

Ett trygghetssystem för alla (SOU 2023:30)

S2023/02066

1 Sammanfattning

Skatteverket har i huvudsak inget att invända mot förslaget, men avstyrker den del av förslaget som innebär att beräkningen av historiska inkomster av näringsverksamhet ska baseras på beslut om debitering av preliminär skatt.

Skatteverket har dock inget att invända mot att debiterad preliminär skatt används som underlag för sjukpenninggrundande inkomst (SGI) på ett mer begränsat sätt och på ett sätt som fungerar med nu gällande skattelagstiftning. Ett sådant begränsat användande skulle kunna åstadkommas genom en reglering som innebär att uppgifter kan hämtas från den preliminära inkomstdeklarationen, i de fall en sådan finns tillgänglig.

Skatteverket lämnar också vissa andra synpunkter på förslaget.

Skatteverket beräknar kostnaderna för att genomföra den del av förslaget som innebär att beräkningen av historiska inkomster av näringsverksamhet baseras på beslut om debitering av preliminär skatt till mellan 10 miljoner och 20 miljoner kronor.

Skatteverket uppskattar kostnaden för att kunna lämna ut uppgifter från den preliminära inkomstdeklarationen till Försäkringskassan till mellan 300 000 kronor och 450 000 kronor.

Kostnaden för att kunna lämna ut uppgifter om korttidsarbete uppskattar Skatteverket till mellan 1 000 000 kronor och 5 000 000 kronor.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Synpunkter som rör beslut om debitering av preliminär skatt (avsnitt 7.5)

2.1.1 Skatteverket avstyrker att SGI ska baseras på beslut om debitering av preliminär skatt

I betänkandet föreslås att historisk inkomst av näringsverksamhet delvis ska beräknas baserat på beslut om debitering av preliminär skatt, dvs. utgöra underlag för år tre. Det föreslås vidare att Skatteverket ska redovisa inkomster av näringsverksamhet i beslut om debitering av preliminär skatt och att regeringen bör ge Skatteverket i uppdrag att ta fram hur sådan redovisning ska ske. Denna del av förslaget är enligt Skatteverket inte möjlig att genomföra utifrån gällande skattelagstiftning.

Preliminär skatt ska beräknas enligt schablon, om den inte ska beräknas enligt tillgängliga uppgifter. Schablonberäkning innebär att den preliminära skatten fastställs till 105 eller

110 procent av den slutliga skatt som bestämdes i det senaste beslutet om slutlig skatt, 55 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Beslut enligt tillgängliga uppgifter fattas framför allt när näringsidkaren har lämnat en preliminär inkomstdeklaration, 55 kap. 4 § SFL. En preliminär inkomstdeklaration ska lämnas bl.a. om det kan antas att den slutliga skatten för beskattningsåret kommer överstiga den slutliga skatten för det föregående beskattningsåret och skillnaden är betydande, 28 kap. 3 § SFL.

Det följer således av lag att uppgift om överskott av näringsverksamhet inte används av Skatteverket vid schablonbeslut. I stället är det den totala slutliga skatten för året innan som räknas upp med en schablon för att fastställa den preliminära debiteringen för året, vilket sker genom en automatiserad process hos Skatteverket. I dag är alltså uppgiften om överskott av näringsverksamhet varken något som framgår av beslutet eller något som är del av underlaget för ett schablonbeslut. För att förslaget ska kunna genomföras i denna del krävs alltså att skattelagstiftningen avseende beräkning och beslut om debitering av preliminär skatt görs om.

Det är Skatteverkets uppfattning att en sådan genomgripande förändring i skattelagstiftningen inte kan anses motiverad utifrån utredningen uppdrag. Förändringen får potentiellt stor påverkan på uppbördseffektiviteten för preliminärskatten och leder till ökad administration för Skatteverket. Skatteverket anser inte heller att den ökade administrativa bördan som en förändring i preliminärskattesystemet innebär för skattskyldiga näringsidkare, t ex i form av ökade åtaganden att lämna preliminärskattedeclarationer, kan anses stå i proportion till den nytta förändringen kan tänkas ha vid fastställandet av SGI för denna grupp.

