träffar ett socialavgiftsavtal med sin arbetsgivare, i likhet med vad som anges i tillämpningsförfordningen, ska träda in i arbetsgivarens ställe och fullgöra arbetsgivarens skyldighet att betala arbetsgivaravgifter. Regeringen anser således inte att det, såsom *Arbetsförmedlingen* och *TCO* framhåller, finns skäl att utreda denna fråga ytterligare. Konsekvensanalyser för företag och enskilda finns i avsnitt 9.2 och 9.3.

I och med att den anställda enligt förslaget ska betala arbetsgivaravgifter, i stället för som i dag egenavgifter, följer automatiskt att avgifter ska betalas också på sådana ersättningar som inte ska inkomstbeskattas i Sverige. Det nu föreslagna systemet tar inte bara bort den nu existerande diskrepansen mellan socialförsäkringsförmåner och socialavgifter utan säkerställer också att de anställda kommer i åtnjutande av de med dessa ersättningar förenade förmånerna, bland annat att bli tillgodoräknade PGI.

Arbetsförmedlingen anser att ansvarsfrågan är oklart beskriven. *TCO* anser att det är oklart i vilken utsträckning den anställda genom att registrera sig som arbetsgivare påtar sig alla skyldigheter som följer av att vara arbetsgivare, t.ex. vad gäller arbetsmiljö och rehabilitering. *TCO* anser vidare att det bör klargöras hur de arbetsgivaravgifter som ska betalas kommer den anställda till del. *Kronofogdemyndigheten* anser att det behöver tydliggöras hur det ska gå till när Skatteverket ska besluta om betalningsansvar för den utländske arbetsgivaren om en anställd inte betalar de arbetsgivaravgifter som har påförts honom eller henne. Vidare anser *Kronofogdemyndigheten* att solidariskt betalningsansvar ska föreskrivas för arbetsgivaren och den anställda. *Sveriges advokatsamfund* anför att arbetsgivare, för det fall den anställda inte fullgör sina skyldigheter enligt ett socialavgiftsavtal, inte bör kunna åläggas skyldighet att betala in arbetsgivaravgifterna.

Att den anställda träder in i arbetsgivarens ställe avseende arbetsgivaravgifter innebär att den anställda är skyldig att registrera sig som arbetsgivare, att redovisa lön och eventuella förmåner i en skattedeklaration samt att varje månad betala in arbetsgivaravgifter till Skatteverket. Det innebär däremot inte att den anställda ska överta arbetsgivarens skyldigheter avseende annat än socialavgifter, såsom t.ex. arbetsmiljö och rehabilitering. För att förtydliga detta föreslås lagtexten i den föreslagna 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, justeras något i förhållande till förslaget i Skatteverkets promemoria. I lagtexten bör uttryckligen anges att fråga är om att fullgöra skyldigheterna avseende redovisning och betalning av arbetsgivaravgifter. Någon skillnad angående hur avgifterna kommer den anställda till del uppkommer inte i förhållande till om något socialavgiftsavtal inte ingås.

Förslaget är utformat efter förebild av reglerna om representant för ett enkelt bolag eller partrederi i 5 kap. 2 § SFL. Regeringen anser att det inte behöver införas ett solidariskt ansvar för betalning av avgifterna, som *Kronofogdemyndigheten* har efterfrågat, eftersom det redan i paragrafen anges att utgivaren av ersättningen (arbetsgivaren) har kvar det fulla ansvaret för såväl redovisning som betalning av

arbetsgivaravgifterna om mottagaren av ersättningen (den anställde) inte fullgör sina åligganden. Arbetsgivaren blir således subsidiärt ansvarig. Skatteverket kan för det fall att någon redovisning eller betalning inte kommer in från den anställde rikta ett föreläggande att lämna arbetsgivardeklaration eller ett beslut om att betala avgifterna mot arbetsgivaren. Att införa en reglering såsom *Sveriges advokatsamfund* efterfrågar att arbetsgivare, för det fall den anställde inte fullgör sina skyldigheter enligt ett socialavgiftsavtal, inte bör kunna åläggas skyldighet att betala in arbetsgivaravgifterna, är inte lämpligt då det inte är förenligt med regleringen i tillämpningsförfordningen.

I Skatteverkets promemoria föreslås att en särskild reglering införs för avtal som ingås med stöd av artikel 109 rådets förordning (EEG) nr 574/72 om tillämpningen av förordning (1408/71) om tillämpningen av systemen för socialtrygghet när anställda, egenföretagare eller deras familjemedlemmar flyttar inom gemenskapen. Regeringen bedömer dock att en sådan reglering inte är nödvändig eftersom förordningen upphört att gälla och de situationer där den fortfarande enligt övergångsregler kan vara tillämplig inte kommer att omfatta den nu aktuella situationen. Någon särskild reglering avseende den tidigare gällande EU-förordningen föreslås därför inte.

Facket för Service och kommunikation (SEKO), Sjöbefälsföreningen, Sjöfartens Arbetsgivareförbund och Sveriges Redareförening – som inkommit med ett gemensamt yttrande – anför att förslaget får negativa konsekvenser för de ca 1 000 sjömän som omfattas av internationaliseringsavtalet och är skattebefriade enligt 3 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229), då svenska arbetsgivare måste betala socialavgifter för dessa. De anser att dessa sjömän bör undantas från skyldigheten att betala socialavgifter. De aktuella förslagen förändrar inte tillhörigheten till det svenska socialförsäkringssystemet eller med den sammanhängande skyldigheten att betala socialavgifter för vare sig sjömän eller någon annan grupp anställda. Förslaget innebär således inte att sjömän som i dag inte ska betala socialavgifter blir skyldiga att göra det. I de fall socialavgifter (egenavgifter) i dag i praktiken inte kan tas ut när ett socialavgiftsavtal har ingåtts, mellan en utländsk arbetsgivare och en anställd, på grund av att den anställde inte inkomstbeskattas i Sverige kommer det dock bli möjligt att ta ut avgifter. Detta är också ett av syftena med förslaget då personer som omfattas av det svenska socialförsäkringssystemet också bör betala socialavgifter. Något skäl för att i förevarande förslag göra något undantag för sjömän finns därför inte.

Övrigt

Det bör särskilt anges i lagtexten att underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos den anställde för det fall att ett socialavgiftsavtal har ingåtts.

Bestämmelser om pensionsgrundande inkomst (PGI) finns i socialförsäkringsbalken. För att tydliggöra att PGI också ska beräknas på sådana avgiftspliktiga intäkter som inte beskattas i Sverige bör begreppet skattepliktig i 59 kap. 8 och 9 §§ socialförsäkringsbalken ersättas med begreppet avgiftspliktig. Med avgiftspliktig ersättning och inkomst ska

avses sådan ersättning och inkomst som anges i 2 kap. 10 och 11 §§ respektive 3 kap. 3–8 §§ socialavgiftslagen.

Lagförslag

Förslagen föranleder att 2 kap. 8 § och 3 kap. 6 § SAL samt 25 kap. 15 § och 59 kap. 21 § SFB upphävs, att 2 kap. 1 §, 59 kap. 8 och 9 §§ SFB samt 31 kap. 25 § SFL ändras och att två nya paragrafer, 2 kap. 17 § SFB och 5 kap. 5 § SFL, införs.

5.2 Avgifts- och beskattningsunderlaget

Regeringens förslag: Ett belopp motsvarande den ersättning som den anställda kan anses ha uppburit för att betala de arbetsgivaravgifter som följer av ett socialavgiftsavtal, ska inte ingå i avgiftsunderlaget. Även pensionsgrundande inkomst ska bestämmas med ledning av det underlag som arbetsgivaravgifterna beräknas på.

Den anställda ska under inkomst av tjänst utan begränsningar ges avdrag för av denne debiterade arbetsgivaravgifter till den del de avser inkomster i inkomstslaget tjänst. Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras. Allmänt avdrag ska göras för debiterade arbetsgivaravgifter som inte ska dras av i inkomstslaget tjänst. Detta gäller dock inte till den del avgifterna har kunnat dras av i en utländsk stat. Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Skatteverkets promemoria innehöll dock inget förslag om allmänt avdrag för arbetsgivaravgifter som inte ska dras av i inkomstslaget tjänst. Promemorian innehöll inte heller något förslag om ändring i reglerna om beräkning av pensionsgrundande inkomst för det fall socialavgiftsavtal har ingåtts.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslagen. *Arbetsförmedlingen* avstyrker förslagen. *Sveriges advokatsamfund* anser att anställda ska ha rätt till avdrag i inkomstslaget tjänst för betalda arbetsgivaravgifter, oavsett om avgifterna avser i Sverige inkomstbeskattade ersättningar eller inte, om avdrag inte ska göras i utlandet. För det fall avgifterna sätts ned så ska nedsättningsbeloppet enbart tas upp i inkomstslaget tjänst, under förutsättning att avdrag tidigare medgetts.

