

# Lagrådsremiss

## Sänkt skatt för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Harpsund den 1 juni 2017

*Magdalena Andersson*

*Ingrid Björnsson*  
(Finansdepartementet)

### Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I denna lagrådsremiss föreslås att skatten sänks för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning. Detta sker genom att det införs en ny skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. En person med högsta möjliga sjukersättning, och genomsnittlig kommunalskattesats, beräknas genom förslaget få en skattesänkning med ca 2 500 kronor per år.

Förslaget föranleder ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229), skatteförfarandelagen (2011:1244) och lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018.

## Innehållsförteckning

1	Beslut .....	3
2	Lagtext .....	4
2.1	Lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.....	4
2.2	Lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	6
2.3	Lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	9
3	Ärendet och dess beredning .....	11
4	Bakgrund.....	12
5	Sänkt skatt för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning .....	13
5.1	En skattereduktion införs.....	13
5.2	Vilka som kan få skattereduktion .....	14
5.3	Underlag för skattereduktion.....	16
5.4	Skattereduktionens storlek .....	19
5.5	Hur skattereduktionen ska räknas av .....	21
5.6	Särskilda frågor när det gäller skatteförfarandet .....	22
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	27
7	Konsekvenser .....	28
8	Författningskommentar.....	33
8.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt .....	33
8.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	33
8.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	35
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian .....	37
Bilaga 2	Promemorians lagförslag.....	38
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna .....	46

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt,
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

### 2.1 Lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **2 kap.** **10 §<sup>1</sup>**

Vid beräkning av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna ska den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska förvärsinkomsterna respektive den del som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna beräknas var för sig. Den statliga och kommunala inkomstskatt som hänför sig till de utländska förvärsinkomsterna (intäktsposter efter avdrag för kostnadsposter) ska anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga respektive kommunala inkomstskatt på förvärsinkomst, beräknad utan avräkning, som de utländska förvärsinkomsterna utgör av den skattskyldiges sammanlagda förvärsinkomst före allmänna avdrag, grundavdrag och sjöinkomstavdrag. Motsvarande gäller i tillämpliga delar vid beräkning av den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna.

Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.

Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2011:72.

Om en skattskyldig enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ska betala avkastningsskatt gäller följande. Vid beräkningen av spärrbeloppet ska, vid bestämmande enligt första stycket av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna, avkastningsskatt likställas med statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
2. Bestämmelserna om skattereduktion i 2 kap. 10 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017.

## 2.2 Lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> dels att 1 kap. 11 § och 67 kap. 2 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas fyra nya paragrafer, 67 kap. 9 a–9 d §§, och närmast efter 67 kap. 9 § och närmast före 67 kap. 9 a–9 d §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **11 §<sup>2</sup>**

Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.

Bestämmelser om beräkningen av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), pensionsavgift, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), *sjukersättning och aktivitetsersättning*, allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.

### **67 kap.**

#### **2 §<sup>3</sup>**

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), underskott av kapital, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), *sjukersättning och aktivitetsersättning*, underskott av kapital, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2015:775.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2015:775.

enligt 5–9 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

enligt 5–9 d §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

### ***Sjukersättning och aktivitetsersättning***

#### *Vilka som kan få skattereduktion*

##### *9 a §*

*De som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret, har rätt till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. Sådan rätt till skattereduktion har också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.*

#### *Underlag för skattereduktion*

##### *9 b §*

*Underlaget för skattereduktionen består av sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken som betalats ut under beskattningsåret och som ska tas upp till beskattning enligt denna lag.*

*En utländsk ersättning enligt lagstiftning om social trygghet som betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjukersättning och aktivitetsersättning ska efter begäran medräknas i underlaget för skattereduktionen om ersättningen tas upp till beskattning i Sverige.*

### Skattereduktionens storlek

#### 9 c §

Skattereduktionen uppgår till summan av 4,5 procent av den del av underlaget som inte överstiger 2,45 prisbasbelopp och 2,5 procent av resterande del, multiplicerad med skattesatsen för kommunal inkomstskatt.