Det ska här noteras att en klar majoritet av näringsidkare debiteras preliminär skatt enligt schablon och inte enligt tillgängliga uppgifter. Enligt Skatteverkets statistik har de senaste åren andelen näringsidkare som debiterats med schablonbeslut uppgått till cirka 70 procent, medan resterande cirka 30 procent debiterats enligt tillgängliga uppgifter.

2.1.2 Möjlighet att använda uppgifter om preliminär skatt på ett mer begränsat sätt

Skatteverket har, oavsett det som framförts i avsnitt 2.1.1. ovan, inget att invända mot att debiterad preliminär skatt används som underlag för SGI på ett mer begränsat sätt än vad som föreslås i betänkandet, och på ett sätt som fungerar med den skattelagstiftning som finns på plats i dag. Detta skulle kunna åstadkommas genom en reglering som innebär att uppgifter om överskott av näringsverksamhet kan hämtas från den preliminära inkomstdeklarationen, i de fall en sådan har lämnats av den skattskyldiga. På detta sätt kan beräkningen av SGI baseras på mer aktuella uppgifter i dessa fall, utan att det krävs en förändring av preliminärskattesystemet. För övriga näringsidkare, dvs. för dem som inte har lämnat en preliminär inkomstdeklaration, skulle det kunna övervägas om Försäkringskassan istället kan beräkna ett belopp för år tre genom att räkna upp det överskott av näringsverksamhet som legat till grund för senaste beslutet om slutlig skatt med en lämplig procentsats. Alternativt skulle dessa näringsidkare själva kunna komma in med uppgifter om uppskattat överskott av näringsverksamhet för aktuellt år till Försäkringskassan.

Det ska här noteras att de uppgifter som redovisas i en preliminär inkomstdeklaration omfattas av sekretess med stöd av 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), OSL. Eftersom Skatteverket inte beslutar om överskott av näringsverksamhet i samband

med beslut om debitering av preliminär skatt så blir inte uppgiften offentlig med stöd av 27 kap. 6 § OSL. För att uppgifter om överskott av näringsverksamhet från en preliminär inkomstdeklaration ska kunna lämnas ut till Försäkringskassan behövs en sekretessbrytande bestämmelse, t ex genom ett tillägg i 7 § förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet, SdbF.

2.2 Synpunkter som rör beslut om slutlig skatt (Avsnitt 7.5)

Beräkning av historisk inkomst av näringsverksamhet ska enligt förslaget också delvis utgå från beslut om slutlig skatt. Ett beslut om slutlig skatt innebär dels att Skatteverket fastställer underlaget för skatten, dels att Skatteverket räknar ut skattens storlek. Underlag för skatten ska fastställas enligt 56 kap. 3 § SFL. Av 1 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, framgår att det är förvärvsinkomsten som ska fastställas. I förvärvsinkomsten ingår överskott i inkomstlaget tjänst och överskott i inkomstlaget näringsverksamhet, men det är den beskattningsbara förvärvsinkomsten som är underlaget för skatt (se 1 kap. 5 § tredje stycket IL) och också den som ska fastställas i beslutet.

Utifrån detta synsätt är inte inkomst av tjänst eller näringsverksamhet beslutade uppgifter och enligt Skatteverket blir det därför inte korrekt att i författningsförslag använda skrivningar såsom "... inkomster från näringsverksamhet som framgår av beslut om slutlig skatt ..." (se förslag till 25 kap. 9 § första stycket 2 socialförsäkringsbalken, SFB, 4 § förslaget till förordning om beräkning av historisk inkomst och 2 och 4 §§ förslaget till förordning om beräkning av historisk inkomst för enskilda som har både inkomst av anställning och inkomst av näringsverksamhet).

Skatteverket föreslår därför att dessa paragrafer justeras med hänsyn till att uppgifterna inte framgår av beslut om slutlig skatt. Exempelvis skulle formuleringen "som *legat till grund för* beslut om slutlig skatt" kunna användas i stället.