Skälen för regeringens förslag

Avgiftsunderlaget

Det kan antas att den utländske arbetsgivaren kommer att utge kompensation till den anställda för de arbetsgivaravgifter som denne har att betala om socialavgiftsavtal ingås. Det kan vidare antas att den anställda vid sin beskattning i utlandet kommer att ges avdrag för de av

avgifter denne betalt. Mot denna bakgrund skulle de arbetsgivaravgifter som den anställde ska betala i Sverige kunna beräknas på hela den ersättning som den anställde uppbär från den utländske arbetsgivaren, dvs. att den del av ersättningen som kan anses vara en kompensation för arbetsgivaravgifterna (exklusive den allmänna löneavgiften som inte betalas av utländska arbetsgivare) skulle ingå i avgiftsunderlaget. En sådan ordning skulle emellertid komma att innefatta ett förhöjt avgiftsuttag för den anställde. Detta framgår av följande exempel:

Exempel

Den fysiska personen A har träffat ett socialavgiftsavtal med sin utländske arbetsgivare. Enligt anställningsavtalet ska A erhålla en lön om 100 000 kronor på vilken arbetsgivaravgifter (exklusive allmän löneavgift som inte betalas av utländska arbetsgivare) ska betalas med 21,54 % (föreslagen nivå för 2013). Arbetsgivaren betalar A dels lönen, dels kompensation för avgifterna, dvs. sammanlagt 121 540 kronor. Skulle arbetsgivaravgifter tas ut på bruttoersättningen från arbetsgivaren skulle A ha att betala avgifter om 26 148 kronor ($21,54 \% \times 121\,540$ kronor). Sett utifrån lönen exklusive ersättningen för avgifterna skulle detta innebära ett avgiftsuttag om 26,18 %.

För att en anställd som träffar ett socialavgiftsavtal med sin arbetsgivare inte ska missgynnas i förhållande till andra anställda krävs således att ett belopp motsvarande de arbetsgivaravgifter som mottagaren har att betala på "lönedelen" (ersättningen exklusive vad som kan anses utgöra kompensation för avgifterna) inte ska ingå i avgifts- eller beskattningsunderlaget.

I Skatteverkets promemoria föreslås därför att avgiftsunderlaget i dessa fall ska beräknas med utgångspunkt i den ersättning som följer av huvudregeln i 2 kap. 24 § socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL. Av denna följer bl.a. underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter är summan av de avgiftspliktiga ersättningar som den avgiftsskyldige gett ut under året. Det föreslås vidare att avgiftsunderlaget för mottagaren ska utgöras av denna "bruttoersättning" dividerad med ett belopp motsvarande den sammanlagda procentsats efter vilken arbetsgivaravgifter (exklusive allmän löneavgift) ska tas ut ökad med 100 procentenheter. Regeringen instämmer i promemorians förslag avseende beräkningen av avgiftsunderlaget. Sett utifrån exemplet innebär den nu föreslagna ordningen följande:

A:s lön uppgår till sammanlagt 121 540 kronor. Vid beräkning av avgiftsunderlaget för arbetsgivaravgifter ska dessa 121 540 kronor divideras med 21,54 % plus 100 procentenheter, dvs. med 1,2154.

Avgiftsunderlaget uppgår i enlighet med det nu föreslagna till 100 000 kronor ($121\,540 / 1,2154$) på vilket underlag A har att betala 21 540 kronor i avgifter.

Avdrag vid inkomstbeskattningen

I Skatteverkets promemoria föreslås att en mottagare som betalar arbetsgivaravgifter ska ha rätt till avdrag för dessa avgifter vid inkomstbeskattningen till den del de hänför sig till i Sverige inkomstbeskattade ersättningar. I promemorian föreslås vidare att om de arbetsgivaravgifter som en mottagare betalt i efterhand sätts ned ska ett belopp motsvarande nedsättningen tas upp i inkomstlaget tjänst det

beskattningsår då debiteringen ändras. Regeringen delar denna bedömning.

Sveriges advokatsamfund anser emellertid att en person ska ha rätt till avdrag i inkomstslaget tjänst för betalda arbetsgivaravgifter, oavsett om avgifterna avser i Sverige inkomstbeskattade ersättningar eller inte, om avdrag inte ska göras i utlandet. Vidare anser advokatsamfundet att för det fall avgifterna sätts ned så ska nedsättningsbeloppet enbart tas upp i inkomstslaget tjänst, under förutsättning att avdrag tidigare medgetts. Regeringen delar uppfattningen att avdrag bör ges även för avgifter som inte är hänförliga till inkomster som beskattas i Sverige om avgifterna inte har kunnat dras av i en utländsk stat. Detta sker lämpligast som ett allmänt avdrag på sätt som är fallet redan i dag för egenavgifter som inte ska dras av i något inkomstslag. Liksom för arbetsgivaravgifter som dras av i inkomstslaget tjänst bör för det fall avgifterna sätts ned motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår debiteringen ändras.

Såsom ovan angetts ska för det fall arbetsgivaravgifterna sätts ned motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår debiteringen ändras. Detta gäller både om avdrag har gjorts i inkomstslaget tjänst och om avdrag har gjorts som allmänt avdrag. Det kan dock inträffa att en person har flyttat ut från Sverige det beskattningsår debiteringen ändras och då i stället är begränsat skattskyldig. Om så är fallet bör, liksom redan gäller i motsvarande situation för egenavgifter och obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter, det nedsatta beloppet beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, förkortad SINK.

Pensionsgrundande inkomst (PGI)

I 59 kap. socialförsäkringsbalken, förkortad SFB, finns regler om beräkning av pensionsgrundande inkomst för bl.a. inkomst av anställning. I 59 kap. 33 § SFB anges att till grund för beräkningen av den pensionsgrundande inkomsten ett visst intjänandeår läggs den försäkrades beslut om statlig inkomstskatt för det året. Av 59 kap. 36 § SFB framgår att när PGI beräknas ska avdrag göras för kostnader som den anställde haft i arbetet.

När det gäller inkomster för vilka den försäkrade enligt inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, inte är skattskyldig i Sverige ska dessa bestämmas med ledning av kontrolluppgift eller uppgifter i en arbetsgivardeklaration, 59 kap. 34 § SFB.

Ovan föreslås att ett belopp motsvarande den ersättning som den anställde kan anses ha uppburet för att betala de arbetsgivaravgifter som följer av ett socialavgiftsavtal inte ska ingå i underlaget för uttagande av arbetsgivaravgifter. På motsvarande sätt bör inte heller detta belopp utgöra pensionsgrundande inkomst enligt 59 kap. SFB. Vad gäller inkomster av anställning som beskattas enligt inkomstskattelagen ska avdrag göras för arbetsgivaravgifter som den anställde betalt (se avsnittet ovan om avdrag vid inkomstbeskattningen). Detta innebär att sådana arbetsgivaravgifter inte kommer att utgöra pensionsgrundande inkomst (59 kap. 33 och 36 §§ SFB). Vad däremot gäller inkomster för vilka den

försäkrade enligt inkomstskattelagen inte är skattskyldig i Sverige finns inte motsvarande reglering om reducering av den pensionsgrundande inkomsten. Regeringen anser därför att det i 59 kap. SFB bör tas in en reglering av vilken det framgår att för det fall socialavgiftsavtal har ingåtts ska motsvarande beräkning, vid fastställande av pensionsgrundande inkomst, göras som när underlaget för arbetsgivaravgifter beräknas enligt socialavgiftslagen.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 11 kap. 44 §, 12 kap. 2 § och 62 kap. 5 § IL, i 5 § SINK och i 59 kap. 34 § SFB samt att två nya lagrum, 2 kap. 25 § SAL och 12 kap. 36 a § IL, införs.

5.3 Anmälan för registrering

Regeringens förslag: En sådan mottagare (anställd) av ersättning som avses i 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket inom två veckor från det att avtalet träffades.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har haft några synpunkter på förslaget i denna del.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 7 kap. 1 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, ska Skatteverket registrera den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter. Enligt förslaget i avsnitt 5.1 blir en anställd, som träffar ett socialavgiftsavtal med sin arbetsgivare, skyldig att betala arbetsgivaravgifter på de ersättningar som omfattas av avtalet. I 7 kap. 1 § andra stycket SFL anges att om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap. ska företrädaren registreras i stället.

I 7 kap. 2–4 §§ SFL finns bestämmelser om anmälan för registrering. Av 7 kap. 2 § första stycket SFL följer att den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket. Eftersom det är oklart om en anställd som träffat ett socialavgiftsavtal med sin arbetsgivare kan anses bedriva arbetsgivarens näringsverksamhet bör det i förtydligande syfte i lagrummet klargöras att också sådana mottagare som avses i 5 kap. 5 § SFL omfattas av denna anmälningsskyldighet.

Enligt artikel 21 punkt 2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 987/2009 av den 16 september 2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen är arbetsgivare skyldiga att meddela den svenska behöriga myndigheten (Försäkringskassan) om att ett socialförsäkringsavtal har träffats. Någon motsvarande information lämnas inte till Skatteverket. För att säkerställa att Skatteverket snabbt ska kunna registrera den anställde föreslås därför att den anställde ger in en anmälan för registrering till verket så snart som möjligt och senast två veckor efter det att socialavgiftsavtalet har träffats.

