

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
103 33 Stockholm

Er referens/dnr: Fi2025/00072

Stockholm, 2025-05-02

## Remissyttrande

### **Remiss av betänkandet Moderna och enklare skatteregler för arbetslivet (SOU 2025:4)**

Näringslivets Skattedelegation (NSD) lämnar följande synpunkter på betänkandet.

#### **Sammanfattning**

En utgångspunkt för det regelsystem som behandlas i betänkandet bör enligt NSD vara att det ska underlätta arbetsmarknadens funktionssätt genom att bidra till att stärka kompetensförsörjningen, förbättra matchningen och öka rörligheten på arbetsmarknaden. Därtill måste reglerna, särskilt då de berör en stor mängd enskilda och arbetsgivare, vara enkla och förutsebara.

Dagens regler om tjänsteställets placering tillkom i samband med skattereformen 1991. Sedan dess har den svenska arbetsmarknaden genomgått flera förändringar. Bland annat har det blivit allt vanligare att man som anställd visserligen endast har en arbetsgivare men att arbetet genomförs ute hos olika kunder. I takt med den digitala utvecklingen, och särskild sedan pandemin, har det även blivit allt vanligare att anställda arbetar på distans. NSD delar utredarens bedömning att den otydlighet och oförutsägbarhet som finns i dagens regelverk gör att skattskyldiga och arbetsgivare kan ha svårt att avgöra vilka ekonomiska konsekvenser ett arbete eller ett uppdrag kan få.

Det remitterade betänkandet innehåller flertalet förslag som enligt NSD kan bidra till att reglerna blir tydligare och därmed mer förutsebara. Förslagen torde även på ett positivt sätt bidra till arbetsmarknadens funktionssätt.

De remitterade förslagen är dock inte utan tolknings- och gränsdragningsproblem. Med hänsyn till att det en stor mängd enskilda individer och arbetsgivare omfattas av reglerna är det svårt att helt förutse effekterna av förslaget. Även om NSD är positiv till många av förslagen är det av vikt att det i den fortsatta beredningsprocessen noggrant beaktar de synpunkter som inkommer från olika intressegrupper.

Huvudmän i NSD är:

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

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

### Betänkandets förslag i korthet

#### *Fastställande av tjänsteställe i inkomstslaget tjänst.*

Ett tjänsteställe ska fastställas för varje anställning eller uppdrag för sig.

Utgångspunkten för fastställande av tjänsteställe ska vara arbetsgivarens avsikt om hur den anställda ska utföra arbetet. Fastställandet ska göras i samband med anställningens ingående. Vid ändrade omständigheter ska en ny bedömning göras. Hänsyn ska inte tas till om den anställda kan välja att utföra arbetet på distans från annan plats.

Enligt det remitterade förslaget ska tjänstestället bestämmas enligt turordningen nedan

- om avsikten är att arbetet ska utföras på en och samma plats blir den platsen tjänstestället,
- om avsikten är att arbetet ska utföras på fler än en plats eller under förflyttning ska tjänstestället i första hand bestämmas till den plats där den anställda ska utföra mer än 50 procent av arbetet. I andra hand bestäms tjänstestället till arbetsgivarens lokal om den anställda i regel dagligen på grund av arbetet ska besöka denna,
- kan något tjänsteställe inte fastställas enligt ovan utgör bostaden tjänstestället.

För arbeten som till mer än 50 procent pågår en begränsad tid på varje plats enligt vad som gäller för vissa arbeten inom byggnads- och anläggningsbranschen och liknande branscher föreslås en särregel. I dessa fall föreslås arbetsgivarens lokal vara tjänsteställe om den skattskyldige i regel dagligen på grund av sitt arbete åker till lokalen. I andra fall ska bostaden anses som tjänsteställe.

#### *Fastställande av tjänsteställe i inkomstslaget näringsverksamhet*

I betänkandet föreslås att det i inkomstslaget näringsverksamhet som huvudregel endast ska finnas ett tjänsteställe och det ska bestämmas på samma sätt som i inkomstslaget tjänst. Undantag görs dock för enskild näringsverksamhet som utgörs av innehav av näringsfastigheter. För sådan verksamhet föreslås tjänstestället vara den plats där näringsfastigheten är placerad. En enskild näringsidkare som har flera näringsfastigheter kan därmed ha fler än ett tjänsteställe.

#### *Ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och resa i näringsverksamhet*

Utredarens bedömning är att dagens regler för avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och resa i näringsverksamhet upplevs som tekniskt komplicerade. I syfte att minska komplexiteten i reglerna föreslås

- att begreppet tjänsteresa ges en definition i inkomstskattelagen och att det framgår att hemresor under arbetsfria dagar ska ses som en del av tjänsteresan,
- samma förutsättningar för rätt till avdrag ska gälla under hela resans längd,
- inga förändringar föreslås avseende avdrag för logiutgift men avdrag för måltider och småutgifter ska endast göras enligt schablon.
- antalet nivåer på schablonbeloppet ska minskas från tre till två och den nuvarande tidpunkten för reducering av schablonbeloppet senareläggs från tre till sex månader,

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

- schablonbeloppens nivåer ska vara desamma oavsett om traktamente betalats ut eller inte.