2.3 Begreppet inkomst av näringsverksamhet (Avsnitt 7.5)

I författningsförslaget till 25 kap. SFB används begreppet "inkomster från näringsverksamhet". I både inkomstskattelagen och socialavgiftslagen används dock i huvudsak begreppet "överskott av näringsverksamhet". Skatteverket uppfattar förslaget som att den uppgift som är relevant vid beräkningen av SGI är det överskott av näringsverksamhet som är avgiftspliktigt enligt socialavgiftslagen (2000:980), SAL. Det är också den uppgift som Försäkringskassan ska hämta in från Skatteverket.

Skatteverket föreslår därför att användningen av begreppet "inkomster från näringsverksamheten" ses över i författningsförslaget och justeras så att det blir en korrekt hänvisning till den inkomst som ska hämtas in. Detta skulle t.ex. kunna göras genom att använda begreppet "överskott av näringsverksamhet som är avgiftspliktigt enligt 3 kap. 3 § socialavgiftslagen (2000:980)".

Särskilt framstår det som att lagtexten i 25 kap. 16 § 1 SFB behöver ses över. Så som förslaget är utformat, omfattar bestämmelsen andra inkomster än enbart näringsinkomster, eftersom även vissa tjänsteinkomster kan vara underlag för egenavgifter enligt SAL. Om tanken inte är att även sådana tjänsteinkomster ska omfattas av beräkningen, så kan man genom en hänvisning till 3 kap. 3 § SAL begränsa tillämpningen till endast näringsverksamhet. Skatteverket uppfattar också att bestämmelsen, på samma sätt som förslaget till 25 kap. 15 § SFB, bör innehålla en hänvisning till 9 och 12 §§ samma kapitel.

Lagtexten i 25 kap. 16 § socialförsäkringsbalken skulle exempelvis kunna justeras enligt nedan.

Vid beräkningen enligt 9 och 12 §§ räknas som inkomst från näringsverksamhet beaktas

1. överskott av näringsverksamhet som den enskilde är skyldig att betala egenavgifter för enligt 3 kap. 3 § socialavgiftslagen (2000:980), om inte annat följer av 18 §, och
2. annat som ska anses vara inkomst från näringsverksamhet enligt 27 §.

2.4 Stipendier (Avsnitt 9.1)

Skatteverket förstår det som att stipendier inte ska kunna ligga till grund för SGI, om det inte är statliga konstnärspolitiska. Skatteverket uppfattar det också som att vad som ska ligga till grund för SGI i stort bygger på vilka inkomster som ska ligga till grund för socialavgifter och indirekt inkomstbeskattningen.

I denna del vill Skatteverket påpeka att det inte finns någon skatterättslig definition av vad som är ett s.k. stipendium (viss ledning finns exempelvis i förarbetena). Enbart den omständigheten att ett stöd betecknas stipendium innebär inte att det ska ses som ett stipendium inkomstskattemässigt, utan kan till exempel i vissa fall ses som ersättning för arbete och redovisas i en arbetsgivardeklaration. Under vissa förutsättningar kan ett stöd (exempelvis konstnärspolitiskt) anses som en inkomst av näringsverksamhet, exempelvis om det utgör ett så kallat näringsbidrag enligt 29 kap. 1 L. I sådana fall ligger det till grund för beräkningen av resultatet av näringsverksamhet, som i sin tur ligger till grund för socialavgifter (egenavgifter).

Av motiven (avsnitt 9.1) uppfattar Skatteverket det som att en enskild näringsidkares statliga konstnärspolitiska stöd ska ses som inkomst av anställning enligt 25 kap. 25 § SFB och inte som inkomst av näringsverksamhet. Vid beskattningen kan dock samma ersättning komma att beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Skatteverket konstaterar att en konsekvens av det är att uppgifter om överskott av näringsverksamhet som erhålls från Skatteverket i förekommande fall inte kommer att kunna ligga till grund för beräkning av SGI utan att en justering först görs.