Även anställda som, redan innan de nu föreslagna reglerna träder i kraft (den 1 januari 2013), har träffat ett socialavgiftsavtal, ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket. För dessa bör gälla att de ska ha gett in denna anmälan senast den 1 februari 2013, se vidare avsnitt 5.5.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 7 kap. 2 § SFL.

5.4 Lämnande av kontrolluppgift

Regeringens förslag: Kontrolluppgift ska lämnas om ersättning eller förmån är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen. Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen, ska i kontrolluppgiften värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig särskilt över förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 15 kap. 2 § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, ska kontrolluppgift inte lämnas avseende ersättning eller förmån som är skattefri av någon annan anledning än förhållandena hos mottagaren. För att säkerställa att Skatteverket får tillgång till de uppgifter som krävs för att fastställa pensionsgrundande inkomst avseende sådana ersättningar och förmåner som inte ska tas upp till beskattning, bör det klargöras att kontrolluppgift alltid ska lämnas avseende avgiftspliktiga ersättningar och förmåner enligt socialavgiftslagen. Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen, ska i kontrolluppgiften värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 15 kap. 2 och 9 §§ SFL.

5.5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: De nya reglerna ska träda i kraft den 1 januari 2013. Beträffande ändringarna i socialavgiftslagen gäller dock de upphävda paragraferna fortfarande för sådan ersättning som har betalats ut respektive inkomst som har uppburits före ikraftträdandet. Vidare ska den nya bestämmelsen i 2 kap. 25 a § socialavgiftslagen tillämpas på sådan ersättning som betalas ut efter den 31 december 2012. När de gäller ändringarna i inkomstskattelagen ska de nya reglerna tillämpas första gången vid beskattningen 2014. Beträffande ändringarna i socialförsäkringsbalken och skatteförfarandelagen ska de tillämpas på ersättning som betalas ut respektive inkomst som upp bärs efter den 31 december 2012.

I fråga om socialavgiftsavtal som ingåtts före ikraftträdandet ska mottagare (anställd) som avses i 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen anmäla sig för registrering hos Skatteverket senast den 1 februari 2013. En övergångsbestämmelse om detta ska tas in i skatteförfarandelagen.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har haft några synpunkter på förslagen i denna del.

Skälen för regeringens förslag: I Skatteverkets promemoria föreslås att den nya regleringen om socialavgiftsavtal ska träda i kraft den 1 januari 2013. Fråga kan då uppkomma om vad som gäller för socialavgiftsavtal som ingåtts före ikraftträdandet.

I vilken utsträckning ett socialavgiftsavtal har bindande verkan civilrättsligt regleras, om svensk rätt är tillämplig, i lagen (1915:218) om avtal och andra rättshandlingar på förmögenhetsrättens område, nedan benämnd avtalslagen. Ett socialavgiftsavtal binder däremot inte staten mer än vad som följer av gällande rätt, dvs. i dag av 2 kap. 8 § och 3 kap. 6 § socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL. Om dessa regler upphävs är avtalen således inte längre bindande gentemot staten. Däremot kan reglernas upphävande påverka ett socialavgiftsavtals bindande verkan mellan parterna, dvs. arbetsgivaren och den anställde, eftersom förutsättningarna för avtalen förändras. Avtalen kan då sägas upp eller justeras enligt bestämmelserna i avtalslagen. Mot bakgrund av detta anser regeringen att en särskild lagreglering rörande konsekvenserna för redan ingångna socialavgiftsavtal inte är behövlig.

Regeringen anser således, i likhet med vad som föreslås i Skatteverkets promemoria, att de nya reglerna avseende socialavgiftsavtal ska träda i kraft den 1 januari 2013. Beträffande ändringarna i socialavgiftslagen ska de upphävda bestämmelserna i 2 kap. 8 och 3 kap. 6 § fortfarande tillämpas på sådan ersättning som har betalats ut respektive inkomst som har uppburits före ikraftträdandet. Vidare ska den nya bestämmelsen i 2 kap. 25 a § SAL tillämpas på sådan ersättning som betalas ut efter den 31 december 2012. När det gäller ändringarna i inkomstskattelagen (1999:1229) ska de nya reglerna tillämpas första gången vid beskattningen 2014. Beträffande ändringarna i socialförsäkringsbalken och skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, ska de tillämpas

på sådan ersättning som betalas ut respektive inkomst som uppbärs efter den 31 december 2012.

Eftersom de nya reglerna om socialavgiftsavtal blir tillämpliga på redan ingångna socialavgiftsavtal, behövs också en övergångsbestämmelse i SFL som anger sista dag för när den anställde i sådana fall ska registrera sig hos Skatteverket som företrädare för arbetsgivaren att redovisa och betala arbetsgivaravgifter. En sådan anmälan för registrering ska ske senast den 1 februari 2013. För det fall någon registrering inte sker är arbetsgivaren ansvarig för att avgifter betalas.

6 Egenavgifter då fast driftställe saknas

6.1 Avgiftsunderlaget

Regeringens förslag: Underlaget vid beräkning av egenavgifter (avgiftsunderlaget) ska för det fall något beslut om slutlig skatt inte föreligger utvidgas till att även omfatta avgiftspliktiga nettoinkomster beräknade enligt inkomstskattelagens regler för en obegränsat skattskyldig fysisk person som bedriver motsvarande verksamhet i Sverige.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. *Arbetsförmedlingen* avstyrker förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* framhåller att uttrycket ”motsvarande verksamhet i Sverige” bör förtydligas.

Skälen för regeringens förslag: När egenavgifter ska beräknas består, enligt 3 kap. 12 § första stycket socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL, avgiftsunderlaget av de avgiftspliktiga nettoinkomsterna enligt beslut om slutlig skatt för den avgiftsskyldige. Egenavgifter kan inte tas ut av enskilda näringsidkare som inte är skattskyldiga i Sverige. Detta gäller näringsidkare som saknar fast driftställe i Sverige. Trots detta kan egenföretagaren omfattas av det svenska socialförsäkringssystemet. Detta kan t.ex. vara fallet om en person etablerar ett företag i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) och bedriver all verksamhet i Sverige, artikel 11 punkt 3 a Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen, förkortad grundförordningen. Om den i Sverige bedrivna verksamheten endast omfattar en kortare tidsperiod kan det innebära att något fast driftställe inte uppkommer här och att inkomsterna från verksamheten inte beskattas i Sverige. Detsamma kan inträffa om den som normalt arbetar som anställd också bedriver verksamhet som egenföretagare i olika medlemsstater (artikel 13 punkt 3 grundförordningen).

Det svenska socialförsäkringssystemet bygger på att alla som omfattas av systemet också ska vara med och betala till det. Det är därför, såsom framförts i Skatteverkets promemoria, angeläget att den brist i systemet som nu redogjorts för rättas till.

Mot denna bakgrund föreslås att 3 kap. 12 § SAL utvidgas så att egenavgifter inte endast ska betalas på inkomster som beskattas i Sverige. Detta bör ske genom att samtliga avgiftspliktiga nettoinkomster ska räknas med i avgiftsunderlaget. I Skatteverkets promemoria föreslås att detta uttrycks som att avgiftsunderlaget, för det fall något beslut om slutlig skatt inte föreligger, ska omfatta andra avgiftspliktiga nettoinkomster beräknade enligt inkomstskattelagens (1999:1229) regler för en obegränsat skattskyldig person som bedriver motsvarande verksamhet i Sverige. *Kammarrätten i Göteborg* framhåller att uttrycket ”motsvarande verksamhet i Sverige” bör förtydligas. Regeringen anser att ändringen bör uttryckas på det sätt som föreslås i Skatteverkets promemoria. Uttrycket "motsvarande verksamhet i Sverige" avser att tydliggöra att beräkningen ska ske som om verksamheten hade bedrivits i Sverige. Se vidare om deklarationsskyldighet i avsnitt 6.2.

Lagförslag

Förslaget föranleder att 3 kap. 12 § SAL ändras.

6.2 Vissa förfarandefrågor

Regeringens förslag: Regleringen om att en fysisk person ska lämna en inkomstdeklaration om han eller hon är begränsat skattskyldig och den skattepliktiga intäkten har uppgått till minst 100 kronor under beskattningsåret utvidgas till att även gälla om den avgiftspliktiga intäkten uppgått till motsvarande belopp. Vid bedömningen av deklarationsskyldighet som är beroende av att intäkterna har uppgått till ett visst belopp ska i fråga om inkomst som ingår i avgiftsunderlaget för egenavgifter hänsyn tas till sådan intäkt som är skattefri eller som den fysiska personen inte är skattskyldig för enligt inkomstskattelagen.

Pensionsgrundande inkomst av annat förvärvsarbete, som den försäkrade enligt inkomstskattelagen inte är skattskyldig för i Sverige, ska bestämmas med ledning av de uppgifter som den försäkrade lämnat i sin inkomstdeklaration.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig särskilt över förslagen.

Skälen för regeringens förslag: Bestämmelser om pensionsgrundande inkomst (PGI) av anställning och inkomst av annat förvärvsarbete finns i 59 kap. socialförsäkringsbalken, förkortad SFB. Med inkomst av annat förvärvsarbete avses bl.a. inkomst av aktiv näringsverksamhet. Av 59 kap. 33 § SFB framgår att till grund för beräkningen av pensionsgrundande inkomst (PGI) ett visst intjänandeår ska läggas den försäkrades beslut om statlig inkomstskatt för det året.