### *Förändrad avdragsrätt för ökade levnadskostnader vid arbete på annan ort*

- huvudkriteriet för avdragsrätt ska vara att den skattskyldige har dubbelt boende på grund av arbete på annan ort, detta oavsett anställningsform, typ av arbete, familjesituation eller om den skattskyldige flyttat eller inte till arbetsorten,
- att en skattskyldige ska övernatta på arbetsorten och avståndet mellan boendeorten och arbetsorten ska vara längre än 100 kilometer,
- ökade levnadskostnader i form av logi får dras av under längst fem år. Tidsgränsen ska inte gälla vid uppdrag som statsråd,
- ökade levnadskostnader i form av logi ska dras av med ett belopp som motsvarar faktisk utgift. Om faktisk utgift inte kan visas ska avdrag göras med ett belopp som beräknas enligt schablon. Den schablonmässiga utgiftsökningen beräknas till ett halvt inrikes- eller utrikesbelopp per natt beroende på om arbetsorten ligger i Sverige eller utomlands. Avdrag för logi får uppgå till högst två prisbasbelopp för ett beskattningsår.
- Ökade levnadskostnader för måltider och småutgifter får dras av för den första månaden med ett belopp som beräknas enligt schablon. Den schablonmässiga kostnadsökningen beräknas till ett halvt inrikes- eller utrikesbelopp per hel dag beroende på om arbetsorten ligger i Sverige eller utomlands.

### Synpunkter på de remitterade förslagen

#### **Fastställande av tjänsteställe i inkomstlaget tjänst**

NSD tillstyrker förslaget i sin helhet. Att tjänstestället ska fastställas utifrån arbetsgivarens avsikt vid anställningens ingående är positivt och förslaget torde innebära att regelverket blir mer förutsägbart eftersom dagens osäkerhet om de ekonomiska konsekvenserna till viss del undanröjs. Genom det remitterade förslaget klargörs även hur distansarbete ska påverka vid bestämmandet av tjänstestället.

Den föreslagna lagtextstrukturen är enligt NSD:s bedömning tydligare än dagens system. Förslaget att införa en särregel för arbeten som pågår en begränsad tid på varje plats innebär enligt NSD en förenkling genom att en stor grupp skattskyldiga endast kommer omfattas av en bestämmelse. Detta till skillnad från idag när det först måste provas om man omfattas av huvudregeln.

Dock finns vissa behov av ytterligare förtydligande och ytterligare exempel för att ge bättre ledning till såväl skattskyldiga som Skatteverket, vilket bör hanteras inom ramen för den fortsatta beredningen.

Enligt förslaget ska hänsyn inte tas till om den anställda har möjlighet att utföra arbetet på distans från annan plats. I betänkandet diskuteras vad som utgör distansarbete och normalt torde detta begrepp inte medföra några tillämpningsproblem. Dock bör det i den fortsatta beredningsprocessen klargöras hur man ska se på distansarbete i förhållande till om en anställd i regel dagligen besöker arbetsgivarens lokaler, (kan avse såväl situationer som

# NSD

## NÄRINGS- SLIVETS SKATTE- DELEGATION

regleras i förslagets 12 kap §3b 2 stycket som 12 kap §3c). Om arbetet utförs under förflyttning och den anställda i stället för att i regel dagligen besöka arbetsgivarens lokaler för att läsa mejl, motta arbetsorder etc. gör detta hemma/i bilen på vägen till en arbetsplats etc., är detta då frivilligt distansarbete som man ska bortse från?

I den fortsatta beredningen bör man även ytterligare utveckla vad som avses med dagligen. Enligt exemplet i författningskommentaren anses en anställd besöka arbetsgivarens lokaler dagligen vid besök i lokalerna fem dagar en vecka och endast tre dagar vecka därpå. Innebär det att en anställd som besöker arbetsgivarens lokal 80 procent av arbetsdagarna är där dagligen? Eller blir bedömningen annan om besöken fördelar sig på fyra dagar varje vecka, alternativt om man första veckan är där fem dagar, andra veckan fyra dagar och tredje veckan två dagar? För att undvika osäkerhet och tolkningsutrymmen bör detta förtydligas ytterligare i den fortsatta beredningsprocessen.

### **Fastställande av tjänsteställe i inkomstslaget näringsverksamhet**

I betänkandet föreslås en lagreglering av hur tjänstestället ska fastställas i inkomstslaget näringsverksamhet. NSD tillstyrker att detta regleras i lagtext, då den osäkerhet om gällande rätt som finns för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag idag är olycklig. NSD delar även utredarens utgångspunkt att den enskilde näringsidkarens situation ska jämföras med situationen för fysiska personer som arbetar i ett egenägt aktiebolag och inte med situationen för en anställd löntagare.

