

REMISSVAR
2025-04-28
Till Finansdepartementet

Diarienummer: Fi2025/00072
fi.remissvar@regeringskansliet.se
marcus.andersson@regeringskansliet.se

Remissvar från Småföretagarnas Riksförbund avseende betänkandet Moderna och enklare skatteregler för arbetslivet (SOU 2025:4)

Småföretagarnas Riksförbund är ett förbund av småföretagare för småföretagare och har som syfte att påverka politiska beslut för att göra det tryggt, enkelt och lönsamt att driva företag. Småföretagarnas Riksförbund har granskat förslaget huvudsakligen utifrån förbundets syfte att företräda småföretagare och att med fokus på den målgruppen identifiera risker och möjligheter med lagförändringar.

Yttrande

Näringsverksamhet kan bedrivas genom olika företagsformer. För de som bedriver verksamheten via ett aktiebolag eller en ekonomisk förening anses företagaren som anställd och för dem gäller i princip samma regler som för anställda. För de som bedriver sin näringsverksamhet via företagsformerna enskild firma eller enkelt bolag, dvs. enskild näringsverksamhet, gäller idag regler som varken fastställts genom lagstiftning eller vägledande prejudikat. Dessa har i stället utvecklats genom underrättspraxis samt genom ställningstagande från Skatteverket.

För de fysiska personer som bedriver sin näringsverksamhet via handelsbolag sker beskattningen genom regler som i allt väsentligt bygger på de regler som gäller för enskilda näringsidkare. I betänkandet redogör den särskilde utredaren för sina förslag vad gäller det så kallade tjänsteställets placering. Detta är i sin tur avgörande för rätten till avdrag för resor till och från arbetet, s.k. arbetsresor och rätten till avdrag för tjänsteresor och resor i näringsverksamheten. Det är även avgörande för bedömningen av rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid resor i tjänsten respektive näringsverksamheten samt för avdragsrätten för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete på annan ort och dubbel bosättning.

Tjänsteställets placering i inkomstslaget tjänst

Vid fastställandet av en skattskyldigs tjänsteställe ska detta enligt utredarens förslag grunda sig på arbetsgivarens eller uppdragsgivarens avsikt vid anställningens eller uppdragets början om hur den skattskyldige ska utföra arbetet. Om avsikten är att den skattskyldige ska utföra arbetet på en och samma arbetsplats är denna plats att anse som tjänsteställe. För merparten av de skattskyldiga blir därmed skattereglerna enligt förslaget tydliga.

Det kan diskuteras om avsaknaden av tvåpartsförhållande för dem som Småföretagarnas Riksförbund främst företräder (fåmansaktiebolaget) ska tillmätas betydelse, arbetsgivaren och den anställda är ju en och samma person. Enligt förbundets uppfattning är riskerna för missbruk försumliga och Småföretagarnas Riksförbund kan därmed ställa sig bakom förslaget i denna del.

Om avsikten däremot är att arbetet ska utföras på flera arbetsplatser eller under för-flyttning ska bedömningen om tjänsteställets placering ske i två steg. I första hand ska den plats där den anställda ska utföra mer än 50 procent av arbetet anses som tjänsteställe. I andra hand ska arbets- eller uppdragsgivarens lokal anses som tjänsteställe om den skattskyldige i regel dagligen på grund av arbetet ska besöka lokalen.

Med ”i regel dagligen” avses att den skattskyldige kan förväntas behöva besöka lokalen på grund av arbetet nästan varje dag. En viss flexibilitet i bedömningen ska enligt specialmotiveringen (s. 239) göras. Genom ett exempel ges tillämpningen siffror, således anses att begreppet ”i regel dagligen” är uppfyllt om den skattskyldige besöker lokalen alla dagar under en vecka men endast tre dagar en annan vecka. Det innebär att besök 8 av 10 dagar enligt exemplet ger en minsta norm om ca. 80 procent då rekvisitet är uppfyllt. Om detta är avsikten bör ett mer inarbetat begrepp som ”huvudsakligen” (ca 75 %, prop. 1999/2000:2 del 1 s. 504–505) kanske användas eller också bör rekvisitet ytterligare förtydligas om avsikten är att en betydligt högre nivå ska användas, kanske kan begreppet ”uteslutande eller så gott som uteslutande” (från ca 90–95 procent upp till 100 procent, prop. 1999/2000:2 del 1 s. 504–505) användas. Enligt förbundets uppfattning bör man vara restriktiv vid införandet av nya kvantifierande begrepp.