2.5 Dataskydd och sekretess

Förslaget innebär att enskildas personuppgifter kommer behandlas, dels som en nödvändig behandling för att kunna fastställa SGI men också genom att förslaget medför ett utökat uppgiftslämnande mellan berörda myndigheter. Inom beskattningsverksamheten är i princip samtliga uppgifter som rör enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden sekretessreglerade, antingen genom absolut sekretess (27 kap 1 § OSL) eller med ett rakt skaderekvisit (28 kap 11-12 §§ OSL). Vissa beslut är dock offentliga (se t.ex. 27 kap 6 § och 28 kap 12 § andra stycket OSL).

Uppgifter som omfattas av sekretess kan lämnas ut om det finns en bestämmelse som bryter sekretessen (10 kap 28 § OSL). Gentemot Försäkringskassan har Skatteverket att lämna ut uppgifter som t.ex. följer av 7 § SdbF. En allmän uppgiftsskyldighet finns också i 110 kap. 31 § SFB och som Skatteverket omfattas av.

I utredningen lämnas flera förslag som innebär att Skatteverket ska lämna uppgifter till Försäkringskassan som rör t.ex. beskattningssuppgifter eller uppgifter om korttidsarbete. I utredningen saknas en redogörelse av vilka överväganden utifrån EU:s dataskyddsförordning och kompletterande författningar som utredningen gjort avseende den personuppgiftsbehandling som förslaget medför. Dessutom saknas en redogörelse för vilka rättsliga förutsättningar som finns för att Skatteverket ska kunna lämna de ytterligare uppgifterna till Försäkringskassan som förslaget innebär och om det behövs nya författningar för att lämna ut uppgifterna. Det fortsatta lagstiftningsarbetet bör innefatta en redogörelse och analys av dessa regler.

2.6 Synpunkter på lagtext eller författningskommentarer av teknisk natur

2.6.1 Utformningen av 25 kap. 15 § 1 och 16 § 1 SFB

I förslaget till 25 kap. 15 § 1 och 16 § 2 SFB anges att ersättning respektive inkomst som ligger till grund för arbetsgivaravgifter respektive egenavgifter ska beaktas ”*om inte annat följer av 18 §*”. Skatteverket uppfattar att det är oklart i vilka situationer man ska bortse från regleringen i 15 och 16 §§ med anledning av 18 § och denna formulering behöver därför ses över i det fortsatta lagstiftningsarbetet. Vidare uppfattar Skatteverket att 16 § 1 reglerar samma situation som 18 § 2 och 3 i samma kapitel, se vidare avsnitt 2.6.2 nedan.

2.6.2 Utformningen av 25 kap. 18 § 2 och 3 SFB

Skatteverket uppfattar att både punkten 2 och punkten 3 i förslaget till 25 kap. 18 § SFB tar sikte på överskott av näringsverksamhet. Det framstår därför som att detta är en dubbel reglering av samma inkomst och formuleringen i punkten 2 och 3 bör ses över med anledning av detta. Även vissa andra formuleringar i dessa punkter behöver ses över. Detta gäller framför allt begreppet ”inkomst av näringsverksamhet (se synpunkter under avsnitt 2.3 ovan) samt användandet av begreppet ”uppskattning” i punkten 2 som inte blir en korrekt benämning i detta sammanhang.

Skatteverket har också noterat att punkten 3 i författningsförslaget och författningskommentaren (s. 31 f. och s. 493) inte överensstämmer med varandra.

2.6.3 Utformningen av 2 § 2 i förordningen om beräkning av historisk inkomst för enskilda som har både inkomst av anställning och inkomst av näringsverksamhet

Av förslag till 2 § 2 framgår

2. ett genomsnitt av de inkomster från näringsverksamheten som framgår av de två senaste årens beslut om slutlig skatt och beslut om debitering av preliminär skatt för året som föregår året som den sjukpenninggrundande inkomsten ska fastställas. Om det äldsta beslutet om slutlig skatt (första året) understiger det efterföljande årets slutliga skatt (andra året) och beslutet om debitering av preliminär skatt (tredje året), ska inkomsterna för det första året bestämmas till det lägsta av inkomsterna av det andra och det tredje året.