I fråga om inkomst av anställning följer vidare av 59 kap. 34 § SFB att PGI, när det gäller inkomster för vilka den försäkrade enligt inkomstskattelagen (1999:1229) inte är skattskyldig för i Sverige, ska bestämmas med ledning av kontrolluppgift eller uppgifter i en

arbetsgivardeklaration. Någon motsvarande bestämmelse avseende inkomst av annat förvärvsarbete finns inte för begränsat skattskyldiga.

För att Skatteverket ska kunna beräkna PGI och fastställa ett korrekt avgiftsunderlag för egenavgifter på inkomster som inte beskattas i Sverige krävs att den avgiftsskyldige beräknar den skattefria avgiftspliktiga nettoinkomsten med utgångspunkt i inkomstskattelagens regler för obegränsat skattskyldiga som bedriver motsvarande verksamhet i Sverige. Redovisningen av de uppgifter som krävs för att Skatteverket ska kunna fastställa PGI och avgiftsunderlag bör därför lämpligen ske i en inkomstdeklaration. Detta oavsett om den avgiftsskyldige ska inkomstbeskattas i Sverige eller inte. En reglering om detta bör därför införas i 30 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, i vilket kapitel deklARATIONSSKYLDIGHET regleras. Regleringen om att en fysisk person ska lämna en inkomstdeklaration om han eller hon är begränsat skattskyldig och den skattepliktiga intäkten har uppgått till minst 100 kronor under beskattningsåret bör därför utvidgas till att även gälla om den avgiftspliktiga intäkten uppgått till motsvarande belopp (30 kap. 1 § första stycket 4 SFL). Vidare bör det framgå att vid bedömningen av deklARATIONSSKYLDIGHET som är beroende av att intäkterna har uppgått till ett visst belopp ska i fråga om inkomst som ingår i avgiftsunderlaget för egenavgifter hänsyn även tas till sådan intäkt som är skattefri eller som den fysiska personen inte är skattskyldig för enligt inkomstskattelagen (30 kap. 5 § andra stycket SFL).

För att klargöra att PGI också ska beräknas på sådana avgiftspliktiga intäkter som inte beskattas i Sverige bör även ett förtydligande härom tas in i 59 kap. 34 § SFB.

Lagförslag

Förslagen föranleder ändringar i 59 kap. 34 § SFB, 30 kap. 1 § första stycket 4 och i 30 kap. 5 § andra stycket SFL.

7 Arbete i Sverige

Regeringens bedömning: En särskild utsändningsregel för näringsidkare som arbetar utomlands bör inte tas in i 6 kap. 2 § socialförsäkringsbalken.

Skatteverkets förslag: En särskild utsändningsregel för näringsidkare som arbetar utomlands ska tas in i 6 kap. 2 § socialförsäkringsbalken, förkortad SFB.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. *Försäkringskassan*, *Arbetsförmedlingen* och *Föreningen Svenskt Näringsliv* avstyrker förslaget. Försäkringskassan anser att förslaget inte skulle tydliggöra när en fysisk person som bedriver näringsverksamhet ska anses arbeta i Sverige. Förslaget riskerar också enligt Försäkringskassan att utvidga tillhörigheten till den svenska socialförsäkringen. Därtill saknas en

tidsgräns. Föreningen Svenskt Näringsliv anser att förslaget är bristfälligt i flera avseenden. Eftersom svensk lagstiftning är subsidiär i förhållande till EU-rätten kan förslaget enligt föreningen endast gälla förhållanden mellan Sverige och s.k. tredje land. Regleringen har vidare enligt föreningen stor betydelse för alla inblandade parter och en grundlig utredning bör därför vara självklar innan en lagändring vidtas.

Skälen för regeringens bedömning: I Skatteverkets promemoria anges att det råder en viss osäkerhet om vad som gäller i de fall en svensk näringsidkare arbetar utomlands och tvärtom. Osäkerheten rör frågan om, och i vilken utsträckning, arbetet utomlands faller in under den i 6 kap. 2 § SFB givna definitionen av uttrycket arbete i Sverige. I lagrummet anges att vid tillämpningen av bestämmelserna i denna balk avses med arbete i Sverige, om inget annat särskilt anges, förvärvsarbete i verksamhet här i landet. Vidare anges att om en fysisk person som bedriver näringsverksamhet har sådant fast driftställe i Sverige som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska verksamhet som hänförs till driftstället anses bedriven här i landet.

Enligt Skatteverkets uppfattning följer av nämnda lagrum att arbete som en näringsidkare utför i utlandet är att betrakta som arbete i Sverige så länge det inte är att hänföra till ett fast driftställe som näringsidkaren har utanför Sverige. Med hänsyn till att bestämmelsens nuvarande utformning lämnar utrymme för olika tolkningar anser Skatteverket att ett förtydligande bör göras. Skatteverket föreslår därför i promemorian att regleringen i 6 kap. 2 § SFB ändras på så sätt att ett nytt stycke tas in i lagrummet i vilket det anges att en fysisk person som bedriver näringsverksamhet ska anses bedriva verksamheten här i landet om den utövas här och inte är att hänföra till personens fasta driftställe utanför Sverige.

Försäkringskassan, Arbetsförmedlingen och Föreningen Svenskt Näringsliv avstyrker förslaget. Försäkringskassan anser att förslaget inte skulle tydliggöra när en fysisk person som bedriver näringsverksamhet ska anses arbeta i Sverige. Förslaget riskerar också enligt Försäkringskassan att utvidga tillhörigheten till den svenska socialförsäkringen. Därtill saknas en tidsgräns. Föreningen Svenskt Näringsliv anser att förslaget är bristfälligt i flera avseenden. Eftersom svensk lagstiftning är subsidiär i förhållande till EU-rätten kan enligt föreningen förslaget endast gälla förhållanden mellan Sverige och s.k. tredje land. Regleringen har vidare enligt föreningen stor betydelse för alla inblandade parter och en grundlig utredning bör därför vara självklar innan en lagändring vidtas.

Regeringen har i och för sig förståelse för att det i vissa situationer kan vara oklart vad som avses med arbete i Sverige i 6 kap. 2 § SFB. Emellertid anser regeringen, i likhet med vad *Försäkringskassan* framfört, att förslaget i Skatteverkets promemoria inte i erforderlig utsträckning tydliggör vad som avses med arbete i Sverige. Till bilden hör också att det inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) är Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen samt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 987/09 av den 16 september 2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen som reglerar

socialförsäkringstillhörigheten. Om en ändring av regleringen ska ske anser regeringen därför – i likhet med *Föreningen Svenskt Näringsliv* – att en mer grundläggande utredning bör göras. Regeringen anser dock att det inte är lämpligt inom ramen för detta lagstiftningsarbete.

8 Allmänt avdrag för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter

Regeringens förslag: Villkoret i 62 kap. 6 § första stycket 2 inkomstskattelagen om att den obligatoriska utländska socialförsäkringsavgiften ska hänföra sig till utfört arbete tas bort.

Skatteverkets förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig särskilt över förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 62 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, ska allmänt avdrag göras för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter. Detta gäller dock bara om

– den avgiftsgrundande intäkten ska tas upp till beskattning i Sverige för beskattningsåret i fråga, och

– den skattskyldige på grund av utfört arbete enligt slutligt fastställd debitering eller liknande ska betala avgifterna och avgifterna betalas i enlighet med bestämmelserna i den nordiska konventionen om social trygghet eller till följd av att den skattskyldige enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen ska omfattas av det andra landets lagstiftning om social trygghet.

Som angetts i avsnitt 4.4 är obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter som tas ut på t.ex. pension inte avdragsgilla enligt ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen (RÅ 2006 ref. 55). Orsaken härtill är att domstolen tolkat regleringen i 62 kap. 6 § som att avgift på pension inte är en sådan avgift som betalas på grund av utfört arbete.

Regeringen anser, i likhet med vad som föreslås i Skatteverkets promemoria, att avdrag bör göras för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter på t.ex. även pension om övriga villkor i 62 kap. 6 § IL är uppfyllda. Villkoret i 62 kap. 6 § om att den obligatoriska utländska socialförsäkringsavgiften ska hänföra sig till utfört arbete bör därför tas bort.

Lagförslag

Förslaget föranleder att 62 kap. 6 § första stycket 2 IL ändras.

9 Konsekvensanalys

9.1 Offentligfinansiella konsekvenser

Genom förslagen i avsnitt 5 och 6 – om att ta ut socialavgifter på inte inkomstbeskattade ersättningar – åtgärdas den underfinansiering av bland annat pensionssystemet som uppkommer på grund av diskrepansen avseende rätten till socialförsäkringsförmåner och betalning av socialavgifter.

Det går inte att få fram uppgift om hur många socialavgiftsavtal som har träffats. Med utgångspunkt från lämnade kontrolluppgifter kan dock vissa beräkningar beträffande avgiftsuttag m.m. göras.