På grund av dagens arbetssätt kan arbets- eller uppdragsgivaren i vissa fall ha svårt att förutse hur arbetet kommer att utföras. Om tjänstestället inte går att fastställa enligt dessa regler föreslås därför av förenklingsskäl att bostaden ska anses vara tjänstestället.

Småföretagarnas Riksförbund anser att förslagen i dessa delar ska genomföras, men regeringen bör noga överväga vilket kvantifierande uttryck som bör användas vid själva lagregleringen. Det är enligt förbundet viktigt att reglerna blir så tydliga som möjligt. En ny särregel föreslås vidare. Detta för att de som omfattas av den inte ska drabbas av en skattemässig försämring. Detta är enligt förbundet rimligt.

Om arbetet till mer än 50 procent ska pågå en begränsad tid på varje plats enligt vad som gäller för vissa arbeten inom byggnads- och anläggningsbranschen och liknande branscher ska arbetsgivarens eller uppdragsgivarens lokal anses som tjänsteställe om den skattskyldige i regel dagligen på grund av arbetet åker till lokalen. I andra fall ska bostaden anses som tjänsteställe. I förtydligande syfte klargörs vilken innebörd formuleringen ”liknande branscher” ska ha. Småföretagarnas Riksförbund anser att förtydligandet är bra och att reglerna ges den innebörd som föreslagits.

Vissa andra särregler som idag finns för vissa yrkesgrupper ska enligt förslaget finnas kvar. Småföretagarnas Riksförbund har inga synpunkter på detta.

Tjänsteställets placering i inkomstslaget näringsverksamhet

Den särskilde utredaren föreslår att tjänsteställets placering i näringsverksamhet i stort sett ska fastställas på samma sätt som i inkomstslaget tjänst. Det är således näringsidkarens avsikt vid verksamhetens början om hur arbetet ska utföras som ska styra tjänsteställets placering även i inkomstslaget näringsverksamhet. Inte heller här bör, enligt Småföretagarnas Riksförbund, avsaknaden av reellt tvåpartsförhållande anses ha sådan betydelse att det ska påverka lagstiftningen.

För enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag föreslås nu en lagreglering, vilket är bra. Det är ingen bra lösning att låta underrätterna eller Skatteverket styra rättsutvecklingen.

Som utgångspunkt ska enligt förslaget även berörda grupper få ett tjänsteställe. Förslaget i denna del bedöms innebära en förenkling för många näringsidkare och kan också leda till en minskad administrativ börda genom den förenklade tillämpningen. Småföretagarnas Riksförbund kan vidimera dessa effekter och ställer sig bakom förslaget. Vidare kommer förslaget medföra en ökad neutralitet mellan företagsformer. Enligt förbundets uppfattning är detta en önskvärd effekt av reglerna och är därför mycket positivt. Vidare föreslår utredaren att för enskild näringsverksamhet som utgörs av innehav av näringsfastighet eller näringsbostadsrätt ska gälla särskilda regler. För sådan verksamhet föreslås att tjänstestället ska anses vara den plats där respektive näringsfastighet eller näringsbostadsrätt är belägen. Enskilda näringsidkare med flera näringsfastigheter eller med en eller flera näringsfastigheter och en annan verksamhet kan därmed ha fler än ett tjänsteställe.