### Obegränsat skattskyldiga under del av beskattningsåret

#### 9 d §

De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret, har rätt till skattereduktion enligt 9 a–9 c §§ med en tolfedel av den skattereduktion som skulle ha tillgodoförts dem om de varit obegränsat skattskyldiga under hela beskattningsåret, för varje kalendermånad eller del därav under vilken de är obegränsat skattskyldiga.

Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock bestämmelserna i 9 a–9 c §§ tillämpas utan de begränsningar som anges i första stycket.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.

2. Bestämmelserna om skattereduktion i 67 kap. 2 § i den nya lydelsen och bestämmelserna i de nya 67 kap. 9 a–9 d §§ tillämpas på sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut efter den 31 december 2017.



## 2.3 Lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)<sup>1</sup> dels att 12 kap. 3 § och 31 kap. 1 § ska ha följande lydelse, dels att rubriken närmast före 31 kap. 33 § ska lyda ”Skattereduktion”, dels att det ska införas en ny paragraf, 31 kap. 33 b §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **12 kap.**

#### **3 §**

De allmänna skattetabellerna ska grundas på att

1. inkomsten är oförändrad under kalenderåret,  
2. mottagaren bara kommer att beskattas för den inkomst som anges i tabellen,

3. mottagaren inte ska betala någon annan skatt eller avgift än

a) kommunal inkomstskatt,

b) statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster,

c) begravningsavgift enligt begravningslagen (1990:1144),

d) avgift enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift, och

e) avgift som avses i lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund,

4. mottagaren inte kommer att medges något annat avdrag än grundavdrag vid beskattningen, och

5. mottagaren kommer att medges skattereduktion för allmän pensionsavgift och arbetsinkomst enligt 67 kap. 4–9 §§ inkomstskattelagen (1999:1229).

5. mottagaren kommer att medges skattereduktion för

a) allmän pensionsavgift och arbetsinkomst enligt 67 kap. 4–9 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), eller

b) sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 a § inkomstskattelagen.

Tabellerna ska också ange skatteavdraget för

1. den som inte är skyldig att betala allmän pensionsavgift enligt 67 kap. 4 § inkomstskattelagen, och

1. den som är född 1938 eller senare och inte är skyldig att betala allmän pensionsavgift enligt 67 kap. 4 § inkomstskattelagen, och

2. den som inte har rätt till skattereduktion för arbetsinkomst enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen.

*Bestämmelserna i första stycket ska också tillämpas för den som är*

<sup>1</sup> Senaste lydelse av rubriken närmast före 31 kap. 33 § 2015:768.

*född 1937 eller tidigare och har rätt till skattereduktion för arbetsinkomst enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen.*

### **31 kap.**

#### **1 §<sup>2</sup>**

- I detta kapitel finns bestämmelser om
- uppgifter som ska lämnas i samtliga inkomstdeklarationer (2 och 3 §§),
  - uppgifter som fysiska personer och dödsbon ska underrättas om och godkänna eller lämna (4 och 5 §§),
  - uppgift som ska lämnas om inkomstslaget tjänst (6 §),
  - uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget näringsverksamhet (7–15 a §§),
  - uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget kapital (16–19 b §§),
  - uppgift om tillkommande belopp (20 §),
  - uppgifter om vissa andelsavyttringar m.m. (21–24 §§),
  - uppgifter för beräkning av egenavgifter (25 och 26 §§),
  - uppgifter som fåmansföretag samt företagsledare och delägare ska lämna (27–29 §§),
  - uppgift om tillskott och uttag (30 §),
  - uppgift om betalning till utlandet (31 §),
  - uppgift som ekonomiska föreningar ska lämna (32 §),
  - uppgifter om skattereduktion för hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el (33 och 33 a §§), och
  - uppgifter om prissättningsbesked (34 §).

#### **33 b §**

*Den som begär att utländsk ersättning ska medräknas i underlaget för skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 b § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
  2. Bestämmelserna i 12 kap. 3 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017.
  3. Bestämmelsen om skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning i den nya 31 kap. 33 b § tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2018.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2016:888.

### 3 Ärendet och dess beredning

Inför budgetpropositionen för 2018 är det angeläget att skatteförslag kan förberedas genom remittering och lagrådsgranskning. Om förslagen kommer att presenteras i budgetpropositionen för 2018, och med vilken utformning, blir beroende av de överläggningar som förs i det slutliga arbetet med budgetpropositionen.