Om en utbetald ersättning ska beskattas i Sverige ska arbetsgivaren lämna uppgift i ruta 25 (ersättningar som ligger till grund för egenavgifter) på kontrolluppgiften (KU10). För inkomståret 2010 redovisades sådana ersättningar med sammanlagt 520 miljoner kronor. I beloppet ingår förutom ersättningar där egenavgifter ska betalas på grund av socialavgiftsavtal även andra ersättningar, t.ex. ersättningar under 10 000 kronor från privatperson, forskarstipendier (Marie Curie-stipendier), ersättningar som är inkomst av tjänst för mottagare med F-skatt och ersättningar för tillfällig vetenskaplig, litterär eller konstnärlig verksamhet ("engångsförfattare", "engångsuppfinnare"). Om det antas att en tredjedel av beloppet 520 miljoner kronor avser ersättningar där egenavgifter ska betalas på grund av socialavgiftsavtal innebär förslaget ett utökad uttag av socialavgifter i form av arbetsgivaravgifter (exklusive allmän löneavgift) på 31 miljoner kronor (173 miljoner kronor / 1,2154 x 21,54 %). Förslaget innebär samtidigt ett minskat uttag av socialavgifter i form av egenavgifter på 39 miljoner kronor. (173 miljoner kronor / 1,2897 x 28,97 %). Det totala socialavgiftsuttaget minskar alltså med 8 miljoner kronor. Minskningen beror på att den allmänna löneavgiften inte kommer att kunna tas ut. Det minskade avgiftsuttaget ger i sin tur ett utökad underlag för inkomstskatter på samma belopp. Med en marginals katt på 36,5 procent innebär detta att uttaget av inkomstskatter höjs med 3 miljoner kronor (8 miljoner kronor x 36,5 %).

Om utbetald ersättning inte ska beskattas i Sverige ska arbetsgivaren lämna uppgift i ruta 25 (ersättningar som ligger till grund för egenavgifter) på kontrolluppgiften (KU14). Detta är ersättningar som Sverige har rätt att ta ut avgifter på, men inte kunnat göra då beskattning inte sker i Sverige. För inkomståret 2010 redovisades sådana ersättningar med 154 miljoner kronor. Vid ett antagande om att huvuddelen av ersättningarna avser ersättningar där egenavgifter ska betalas på grund av socialavgiftsavtal innebär förslaget ett utökad uttag av socialavgifter i form av arbetsgivaravgifter (exklusive allmän löneavgift) på ca 25 miljoner kronor (140 miljoner kronor / 1,2154 x 21,54 %).

Sammantaget ger förslaget då ett utökad uttag av socialavgifter och skatter årligen med 20 miljoner kronor. Den redovisade ökningen av uttaget av socialavgifter och skatter har beräknats med utgångspunkt i vad som har redovisats i kontrolluppgifter (KU10 respektive KU14). Det kan således finnas ett betydande mörkertal när det gäller de nu aktuella

socialavgifterna. Någon uppskattning av hur stort detta mörkertal är kan dock inte göras.

Någon särskild beräkning beträffande näringsidkare som inte ska beskattas i Sverige men som ska betala egenavgifter i Sverige har inte gjorts, då dessa fall torde vara sällsynta och de ökade intäkterna i form av egenavgifter därför kan antas vara små. Inte heller görs någon beräkning av kostnaderna vad gäller utvidgningen av avdragsrätten för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter då dessa kostnader kan antas vara små. Dessa två effekter går dessutom åt olika håll och det kan antas att summan av dessa två förändringar sammantaget inte medför annat än marginella offentligfinansiella konsekvenser.

9.2 Konsekvenser för företagen

Förslaget om ett ändrat system för socialavgiftsavtal berör endast utländska företag. För dessa innebär förslaget att arbetsgivare kommer att, tillsammans med de anställda, behöva se över befintliga socialavgiftsavtal och ta ställning till om avtalen ska fortsätta att gälla och om de behöver förändras. Det är oklart hur många socialavgiftsavtal som finns. Om det antas att det finns 10 000 avtal kan arbetsgivarnas kostnader för att se över dessa avtal enligt Skatteverkets promemoria beräknas till en engångskostnad på 2 660 000 kronor. FAR anser att denna kostnad, som motsvarar 266 kronor per avtal, är alltför lågt beräknad då arbetsgivare i mycket hög utsträckning anlitar externa konsulter. Regeringen ifrågasätter inte att kostnaderna i enskilda fall kan vara högre än 266 kronor per avtal. Att beakta är dock att det är fråga om en engångskostnad och att om företaget har flera anställda bör samma avtal kunna användas för dessa. Den i promemorian uppskattade totala kostnaden för de utländska företagen om 2 660 000 kronor bedöms därför vara rimlig.

I och med förslaget om att anställda med socialavgiftsavtal ska betala arbetsgivaravgifter i arbetsgivarens ställe, får den utländske arbetsgivaren en skyldighet att redovisa och betala in avgifterna om den anställde inte fullgör sina skyldigheter. Motsvarande skyldighet för arbetsgivaren att betala avgifterna för anställda med socialavgiftsavtal finns inte i dag. Om man antar att det är 4 procent av de anställda som registrerats som arbetsgivare som inte fullgör sin skyldighet att betala avgifter, kan arbetsgivarnas administrativa kostnader för att redovisa och betala arbetsgivaravgifter för dessa 400 anställda (4 procent av det uppskattade antalet personer med socialavgiftsavtal) beräknas till 255 500 kronor per år.

Förslaget medför ett utökat uppgiftslämnande för utländska arbetsgivare då kontrolluppgifterna måste kompletteras med uppgift om att socialavgiftsavtal har ingåtts. Arbetsgivarnas kostnader för att lämna denna uppgift i 10 000 kontrolluppgifter kan beräknas till 37 500 kronor per år.

När det gäller förslaget om egenavgifter då fast driftställe saknas i Sverige innebär det en viss ökad administrativ börda och ökade

kostnader för företagen. Förslaget berör dock endast ett fåtal företag och innebär ökad likabehandling gentemot svenska företag.

9.3 Konsekvenser för enskilda

FAR och *Arbetsförmedlingen* saknar en analys av förslagets effekter för enskilda anställda. Förslaget att den anställde inte längre ska överta socialavgiftsskyldigheten från arbetsgivaren och betala egenavgifter och allmän löneavgift, utan i stället fullgöra arbetsgivarens skyldighet att betala arbetsgivaravgifter innebär för de som redan har ingått socialavgiftsavtal att avgiften sjunker från nivån för egenavgifter och allmän löneavgift (sammanlagt 28,97 procent) till nivån för arbetsgivaravgifter exklusive allmän löneavgift (21,54 procent 2013). För en person med en ersättning om 500 000 kronor per år (motsvarar med dagens regler en bruttolön på ca 32 300 kronor per månad) innebär regeländringen, vid oförändrad bruttoersättning, att ersättningen efter socialavgifter stiger med ca 23 700 kronor per år (500 000/1,2154-500 000/1,2897). För en person med ett engångsuppdrag för vilket personen erhåller 50 000 kronor i ersättning innebär regeländringen att ersättningen efter socialavgifter stiger med ca 2 370 kronor. Förändringen innebär alltså en ekonomisk förbättring för de som i dag har ingått socialavgiftsavtal och betalar egenavgifter. Försäkringsmässigt innebär förslaget ingen skillnad. I promemorian uppskattar Skatteverket att de deklarerade ersättningar som faller inom denna kategori år 2010 uppgick till ca 173 miljoner kronor.

Förslaget innebär också att det blir möjligt att ta ut avgifter från de som i dag omfattas av det svenska socialförsäkringssystemet men där det inte är möjligt att ta ut egenavgifter eftersom personerna inte är skattskyldiga i Sverige. Denna förändring innebär ökade kostnader avseende dessa personer, som måste betalas antingen av arbetsgivaren genom att bruttoersättningen höjs eller av den anställde. I den mån arbetsgivaren står för den ökade kostnaden kan detta innebära att antalet arbetstillfällen minskar något. Detta måste vägas mot konkurrens- och rättvisaspekten i förhållande till de personer som befinner sig i samma situation och som redan betalar avgifterna. Dessa aspekter får här anses väga tyngre. De individer detta gäller, som nu blir skyldiga att betala avgifterna, har och kommer även fortsättningsvis att ha samma försäkringsskydd som övriga som betalar socialavgifter. Den högre kostnad förslaget innebär för denna grupp är därför endast en korrigerande av en brist i det nuvarande systemet. Enligt Skatteverkets promemoria uppgick de deklarerade ersättningarna för denna kategori till 154 miljoner kronor 2010.

Hur många personer som berörs är inte känt. Utifrån de deklarerade beloppen kan dock en uppskattning göras. De totala deklarerade ersättningarna som berörs uppgår enligt ovan till drygt 300 miljoner kronor. Ersättningarna kan antas utgöras av en blandning av kortare och längre uppdrag. Om ersättningarna i genomsnitt uppgår till runt 150 000 kronor per avtal skulle det röra sig om någonstans i storleksordningen 2 000 avtal. Av dessa skulle ca hälften finnas i den

kategori som redan i dag betalar egenavgifter och hälften i den kategorin som inte är skattskyldiga i Sverige.

