

# Lagrådsremiss

## Förändring i sexmånadersregeln för sjömän

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 15 september 2005

*Pär Nuder*

*Ulf Rehnberg*  
(Finansdepartementet)

### Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen behandlas en nationell regel i inkomstskattelagen (1999:1229) som i dag gynnar svenska redare i förhållande till utländska i motsvarande situation. Det gäller den s.k. sexmånadersregeln för sjömän. Den innebär att inkomst av anställningen ombord på ett utländskt fartyg inte beskattas i Sverige under vissa förutsättningar. Regeln är bara tillämplig om arbetsgivaren är obegränsat skattskyldig här. Utländska juridiska personer är inte obegränsat skattskyldiga i Sverige, vilket får till följd att anställningar hos utländska redare behandlas skattemässigt på ett annat sätt än anställningar hos svenska redare.

I remissen föreslås att detta villkor för sexmånadersregeln för sjömän ändras. Som villkor skall i stället gälla att arbetsgivaren hör hemma inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES). De skattemässiga förutsättningarna för sjömännen blir därmed oberoende av i vilket land inom EES som arbetsgivaren hör hemma.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2006.

## Innehållsförteckning

1	Beslut.....	3
2	Lagtext.....	4
3	Ärendet och dess beredning.....	5
4	Ändring i reglerna om beskattning av sjömän.....	5
4.1	Bakgrund.....	5
4.2	Utvidgning av sexmånadersregeln för sjömän.....	7
5	Ekonomiska konsekvenser .....	8
6	Författningskommentar .....	8

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **3 kap.** 12 §<sup>1</sup>

Sexmånadersregeln och ettårsregeln gäller inte heller för anställning ombord på fartyg.

Den som har anställning ombord på ett utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart är inte skattskyldig för inkomst av anställningen om

– vistelsen utomlands varar i minst 183 dagar sammanlagt under en tolvmånadersperiod, och

– arbetsgivaren *är obegränsat* – arbetsgivaren *hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.*

Med oceanfart avses

– fart i utomeuropeiska farvatten med undantag för fart på orter vid Medelhavet och Svarta havet, på Nordafrikas västkust norr om 22 grader nordlig bredd, på Kanarieöarna och på ön Madeira, och

– fart i europeiska farvatten norr eller väster om linjen Trondheimsfjorden – Shetlands nordspets, därifrån västerut till 11 grader västlig bredd, längs denna longitud till 48 grader nordlig bredd.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2000:1341.

### 3 Ärendet och dess beredning

I lagrådsremissen behandlas frågan om skattefrihet för inkomster av anställning ombord på utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart när vistelsen utomlands varar i minst sex månader sammanlagt under en tolv månadersperiod (den s.k. sexmånadersregeln för sjömän). EG-kommissionen har i en formell underrättelse daterad den 16 mars 2005 (referensnummer SG-Greffe [2005] D/201236, ärendenummer 2003/4565) riktat kritik mot det förhållandet att endast inkomst från anställning ombord hos en arbetsgivare som är obegränsat skattskyldig kvalificerar för skattefrihet. Regeringen har i en skrivelse till kommissionen daterad den 17 maj 2005 (dnr Fi2005/1832) tillkännagett att regeringen har för avsikt att snarast se över sexmånadersregeln för sjömän.

Inom regeringskansliet har en sådan översyn gjorts och ett förslag till ändring av regeln tagits fram i ett utkast till lagrådsremiss.

Synpunkter på utkastet har inhämtats under hand från Skatteverket och Sjöfartsverket. Lämnade synpunkter har beaktats.

Vidare har underhandskontakter tagits med bl.a. Sveriges Redareförening.

### 4 Ändring i reglerna om beskattning av sjömän

#### 4.1 Bakgrund

##### *Allmänt om skattskyldighet i Sverige*

Frågan om skattskyldighet i Sverige för fysiska personer regleras i 3 kap. 3–20 §§ inkomstskattelagen (1999:1229). Som huvudregel gäller att en i Sverige obegränsat skattskyldig fysisk person är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och i utlandet.

Obegränsat skattskyldig är

- den som är bosatt i Sverige,
- den som stadigvarande vistas i Sverige, eller
- den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här.