Enligt Småföretagarnas Riksförbund är det en bra lösning med särskilda regler för de småföretagare som innehar näringsfastighet respektive näringsbostadsrätt. Utgångspunkten för dessa särregler bör dock vara begreppet fast driftsställe. Enligt 2 kap. 29 § IL utgör ett fast driftsställe en stadigvarande plats för affärsverksamhet varifrån verksamheten helt eller delvis bedrivs. Uttrycket exemplifieras i lagtexten som bland annat plats för företagsledning, kontor och plats för utvinning av naturtillgångar som grustag. Det är enligt Småföretagarnas Riksförbund naturligt att man knyter an till redan existerande regler än att man uppfinner helt nya.

Dagens skogsbruk bedrivs idag på ett helt annat sätt än tidigare. Antalet skogsägare som bor på en annan plats än där fastigheten i fråga är belägen ökar markant. Var har då dessa "trottoarbönder" sitt fasta driftsställe. Skötseln av själva fastigheten utförs i dessa fall normalt av olika företag från vilka tjänsterna köps in. Det gäller såväl slutavverkning som annan avverkning, gallring, plantering, röjning, markberedning, dikning och andra arbetsuppgifter. Fastighetsägarens arbetsinsatser sker oftast från den egna bostaden. Därifrån handlas uppdrag in, skogsbruksplaner går igenom, skogsvårdsåtgärder och avverkningar övervägs, diskussioner med olika skogsföretag sker per telefon, avtal skrivs under med mera. Endast begränsat eget arbete läggs ned på fastigheten.

För många skogsägare torde därmed bostaden vara det fasta driftsstället. Bostaden är det driftsställe från vilket fastigheten sköts på ett ekonomiskt rationellt sätt. Platsen för själva skogsarbetet utgör däremot endast fast driftsställe om arbetsuppgifterna utförs av näringsidkaren själv men inte om skogsägaren anlitar andra. Bortåt 97 % av slutavverkningarna sker genom upplåtelse av avverkningsrätt till skog vilket innebär att dessa genomförs av annan.

Det nu sagda om hur verksamheter på näringsfastigheter drivs kan också mer eller mindre göras gällande när det gäller såväl jordbruksfastigheter som hyreshus.

Mot denna bakgrund anser Småföretagarnas Riksförbund att det visserligen är motiverat med en särreglering för dem som har näringsfastigheter respektive näringsbostadsrätter men att denna bör kopplas till begreppet fast driftsställe i 2 kap. 29 § IL.

Vi delar således inte utredarens uppfattning om att det inte är rimligt att näringsidkare som innehar till exempel flera näringsfastigheter får bostaden som tjänsteställe. Den kortfattade genomgången ovan visar att verksamheten sett ur ett ekonomiskt perspektiv i många fall bedrivs från bostaden. En annan fördel med Småföretagarnas förslag är att vid ett innehav av flera näringsfastigheter blir antalet tjänsteställen mindre, det blir vanligen ett för det samlade innehavet av näringsfastigheter. Och detta blir då antingen bostaden eller ett för varje näringsfastighet (vilket dessutom överensstämmer med utredarens förslag).

Den särskilde utredaren föreslår att de särskilda reglerna endast ska tillämpas för enskilda näringsidkare. Enligt Småföretagarnas Riksförbund bör dock dessa regler gälla även för dem som bedriver sin näringsverksamhet genom handelsbolag. Det är visserligen sant att dessa i regel inte innehar jord- eller skogsbruksfastigheter men det är ganska vanligt att man innehar hyreshus.

Även andra fastigheter klassificeras som näringsfastigheter, såsom industrienheter och bostäder på lantbruk som hyrs ut till inte närstående. Detta talar med styrka för att de särskilda reglerna för innehavare av näringsfastigheter och näringsbostadsrätter ska gälla även för dem som bedriver sin näringsverksamhet genom handelsbolag.

Arbetsresa eller resa i näringsverksamhet?