Att den anställda träder in i arbetsgivarens ställe avseende arbetsgivaravgifter innebär att den anställda är skyldig att registrera sig som arbetsgivare, att redovisa lön och eventuella förmåner i en skattedeklaration samt att varje månad betala in arbetsgivaravgifter till Skatteverket. Detta innebär en viss ökad administrativ börda för den enskilde gentemot i dag då egenavgifter ska betalas.

9.4 Konsekvenser för myndigheter

I promemorian anger Skatteverket att de föreslagna ändringarna medför vissa ökade kostnader för Skatteverket i samband med införandet samt vissa ökade löpande kostnader. Regeringen bedömer att förslagen endast medför marginella förändringar för Skatteverket och ingår i den anpassning som årligen görs på grund av ny eller förändrad lagstiftning. Eventuella ekonomiska konsekvenser för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ramar.

För de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms förslagen inte medföra några merkostnader.

10 Författningskommentar

10.1 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

2 kap.

8 §

Paragrafen upphävs som en följd av att systemet med socialavgiftsavtal ändras. De grundläggande bestämmelserna rörande socialavgiftsavtal har flyttats till 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244) och innebär att den utländske arbetsgivarens skyldigheter vad avser redovisning och betalning av arbetsgivaravgifter kvarstår trots att ett socialavgiftsavtal har träffats, men att dessa skyldigheter får fullgöras av den anställde.

25 a §

I paragrafen, som är ny, anges hur avgiftsunderlaget för en anställd som träffat ett socialavgiftsavtal med sin utländske arbetsgivare ska beräknas. Beräkningen innebär att ett belopp motsvarande den ersättning som den anställde kan anses ha uppburit för att betala de arbetsgivaravgifter som följer av ett socialavgiftsavtal inte ska ingå i avgiftsunderlaget.

Paragrafen behandlas närmare i avsnitt 5.2.

3 kap.

6 §

Paragrafen som gäller socialavgiftsavtal upphävs, se kommentaren under 2 kap. 8 §.

12 §

Första stycket delas upp i två punkter. Den *första punkten* motsvarar första styckets tidigare lydelse och anger att de avgiftspliktiga nettoinkomsterna vid den avgiftsskyldiges inkomstbeskattning ska ingå i avgiftsunderlaget. Av den *andra punkten* följer att i avgiftsunderlaget ingår – förutom de i den första punkten angivna nettoinkomsterna – också sådana avgiftspliktiga inkomster som inte ska inkomstbeskattas i Sverige. Av punkten följer vidare att nettoinkomsten när det gäller dessa inkomster ska beräknas i enlighet med inkomstskattelagens (1999:1229) regler för en obegränsat skattskyldig fysisk person som bedriver motsvarande verksamhet i Sverige. Alla avgiftspliktiga inkomster ingår således i avgiftsunderlaget för egenavgifter och det oavsett om de ska inkomstbeskattas i Sverige eller inte.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *första punkten* följer att lagen träder i kraft den 1 januari 2013.

De upphävda paragraferna gäller fortfarande för sådan ersättning som har betalats ut respektive inkomst som har uppburits före ikraftträdandet. Detta följer av *andra punkten*.

Av *tredje punkten* framgår att den nya bestämmelsen i 2 kap. 25 a § ska tillämpas på sådan ersättning som betalas ut efter den 31 december 2012.

Bestämmelserna i 3 kap. 12 § i sin nya lydelse ska tillämpas på inkomst som upp bärs efter den 31 december 2012. I fråga om egenavgifter sammanfaller normalt beskattningsåret med kalenderåret men när så inte är fallet behövs en särskild övergångsbestämmelse. I dessa fall bör, om inte den avgiftsskyldige visar annat, så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2012 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under denna tid och hela beskattningsåret. Detta regleras i *fjärde punkten*.

10.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

11 kap.

44 §

En följdändring görs i paragrafen med anledning av att det införs en ny paragraf, 12 kap. 36 a §.

12 kap.

2 §

Som en konsekvens av att anställda som träffat socialavgiftsavtal inte längre ska betala egenavgifter utan i stället arbetsgivaravgifter anges i *första stycket* att även sådana avgifter får dras av utan någon beloppsmässig begränsning.

36 a §

I paragrafen, som är ny, anges att avdrag ska göras i inkomstslaget tjänst för arbetsgivaravgifter som en fysisk person betalar med anledning av att denne träffat ett socialavgiftsavtal. Avdrag ska göras till den del ersättningen inkomstbeskattas i Sverige. Vidare anges att om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

62 kap.

5 §

Paragrafen som gäller allmänt avdrag för debiterade socialavgifter ändras så att den omfattar tre stycken.

Första stycket gäller egenavgifter och motsvarar första meningen i den nuvarande lydelsen av paragrafen.

Av *andra stycket*, som är nytt, framgår att allmänt avdrag också ska göras för debiterade arbetsgivaravgifter med anledning av ett socialavgiftsavtal. Detta gäller under förutsättning att avdrag inte ges i inkomstslaget tjänst, se kommentaren till 12 kap. 36 a §. Vidare ska avdrag inte göras om avgifterna kunnat dras av i en utländsk stat.

Tredje stycket, som också är nytt, motsvarar andra meningen i paragrafens nuvarande lydelse. Av stycket framgår att om avgifterna som avses i första eller andra stycket sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

6 §

I *andra punkten första stycket* tas kravet på att fråga ska vara om avgifter som hänför sig till ersättning för utfört arbete bort. Detta innebär att avdrag t.ex. ska göras för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter på pension om övriga förutsättningar i lagrummet är uppfyllda.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelse

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas första gången vid beskattningen 2014.

10.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta

5 §

I *första stycket punkten 11* anges att arbetsgivaravgifter som satts ned genom ändrad debitering ska utgöra skattepliktig inkomst om avdrag har medgetts för avgifterna. Ändringen är en följd av den avdragsrätt för arbetsgivaravgifter som betalas på grund av socialavgiftsavtal som föreslås i den nya 12 kap. 36 a § och 62 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Paragrafen behandlas närmare i avsnitt 5.2.

Ikraftträdandebestämmelse

Lagen träder i kraft den 1 januari 2013.

10.4 Förslaget till lag om ändring i socialförsäkringsbalken

2 kap.

1 §

Paragrafen ändras på så sätt att hänvisningen i *den sista strecksatsen* utökas till att avse även 17 §.

17 §

I paragrafen, som är ny, införs en definition om att uttrycken avgiftspliktig ersättning och avgiftspliktig inkomst har samma betydelse som i 2 kap. 10–11 §§ respektive 3 kap. 3–8 §§ socialavgiftslagen (2000:980).

25 kap.

15 §

Paragrafen upphävs. I och med att egenavgifter inte längre ska betalas på ersättningar som omfattas av socialavgiftsavtal finns inte längre något behov av att klassificera sådan ersättning som inkomst av annat förvärvsarbete.

59 kap.

8 och 9 §§

I paragraferna ersätts begreppet "skattepliktig" med "avgiftspliktig". Ändringarna är en följd av att systemet med socialavgiftsavtal ändras och tydliggör att pensionsgrundande inkomst också ska beräknas på sådana avgiftspliktiga intäkter som inte beskattas i Sverige.

21 §

Paragrafen upphävs. I och med att egenavgifter inte längre ska betalas på ersättningar som omfattas av socialavgiftsavtal finns inte längre behov av att klassificera sådan ersättning som inkomst av annat förvärvsarbete.

34 §

Paragrafen ändras så att den omfattar två stycken.

Första stycket innehåller dels nuvarande lydelse av paragrafen, dels hur beräkningen av pensionsgrundande inkomst ska göras om ett socialavgiftsavtal har ingåtts och inkomsten inte ska beskattas i Sverige enligt inkomstskattelagen (1999:1229). I sådana fall ska den pensionsgrundande inkomsten beräknas med ledning av avgiftsunderlaget för arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980). Detta innebär att ett belopp motsvarande den ersättning som den anställde kan anses ha uppburit för att betala de arbetsgivaravgifter som följer av ett socialavgiftsavtal inte ska ingå i den pensionsgrundande inkomsten. Detta överensstämmer med att arbetsgivaravgifter inte heller ska betalas på detta belopp (se kommentaren till 2 kap. 25 a § socialavgiftslagen (2000:980).

I *andra stycket*, som är nytt, klargörs att pensionsgrundande inkomst av annat förvärvsarbete, för vilket den försäkrade enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229) inte är skattskyldig ska beräknas med ledning av de uppgifter den försäkrade lämnar i sin inkomstdeklaration.

Paragrafens första respektive andra stycke behandlas närmare i avsnitt 5.2 respektive 6.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas på ersättning som betalas ut respektive inkomster som uppbärs efter den 31 december 2012.

10.5 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

5 kap.

5 §

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser rörande socialavgiftsavtal.

I *första stycket* anges förutsättningarna för när ett sådant avtal ska gälla gentemot det allmänna. Till att börja med ska det vara fråga om ett avtal att fullgöra utgivarens (arbetsgivarens) skyldigheter i fråga om redovisning och betalning av arbetsgivaravgifter. Därutöver ska arbetsgivaren sakna fast driftställe i Sverige. Avtal som har ingåtts i

enlighet med artikel 21 punkt 2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 987/2009 av den 16 september 2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetsystemen (förkortad tillämpningsförordningen) omfattas således av regleringen. Även avtal som ingåtts med arbetsgivare utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) och Schweiz kommer att omfattas under förutsättning att arbetsgivaren saknar fast driftställe i Sverige.