Från beskattning undantas inkomst av anställning utomlands under förutsättning att vistelsen utomlands varat minst sex månader samt att inkomsten beskattats i verksamhetslandet (sexmånadersregeln). Om vistelsen utomlands varar i minst ett år i samma land kan inkomsten undantas från beskattning i Sverige även om den inte beskattas i verksamhetslandet. Förutsättningarna är att den i verksamhetslandet underlåtna beskattningen beror på lagstiftning eller praxis i verksamhetslandet eller på ett avtal som inte är skatteavtal (ettårsregeln).

Frågan om skattskyldighet i Sverige för juridiska personer regleras i 6 kap. inkomstskattelagen. Juridiska personer är obegränsat skattskyldiga om de på grund av sin registrering eller, om registrering inte har skett, platsen för styrelsens säte eller någon annan sådan omständighet är att anse som svenska juridiska personer (6 kap. 3 § inkomstskattelagen).

Utländska juridiska personer är däremot begränsat skattskyldiga (6 kap. 7 § inkomstskattelagen).

#### *Sexmånadersregeln för sjömän*

De undantag från beskattning i Sverige som följer av de ovan nämnda sexmånaders- och ettårsreglerna är inte tillämpliga på inkomst av anställning ombord på fartyg. För sådan inkomst gäller i stället enligt 3 kap. 12 § inkomstskattelagen att om inkomsten intjänats på ett fartyg som är utländskt och går i oceanfart kan den under viss förutsättning vara skattebefriad. Dessa ytterligare förutsättningar är att sjömannen skall vistas utomlands i minst 183 dagar sammanlagt under en tolvmånadersperiod och att arbetsgivaren skall vara obegränsat skattskyldig (sexmånadersregeln för sjömän).

Regeln har – med endast mindre ändringar – varit i kraft sedan 1985 och har sin bakgrund i ett kollektivavtal (det s.k. internationaliseringsavtalet) på sjöfartsområdet som möjliggjorde för svenska redare att flagga ut fartyg (prop. 1984/85:175, bet. 1984/85:SkU59, rskr. 1984/85:351). Regeln tidsbegränsades ursprungligen till taxeringsåren 1986–1988 för att därefter förlängas t.o.m. taxeringsåret 1994. Från och med taxeringsåret 1995 gäller regeln varaktigt.

Innebörden av att arbetsgivaren skall vara obegränsat skattskyldig är i princip att arbetsgivaren är antingen en fysisk person som är bosatt i Sverige eller en juridisk person som är registrerad i Sverige, har sin styrelse i Sverige eller av andra skäl anses vara en svensk juridisk person. Eftersom utländska juridiska personer enligt inkomstskattelagen är begränsat skattskyldiga kan de inte bli betraktade som obegränsat skattskyldiga arbetsgivare.

#### *Kritiken mot sexmånadersregeln för sjömän*

EG-kommissionen anför i en formell underrättelse daterad den 16 mars 2005 att de svenska bestämmelserna om beskattning av sjömän kan stå i strid med EG-fördragets bestämmelser om etableringsfrihet i artikel 43 och diskrimineringsförbudet i artikel 12.

Kravet att arbetsgivaren skall vara obegränsat skattskyldig för att den anställde skall undantas från skattskyldighet leder till att ombordanställda som är bosatta i Sverige behandlas olika i skattehänseende beroende på om deras arbetsgivare är etablerad i Sverige eller någon annanstans.

Eftersom i Sverige bosatta personer som är anställda på fartyg som drivs av utländska redare inte omfattas av sexmånadersregeln för sjömän, måste de utländska redarna, för att kunna konkurrera med svenska redare, erbjuda i Sverige bosatta personer högre löner eller i andra avseenden gynnsammare anställningsvillkor. Detta kan leda till att rederier som är etablerade i andra medlemsstater avstår från att bedriva affärsverksamhet i Sverige genom filialer (dvs. fasta driftställen).

Regeringen har i ett svar till EG-kommissionen tillkännagett att den ifrågavarande ordningen kan göra det svårare för utländska arbetsgivare att konkurrera om svenska sjömän för arbete ombord på utländska fartyg som går i oceanfart.