Även här bör begreppet ”inkomster från näringsverksamheten” ses över (se Skatteverkets synpunkter i avsnitt 2.3 ovan).

Genom uttrycket "de två senaste årens beslut om slutlig skatt" framstår det som att det kan gälla vilka beslut som helst om slutlig skatt (dvs. även omprövningsbeslut avseende tidigare beskattningsår). Motsvarande synpunkt gäller andra meningen. "Om det äldsta beslutet om slutlig skatt (första året) [...]".

Skatteverket finner det däremot oklart om och i så fall hur utredningen anser att ett omprövningsbeslut gällande beslut om slutlig skatt ska påverka underlaget för beräkning av SGI. Det behöver tydliggöras om situationer där omprövning har skett ska omfattas. Enligt Skatteverket är det också oklart hur begreppet "år" i bestämmelsen förhåller sig till begreppet beskattningsår (1 kap. 13 § IL och 3 kap. 4 § SFL). Detta eftersom beskattningsåret inte sammanfaller med det kalenderår som beskattningsbeslut faktiskt fattas. Fråga uppkommer därför om justering bör ske så att relevanta beskattningsår ska pekats ut i stället för vilka beslut som fattats under vilket kalenderår.

2.6.4 Författningskommentar till 25 kap. 23 § SFB (avsnitt 15.3)

Av författningskommentaren till 25 kap. 23 § förslaget om ändring i socialförsäkringsbalken (avsnitt 15.3, s. 497) uppfattar Skatteverket det som att det är två rekvisit som ska vara uppfyllda för att en enskild ska omfattas av bestämmelsen. Så som lagtexten är formulerad är det i stället två olika situationer som omfattas av bestämmelsen. Skatteverket anser därför att skrivningarna i författningsförslaget och författningskommentaren bör ses över så att de överensstämmer.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Om beslut om debitering av preliminär skatt ska ligga till grund för SGI-beräkningen krävs, såsom beskrivits i avsnitt 2.1.1, förändringar i lagstiftningen avseende debitering av preliminär skatt. Eftersom det är oklart hur en sådan ny lagstiftning skulle kunna se ut, är det inte möjligt för Skatteverket att överblicka konsekvenserna för verket i form av exempelvis ökad administrativ börda, informationsinsatser och förändringar i IT-system. Det är därför inte heller möjligt för Skatteverket att lämna en detaljerad uppskattning av kostnaderna. Grovt beräknat kan det dock tänkas att kostnaden för systemändringar hos Skatteverket skulle kunna uppgå till mellan 10 miljoner och 20 miljoner kronor.

Om uppgifter om debiterad preliminär skatt används på ett mer begränsat sätt (se avsnitt 2.1.2), genom att Försäkringskassan använder uppgifter från den preliminära inkomstdeklarationen i de fall en sådan finns tillgänglig, krävs viss utveckling av Skatteverkets IT-system. Kostnaden för detta beräknas till mellan 300 000 kronor och 450 000 kronor.

Utredningen föreslår vidare att Skatteverket ska lämna uppgifter till Försäkringskassan om avtalat korttidsarbete. Även detta kräver IT-utveckling hos Skatteverket, men eftersom det inte framgår av betänkandet vilka uppgifter som ska lämnas, på vilket sätt och vid vilken tidpunkt, är det svårt för Skatteverket att göra en mer exakt uppskattning av kostnaden. Grovt beräknat kan det dock tänkas att kostnaden för att utveckla en sådan tjänst skulle uppgå till mellan 1 000 000 kronor och 5 000 000 kronor.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Anna Halvarsson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Holmberg, rättschefen Michael Eriksson, enhetschefen Robert Grossi och sektionschefen Peter Ljungqvist.



Katrin Westling Palm