Av bestämmelsen följer vidare att om socialavgiftsavtal träffats i enlighet med det ovan sagda ska mottagaren (den anställde) anses som företrädare för utgivaren.

I *andra stycket* anges att i fall då ett socialavgiftsavtal träffats ska underlag för kontroll av redovisningen av arbetsgivaravgifterna finnas tillgängligt hos den anställde. Detta kan t.ex. gälla lönespecifikationer.

I *tredje stycket* anges att ett socialavgiftsavtal inte innebär att arbetsgivaren befrias från sina skyldigheter. Detta innebär att om den anställde inte fullgör sina skyldigheter så kan krav riktas mot arbetsgivaren, t.ex. i fråga om betalning av avgifterna eller att lämna underlag för kontroll av redovisningen.

7 kap.

2 §

Av *tredje stycket*, som är nytt, följer att en anställd som träffat ett socialavgiftsavtal ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket senast inom två veckor från det att avtalet träffades.

15 kap.

2 §

I *första stycket* klargörs att kontrolluppgift även ska lämnas för sådana skattefria ersättningar och förmåner som är avgiftspliktiga enligt socialavgiftslagen (2000:980). Ändringen föranleds av den ändrade regleringen avseende socialavgiftsavtal.

9 §

När det gäller kontrolluppgifter som avser ersättningar och förmåner som inte ska inkomstbeskattas men som är avgiftspliktiga enligt socialavgiftslagen (2000:980) ska enligt *tredje stycket*, som är nytt, värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt. Ändringen föranleds av den ändrade regleringen avseende socialavgiftsavtal.

30 kap.

1 §

Av *första stycket fjärde punkten* framgår att en begränsat skattskyldig fysisk person inte bara ska lämna inkomstdeklaration om den skattepliktiga intäkten uppgår till sammanlagt minst 100 kronor, utan även om den avgiftspliktiga intäkten uppgår till detta belopp. Ändringen föranleds av att underlaget vid beräkning av egenavgifter även ska omfatta avgiftspliktiga inkomster och för att pensionsgrundande inkomst ska kunna fastställas för dessa inkomster.

5 §

Som en konsekvens av ändringen i 1 § klargörs i *andra stycket* att inkomst som ingår i avgiftsunderlaget för egenavgifter ska beaktas vid bedömningen av om deklarationsskyldighet föreligger.

31 kap.

25 §

Andra stycket upphävs eftersom egenavgifter inte längre ska betalas på ersättningar som omfattas av socialavgiftsavtal.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *första punkten* följer att lagen träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas på sådan ersättning som betalas ut respektive inkomst som uppbärs efter den 31 december 2012.

Av *andra punkten* följer att om ett socialavgiftsavtal har ingåtts före den 1 januari 2013 ska den anställde anmäla sig för registrering hos Skatteverket senast den 1 februari 2013. För det fall detta inte sker är arbetsgivaren ansvarig för att avgifter betalas.

Sammanfattning av Skatteverkets promemoria Socialavgifter på inte inkomstbeskattade ersättningar m.m.

I promemorian föreslås att en anställd som ingått ett socialavgiftsavtal med sin utländska arbetsgivare inte längre ska betala egenavgifter utan i stället fullgöra arbetsgivarens skyldigheter vad avser arbetsgivaravgifter. Ändringarna, som innefattar en EU-anpassning av de svenska reglerna, innebär bl.a. att den anställde till Skatteverket ska redovisa och betala arbetsgivaravgifter varje månad.

När det gäller egenavgifter föreslås att de ska tas ut på samtliga avgiftspliktiga inkomster och inte bara på sådana inkomster som ska inkomstbeskattas i Sverige.

Skatteverket föreslår också att uttrycket arbete i Sverige i 6 kap. 2 § socialförsäkringsbalken förtydligas. I sak innebär denna ändring inget nytt.

Slutligen föreslås att bestämmelsen i 62 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229), om allmänt avdrag för utländska socialförsäkringsavgifter, ändras på så sätt att det för avdragsrätt inte ska krävas att den obligatoriska socialförsäkringsavgiften är knuten till en intäkt som uppburits på grund av utfört arbete. Genom ändringen ska allmänt avdrag också medges t.ex. för sådan trygdeavgift som i Norge tas ut på pension, se RÅ 2006 ref. 55.

De nya reglerna föreslås börja gälla den 1 januari 2013.

Lagförslagen i Skatteverkets promemoria Socialavgifter på inte inkomstbeskattade ersättningar m.m.

Bilaga 2

Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen

Härigenom föreskrivs i fråga om socialavgiftslagen (2000:980)
dels att 2 kap. 8 § och 3 kap. 6 § ska upphöra att gälla,
dels att rubrikerna närmast före 2 kap. 8 § och 3 kap. 6 § ska utgå,
dels att 3 kap. 12 § ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 2 kap. 25 a §, samt
närmast före denna paragraf en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

*Avgifter som betalas på grund av
socialavgiftsavtal*

25 a §

*Vid beräkning av
avgiftsunderlaget i fall som avses i
5 kap. 5 § skatteförfarandelagen
(2011:1244) ska ett enligt 24 §
beräknat underlag divideras med
ett belopp motsvarande den
sammanlagda procentsats efter
vilken arbetsgivaravgifter tas ut
ökad med 100 procentenheter.*

3 kap.

12 §¹

Underlaget för beräkning av
egenavgifter (avgiftsunderlaget) är
summan av de avgiftspliktiga
nettoinkomsterna enligt beslut om
slutlig skatt för den
avgiftsskyldige.

Underlaget för beräkning av
egenavgifter (avgiftsunderlaget) är
summan av

1. de avgiftspliktiga
nettoinkomsterna enligt beslut om
slutlig skatt för den
avgiftsskyldige, och

2. andra avgiftspliktiga
nettoinkomster beräknade i
enlighet med inkomstskattelagens
(1999:1229) regler för en
obegränsat skattskyldig person
som bedriver motsvarande
verksamhet i Sverige.

¹ Senaste lydelse 2011:1257.

Bilaga 2

Ett underskott i en näringsverksamhet får inte minska ett överskott i en annan näringsverksamhet.

Avgiftsunderlag ska inte fastställas, om den avgiftsskyldige avlidit under beskattningsåret.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas på ersättning som betalas ut och inkomster som uppbärs efter den 31 december 2012.

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att 12 kap. 2 § och 62 kap. 6 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 12 kap. 36 a §, samt närmast före denna paragraf en rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***12 kap.****2 §²**

Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter

- vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,
- vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,

och

- för hemresor enligt 24 och 31 §§,

- för egenavgifter enligt 36 §,

- för egenavgifter enligt 36 §,

och

- för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och

- i hobbyverksamhet enligt 37 §.

- i hobbyverksamhet enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 10 000 kronor.

Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

*Arbetsgivaravgifter**36 a §*

Fysisk person som har träffat socialavgiftsavtal enligt 5 kap. 5 § skatteförfarandelagen (2011:1244) har rätt till avdrag för erlagda arbetsgivaravgifter till den del de avser inkomster i inkomstslaget tjänst.

Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

² Senaste lydelse 2011:1271.

Allmänt avdrag ska göras för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter under förutsättning att

1. den avgiftsgrundande intäkten ska tas upp som intäkt för beskattningsåret i Sverige, och

2. den skattskyldige *på grund av utfört arbete* enligt slutligt fastställd debitering eller liknande ska betala avgifterna

2. den skattskyldige enligt slutligt fastställd debitering eller liknande ska betala avgifterna

– i överensstämmelse med den konvention som avses i lagen (2004:114) om nordisk konvention om social trygghet, eller

– till följd av att den skattskyldige enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen ska omfattas av ett annat lands lagstiftning om social trygghet.

Om avgifterna sätts ned, ska motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2012.

³ Senaste lydelse 2010:1378.

Härigenom föreskrivs i fråga om socialförsäkringsbalken
dels att 25 kap. 15 § och 59 kap. 21 § ska upphöra att gälla,
dels att rubrikerna närmast före 25 kap. 15 § och 59 kap. 21 § ska utgå,
dels att 6 kap. 2 § samt 59 kap. 8, 9 och 34 §§ ska ha följande lydelse,
dels att det i balken ska införas en ny paragraf, 2 kap. 17 §, samt
närmaste före denna paragraf en rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

Avgiftspliktig

17 §

*Vad som avses med
avgiftspliktig ersättning och
avgiftspliktig inkomst framgår av 2
kap. 10–11 §§ respektive 3 kap. 3–
8 §§ socialavgiftslagen
(2000:980).*

6 kap

2 §

Vid tillämpning av bestämmelserna i denna balk avses med arbete i Sverige, om inget annat särskilt anges, förvärvsarbete i verksamhet här i landet.

Om en fysisk person som bedriver näringsverksamhet har sådant fast driftställe i Sverige som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska verksamhet som hänför sig till driftstället anses bedriven här i landet.