## 4.2 Utvidgning av sexmånadersregeln för sjömän

**Regeringens förslag:** Tillämpningsområdet för den särskilda sexmånadersregeln för sjömän som har anställning ombord på ett utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart, utvidgas till att omfatta inkomster från arbetsgivare som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES).

**Förslaget i utkastet till lagrådsremiss:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Skatteverket och Sjöfartsverket** har inga erinringar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Sexmånadersregeln för sjömän kräver att arbetsgivaren är obegränsat skattskyldig för att den anställda inte skall bli skattskyldig för inkomst av anställning ombord på ett utländskt fartyg. Kravet medför att sjömän som är anställda hos en utländsk arbetsgivare är uteslutna från att omfattas av undantaget från skattskyldighet även om de uppfyller övriga villkor.

Om en utländsk redare skulle etablera ett dotterbolag i Sverige och anställa sjömän för arbete ombord på ett utländskt fartyg kommer arbetsgivaren att vara svensk (dotterbolaget) och sexmånadersregeln bli tillämplig. Om den utländske redaren i stället skulle etablera sig i Sverige genom registrering av ett fast driftställe i form av en filial enligt lagen (1992:160) om utländska filialer blir sexmånadersregeln inte tillämplig. Anledningen är att filialen inte utgör en egen juridisk person och därför inte kan betraktas som obegränsat skattskyldig. Sexmånadersregeln för sjömän kan därför medföra att utländska redare avstår från att bedriva verksamhet i Sverige genom filial.

Ändringarna i sexmånadersregeln bör således utformas på ett sätt som innebär att även anställning ombord hos en utländsk redare kvalificerar för skattefrihet.

En sådan ordning skulle kunna uppnås genom att sexmånadersregeln utvidgas till att även anställning ombord hos en utländsk arbetsgivare med fast driftställe i Sverige kvalificerar för skattefrihet. En sådan utvidgning torde emellertid inte vara tillräcklig eftersom regeln då skulle riskera att utgöra ett hinder för den fria rörligheten för arbetstagare (artikel 39 EG-fördraget).

Ett annat sätt vore att utvidga sexmånadersregelns tillämpningsområde till att även omfatta inkomster från en begränsat skattskyldig arbetsgivare. En sådan utvidgning skulle innebära att anställning ombord hos alla utländska juridiska personer, dvs. även sådana som är etablerade utanför EES, kvalificerar för skattefrihet. Regeringen anser emellertid att det saknas skäl för en sådan utvidgning av regelns tillämpningsområde.

Det är i stället regeringens uppfattning att den lämpligare lösningen är att tillämpningsområdet utvidgas till att omfatta inkomster av anställning hos arbetsgivare som hör hemma i en stat inom EES. På så sätt omfattas både utländska redare som är etablerade i Sverige genom filial och utländska redare som är etablerade endast inom en annan EES-stat.

Förslaget föranleder en ändring i 3 kap. 12 § inkomstskattelagen.

## 5 Ekonomiska konsekvenser

Det saknas möjlighet att beräkna i vilken omfattning sexmånadersregeln för sjömän tillämpas för närvarande. Antalet fackligt anslutna personer som omfattas av regeln beräknas understiga 400 personer. Regeln har således ett synnerligen begränsat tillämpningsområde. Det är regeringens bedömning att den föreslagna förändringen inte kommer att väsentligen förändra detta förhållande och således inte få andra än försumbara offentligfinansiella konsekvenser.

## 6 Författningskommentar

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

### 3 kap.

#### 12 §

Tillämpningsområdet i *andra stycket* utvidgas till att omfatta inkomst av anställning ombord på ett utländskt fartyg, som huvudsakligen går i oceanfart, om *arbetsgivaren hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet* (EES). Härmed avses t.ex. för en arbetsgivare som bedriver verksamhet genom bolag, att bolaget har bildats i överensstämmelse med en EES-stats lagstiftning och har sitt säte, huvudkontor eller sin huvudsakliga verksamhet i en stat inom EES (jfr artikel 48 EG-fördraget).

Genom förändringen blir den som har inkomst av en sådan anställning inte skattskyldig för inkomsten. En förutsättning för undantaget är fortfarande att vistelsen utomlands varar i minst 183 dagar sammanlagt under en tolv månadersperiod.