Om regeringen följer Småföretagarnas Riksförbunds förslag om särreglering av tjänstestället kopplad till reglerna om fast driftställe i stället för en direkt lagreglering kopplad till varje näringsfastighets eller näringsbostadsrätts placering innebär det också att särregeln för resor då arbetsmaskiner och tyngre arbetsredskap ska fraktas är onödig. Enligt Småföretagarnas Riksförbund talar även detta för att reglernas närmare utformning bör följa hur verksamheten sett ur ett ekonomiskt perspektiv bedrivs.

Dock vill förbundet som sin mening föra fram att om regeringen väljer att inte gå på förbundets linje utan lagreglerar utifrån förslaget så har vi ingenting att erinra mot förslaget om resor med arbetsmaskiner och tyngre arbetsredskap.

Enligt förbundets mening bör vidare generellt införas följande definition av begreppet näringsresa införas:

”Med näringsresa förstås sådan resa i näringsverksamheten som inte utgör arbetsresa.”

Den tidigare ”definitionen” i 12 kap. 26 § om arbetsresa bör göras tillämplig även i inkomstslaget näringsverksamhet:

”Med arbetsresa förstås resa mellan bostaden och arbetsplatsen”

I övrigt behöver inte införas några ytterligare regleringar vad gäller reseavdrag.

Avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och resa i näringsverksamhet

I betänkandet föreslås införandet av en skatterättslig definition av begreppet tjänsteresa. Småföretagarnas Riksförbund är positivt till en sådan ordning. Den föreslagna definitionen lyder som följer: ”Med tjänsteresa avses att den skattskyldige i tjänsten befinner sig på annan plats än tjänstestället. En tjänsteresa är tidsbegränsad.”

Småföretagarnas Riksförbund anser dock att definitionen bör utformas på följande sätt:

”Med tjänsteresa förstås sådan resa i tjänsten som inte utgör arbetsresa.”

Genom de formuleringar av lagtexterna som Småföretagarnas Riksförbund önskar blir denna tydligare än de föreslagna.

Avdragsreglerna i båda inkomstslagen upplevs enligt utredaren idag som tekniskt komplicerade. Därför föreslås följande förutsättningar för aktuella avdrag:

- Samma förutsättningar för rätt till avdrag ska gälla under hela resans längd.
- Inga förändringar 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, samt att den nuvarande tidpunkten för reducering av schablonbeloppet senareläggs från tre till sex månader.
- Schablonbeloppens nivåer ska vara desamma oavsett om traktamente betalats ut eller inte.

Småföretagarnas Riksförbund anser att dessa fyra förändringar kommer att förenkla regelsystemet och ställer sig därför bakom dem.

Förändrad avdragsrätt för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete på annan ort och dubbel bosättning

Med anledning av dagens tillämpningsproblem och den därtill hörande oförutsägbarheten för enskilda föreslås att dagens avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete på annan ort och dubbel bosättning ska ersättas med ett nytt avdrag.

Småföretagarnas Riksförbund kan vidimera problemen med dagens regler. Utredaren föreslår fem punkter:

- 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
- Den 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 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.

Småföretagarnas Riksförbund ställer sig bakom förslagen.

Offentligfinansiella effekter av förslagen

De föreslagna förändringarna av regelverket för tjänsteställets placering uppskattas minska skatteintäkterna med cirka 450 miljoner kr per år från 2027 och framåt. Varaktigt bedöms förslagen innebära minskade skatteintäkter med cirka 430 miljoner kr per år.

Mot bakgrund av hur många som berörs och komplexiteten i dagens system anser Småföretagarnas Riksförbund att det är angeläget att förslagen genomförs.

Förbundet har föreslagit vissa smärre förändringar i inkomstslaget näringsverksamhet. Enligt förbundets uppfattning torde dessa inte nämnvärt förändra den kostnadsbild om minus 65 miljoner kr som utredningens förslag för inkomstslaget näringsverksamhet medför.

Sten Lindgren
Förbundssekreterare
Småföretagarnas Riksförbund

Caroline Szyber
Vice ordförande
Vice ordförande Småföretagarnas Riksförbund

Urban Rydin
Rådgivare