*En fysisk person som bedriver
näringsverksamhet ska anses
bedriva verksamheten här i landet
om den utövas här och inte är att
hänföra till personens fasta
driftställe utanför Sverige.*

59 kap.

8 §⁴

Som inkomst av anställning räknas lön eller annan ersättning i pengar eller annan *skattepliktig* förmån som en försäkrad har fått som arbetstagare i allmän eller enskildtjänst.

Som inkomst av anställning räknas lön eller annan ersättning i pengar eller annan *avgiftspliktig* förmån som en försäkrad har fått som arbetstagare i allmän eller enskild tjänst.

⁴ Senaste lydelse 2011:1434.

Med lön likställs kostnadsersättning som inte undantas vid beräkning av skatteavdrag enligt 10 kap. 3 § 9 eller 10 skatteförfarandelagen (2011:1244).

9 §

Som inkomst av anställning räknas, även om mottagaren inte har varit anställd hos den som betalat ut ersättningen, följande:

- | | |
|--|---|
| 1. ersättning i pengar eller annan | 1. ersättning i pengar eller annan |
| <i>skattepliktig</i> förmån för utfört | <i>avgiftspliktig</i> förmån för utfört |
| arbete, dock inte pension, och | arbete, dock inte pension, och |
| 2. tillfällig förvärvsinkomst av | verksamhet som inte bedrivits |
| självständigt. | |

I fall som anges i första stycket likställs den som har utfört arbetet med en arbetstagare och den som betalat ut ersättningen med en arbetsgivare.

34 §⁵

Pensionsgrundande inkomst av anställning, som den försäkrade enligt inkomstskattelagen (1999:1229) inte är skattskyldig för i Sverige, bestäms med ledning av en kontrolluppgift eller uppgifter i en arbetsgivardeklaration enligt skatteförfarandelagen (2011:1244).

Pensionsgrundande inkomst av annat förvärvsarbete, som den försäkrade enligt inkomstskattelagen inte är skattskyldig för i Sverige, bestäms med ledning av de uppgifter som den försäkrade lämnat i sin enligt 30 kap. 1 och 5 §§ skatteförfarandelagen lämnade inkomstdeklaration.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013 och tillämpas på ersättning som betalas ut respektive inkomster som uppbärs efter den 31 december 2012.

⁵ Senaste lydelse 2011:1434.

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 7 kap. 2 §, 15 kap. 2 och 9 §§, 30 kap. 1 och 5 §§ samt 31 kap. 25 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 5 kap. 5 §, samt att det närmast före denna paragraf ska införas en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

Mottagare som träffat social- avgiftsavtal

5 §

Om den som ger ut ersättning för arbete har ingått ett avtal med mottagaren att denne ska fullgöra eller, såvitt avser 2, överta utbetalarens skyldigheter rörande arbetsgivaravgifter på den avgiftspliktiga ersättning som utbetalaren betalar till mottagaren, ska avtalet gälla om det har ingåtts

1. i enlighet med artikel 21 punkt

2 i Europaparlamentets och Rådets förordning (EG) nr 987/2009 om tillämpningsbestämmelser till förordning (EG) nr 883/2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen,

2. i enlighet med artikel 109 i rådets förordning (EEG) nr 574/72 om tillämpning av förordning 1408/71, eller

3. med en utbetalare som inte omfattas av 1 eller 2 och som

a) hör hemma i en utländsk stat som inte är medlem i Europeiska unionen, samt

b) saknar sådant fast driftställe i Sverige som avses i 2 kap. 29 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos mottagaren.

Ett avtal enligt första stycket innebär inte, utom såvitt avser första stycket 2, att utbetalaren befrias från sina skyldigheter om mottagaren inte fullgör sina skyldigheter.

7 kap.

2 §

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas.

Den som driver flera verksamheter som medför skattskyldighet för eller rätt till återbetalning av mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

Mottagare som avses i 5 kap. 5 § ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket inom två veckor från det att avtalet träffades.

15 kap.

2 §

Kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgift ska inte lämnas om ersättningen eller förmånen är skattefria av någon annan anledning än förhållandena hos mottagaren.

Kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgift ska inte lämnas om ersättningen eller förmånen är skattefria av någon annan anledning än förhållandena hos mottagaren och inte heller är avgiftspliktig.

Som utgiven ersättning räknas även

1. behållning på pensionssparkonto som ska avskattas i inkomstslaget tjänst enligt 58 kap. 33 § inkomstskattelagen (1999:1229), och
2. belopp som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst och som enligt en bestämmelse i inkomstskattelagen eller någon annan lag ska anses som utbetalt.

I 22 kap. 10 och 11 §§ finns bestämmelser om skyldighet att lämna kontrolluppgift om omständigheter som medför eller kan medföra avskattning i inkomstslaget tjänst av pensionsförsäkring eller av sådana avtal om tjänstepension som är jämförbara med pensionsförsäkring.

9 §

I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:

1. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut,
2. den tid ersättningen eller förmånen avser, om den bara avser del av året,
3. antalet dagar med sjöinkomst samt på vilket fartyg och i vilket fartområde tjänstgöringen har ägt rum,
4. om Skatteverket har bestämt värdet av en förmån enligt 2 kap. 10 b eller 10 c § socialavgiftslagen (2000:980),

5. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), och

6. arbetsställesnummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställesnummer m.m., om ett sådant har tilldelats.

Om kontrolluppgiften avser en ersättning med ett sådant engångsbelopp på grund av personskada som avses i 11 kap. 38 § inkomstskattelagen, ska det i kontrolluppgiften anges om engångsbelopp på grund av samma skada har getts ut tidigare samt i så fall med vilket belopp och under vilket utbetalningsår.

Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig, ska i kontrolluppgiften värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt.

30 kap.

1 §⁶

En fysisk person ska lämna en inkomstdeklaration, om

1. intäkterna i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet i annat fall än som avses i 2 har uppgått till sammanlagt minst 42,3 procent av prisbasbeloppet under beskattningsåret,

2. sådan intäkt i inkomstlagen tjänst som avses i 11 kap. 45 §, 50 kap. 7 § samt 57 kap. 20 och 21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) eller intäkt av passiv näringsverksamhet har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor under beskattningsåret,

3. intäkterna i inkomstlagen kapital, med undantag för sådan ränta, utdelning eller annan avkastning som kontrolluppgift ska lämnas om enligt 17 eller 19 kap. och för sådan schablonintäkt som kontrolluppgift har lämnats om enligt 22 kap. 16 § eller 17–21 §§, har uppgått till sammanlagt minst 200 kronor under beskattningsåret,

4. han eller hon är begränsat skattskyldig och den skattepliktiga intäkten har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor under beskattningsåret,

5. underlag för statlig fastighetsskatt, kommunal fastighetsavgift, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader ska fastställas, eller

6. uppgift om skalbolag enligt 31 kap. 14 § ska lämnas.

5 §

Vid bedömning av deklarationsskyldighet som är beroende av att intäkterna har uppgått till visst belopp ska hänsyn inte tas till sådan intäkt som är skattefri eller som den fysiska personen inte är skattskyldig för enligt inkomstskattelagen (1999:1229).

⁶ Senaste lydelse 2011:1289.

Första stycket gäller inte i fråga om inkomst som enligt skatteavtal helt eller delvis ska undantas från beskattning i Sverige.

Första stycket gäller inte i fråga om

1. inkomst som enligt skatteavtal helt eller delvis ska undantas från beskattning i Sverige, och

2. inkomst som ingår i avgiftsunderlaget för egenavgifter.

31 kap.

25 §

Om ett avtal som avses i 2 kap. 7 § andra stycket socialavgiftslagen (2000:980) har träffats om att arbetsgivaravgifter ska betalas på en viss ersättning, ska den som får ersättningen lämna uppgift om detta.

Om ett avtal som avses i 2 kap. 8 § socialavgiftslagen har träffats om att arbetsgivaravgifter inte ska betalas på en viss ersättning, ska den som får ersättningen lämna uppgift om detta.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2013.

2. I fråga om socialavgiftsavtal som ingåtts före denna lags ikraftträdande ska mottagare som avses i 5 kap. 5 § anmäla sig för registrering hos Skatteverket senast den 1 februari 2013.

Efter remiss har yttrande över promemorian avgetts av Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Malmö, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Försäkringskassan, Pensionsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, Kronofogdemyndigheten, Transportstyrelsen, Tillväxtverket, Arbetsförmedlingen, Regelrådet, FAR, Föreningen Svenskt Näringsliv, Sjöbefälsföreningen, Sveriges advokatsamfund och Tjänstemännens Centralorganisation.

Därutöver har yttrande inkommit från SEKO, Sjöfartens Arbetsgivareförbund, Sveriges Redareförening och Hendrik Achterberg.

SEKO, Sjöbefälsföreningen, Sjöfartens Arbetsgivareförbund och Sveriges Redareförening har avgett ett gemensamt yttrande.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Riksrevisionen, Arbetsgivarverket, Statskontoret, Företagarna, FöretagarFörbundet, Landsorganisationen i Sverige, Ledarna, Näringslivets Regelnämnd, Stockholms Handelskammare, Sveriges Akademikers Centralorganisation samt Sveriges Kommuner och Landsting.