Att dessa grupper som huvudregel endast kan få ett tjänsteställe och att detta som utgångspunkt ska bestämmas på samma sätt som i inkomstslaget tjänst är positivt och ökar därtill neutraliteten mellan företagsformerna. NSD delar också utredarens bedömning att det kan finnas skäl att särreglera verksamhet som bygger på näringsfastigheter, men till skillnad från utredaren anser NSD att denna särreglering även bör omfatta delägare i handelsbolag. Även om det torde vara (mycket) ovanligt att handelsbolag äger lantbruksfastigheter finns det andra fastighetsinnehav som mycket väl kan ligga i handelsbolag, såsom hyreshus- och industrifastigheter. Det förekommer även att handelsbolag äger fastigheter på ofri grund som skatterättsligt alljämt ska behandlas som fast egendom.

Det remitterade förslaget till särreglering innebär att varje näringsfastighet ska utgöra ett tjänsteställe. Vid innehav av flera näringsfastigheter kan således en enskild näringsidkare få flera tjänsteställen. I det remitterade betänkande föreslås också att resor mellan sådana tjänsteställen ska behandlas som resor i näringsverksamhet.

Definitionen av begreppet näringsfastighet återfinns i andra kapitlet inkomstskattelagen och torde normalt inte innebära några problem. För den grupp av företagare som omfattas av den föreslagna särregleringen torde också begreppet vara välkänt. Detta talar för att lagstiftningen bör utformas i enlighet med det remitterade förslaget. Men för att öka neutraliteten mellan företagsformerna samt för att uppnå ett mer företagsekonomiskt korrekt resultat bör det i den fortsatta beredningen övervägas att i stället koppla särbestämmelsen till begreppet fast driftställe i 2 kap 29 § IL. Fastighetsförvaltning, oavsett om det är skogs-, industri-, eller hyreshusenheter, kräver vid mer omfattande innehav en inte oväsentlig arbetsinsats. Om bestämmande av tjänstestället knyts till begreppet fast driftställe kan såväl fastigheterna som den plats där själva arbetet utförs utgöra tjänsteställen. En anställd i ett egenägt aktiebolag vars verksamhet utgörs av förvaltning av fastigheter skulle mycket troligt

# NSD

## NÄRINGS LIVETS SKATTE - DELEGATION

få tjänsteställe i bostaden om verksamheten drivs därifrån och resorna till och från fastigheterna kommer att utgöra tjänsteresor.

### **Ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och resa i näringsverksamhet**

NSD delar utredarens utgångspunkt att reglerna för avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och resa i näringsverksamhet kan upplevas som tekniskt komplicerade. NSD delar bedömningen att de föreslagna förändringarna kommer förenkla regelsystemet.

Förslaget att i lagtext införa en definition av begreppet tjänsteresa, och då särskilt förtydligandet att hemresor under pågående tjänsteresor utgör del av tjänsteresa, är mycket angeläget. Detta bör enligt NSD genomföras oavsett om övriga förslag leder till lagstiftning.

Att hemresor under pågående tjänsteresor enligt gällande rätt utgör privata resor är en regel som har en påtaglig negativ påverkan på kompetensförsörjningen, särskilt i branscher med långa uppdrag och då i synnerhet i delar av landet där avstånden är långa.

### **Förändrad avdragsrätt för ökade levnadskostnader vid arbete på annan ort**

Det remitterade förslaget innebär att dagens två regelsystem, avdragsrätt för ökande levnadskostnader vid tillfälligt arbetet på annan ort och reglerna om dubbelbosättning ersätts med ett nytt avdrag.

Att bestämmelserna för avdrag vid tillfälligt arbete och dubbel bosättning kan upplevas som komplicerade och svårtillämpade framfördes av Svenskt Näringsliv i en hemställan redan 2016. Förutsättningarna för avdrag ser olika ut, bl.a i form av olika tidsgränser och beloppsnivåer. NSD tillstyrker därför att reglerna ersätts med ett nytt och mer lättillämpat avdrag. Enklare regler ökar förutsebarheten och underlättar för enskilda att förutse de ekonomiska effekterna av att ta arbete på annan ort. NSD instämmer i utredarens bedömning att detta borde bidra till att öka rörligheten och därigenom matchning på arbetsmarknaden, men NSD vill samtidigt påpeka att det finns ytterligare förbättringar att göra.

Ersättning för resa, logi eller andra ökade levnadskostnader som betalas ut vid tillfällig anställning eller uppdrag på annan ort i högst en månad omfattas av bestämmelserna om s.k. tyst kvittning. Enligt NSD bör samma regler gälla för kostnadsersättning som arbetsgivaren betalar ut enligt denna regel, vilket skulle kräva en ändring av 10 kap 3 § skatteförfarandelagen. Att föreslå en sådan förändring omfattades inte av det underliggande utredningsdirektivet<sup>1</sup>, men lagstiftaren bör adressera frågan i den fortsatta beredningen.

## **NÄRINGS LIVETS SKATTEDELEGATION**

Johan Fall

Katarina Bartels

---

<sup>1</sup> Kommittédirektiv 2023:75