Inom Finansdepartementet har en promemoria utarbetats med förslag om att en skattereduktion ska införas för inkomster i form av sjukersättning och aktivitetsersättning. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1* och promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2017/01367/S1).

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians förslag.

## 4 Bakgrund

Sjukersättning och aktivitetsersättning är kontantförmåner inom sjukförsäkringen. För att ha rätt till sjukersättning ska den försäkrades arbetsförmåga vara stadigvarande nedsatt med minst en fjärdedel på grund av sjukdom eller annan nedsättning av den fysiska eller psykiska prestationsförmågan. Sjukersättning kan utges som hel, tre fjärdedels, halv eller en fjärdedels ersättning, beroende på hur mycket arbetsförmågan är nedsatt. Sjukersättning kan, enligt från och med den 1 februari 2017 gällande regler, beviljas från och med juli det år då den försäkrade fyller 19 år i fråga om hel sjukersättning och från och med den månad då den försäkrade fyller 30 år i fråga om övriga förmånsnivåer. Sjukersättning lämnas längst till och med månaden före den månad då den försäkrade fyller 65 år. Sjukersättning kan betalas ut i form av inkomstrelaterad ersättning och garantiersättning. Garantiersättning betalas ut till personer som under en ramtid haft låga eller inga förvärvsinkomster. Garantinivån vid hel ersättning från och med den månad då den försäkrade fyller 30 år är 2,40 prisbasbelopp (107 520 kronor år 2017) fram till den 1 juli 2017 och därefter 2,45 prisbasbelopp (109 760 kronor år 2017). För tid före den månad då den försäkrade fyller 30 år varierar garantinivån i förhållande till den försäkrades ålder mellan 2,10 och 2,35 prisbasbelopp fram till den 1 juli 2017 och därefter mellan 2,15 och 2,40 prisbasbelopp. Högsta möjliga inkomstrelaterad sjukersättning år 2017 är 217 392 kronor per år.

Aktivitetsersättning beviljas unga försäkrade som har en långvarigt nedsatt arbetsförmåga. Arbetsförmågan ska vara nedsatt med minst en fjärdedel på grund av sjukdom eller annan nedsättning av den fysiska eller psykiska prestationsförmågan under minst ett år. Aktivitetsersättning kan tidigast beviljas från och med juli månad det år då den försäkrade fyller 19 år och är alltid tidsbegränsad. Den kan ges under högst tre år i taget, dock längst till och med månaden före den månad då den försäkrade fyller 30 år. Rätt till aktivitetsersättning har också en försäkrad som är mellan 19 och 29 år och som på grund av funktionshinder ännu inte avslutat sin utbildning på grundskole- eller gymnasienivå. För dessa personer görs ingen prövning av arbetsförmågans nedsättning. Även aktivitetsersättning kan betalas ut i form av inkomstrelaterad ersättning och garantiersättning. Aktivitetsersättning beräknas på motsvarande sätt som sjukersättning.

I december 2016 mottog ca 290 000 personer sjukersättning och knappt 40 000 personer aktivitetsersättning.

Även om sjukersättning och aktivitetsersättning inte alltid grundar sig på förvärvsinkomster av tjänst, ska de tas upp som intäkt i inkomstslaget tjänst (11 kap. 30 § tredje stycket inkomstskattelagen [1999:1229]). I beskattningshänseende görs ingen skillnad på om ersättningen utgår på garantinivå eller är inkomstrelaterad.

## 5 Sänkt skatt för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning

### 5.1 En skattereduktion införs

**Regeringens förslag:** En skattereduktion införs för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Landsorganisationen* ställer sig bakom förslaget med den huvudsakliga motiveringen att alla förvärvsinkomster bör beskattas lika. *Riksförbundet för Barn, Unga och Vuxna med utvecklingsstörning* anser att förslaget är ett steg i rätt riktning även om det skulle krävas kraftigare tag för att utrota fattigdomen bland förbundets målgrupp. *Domstolsverket*, *Försäkringskassan*, *Förvaltningsrätten i Karlstad*, *Kammarrätten i Stockholm*, *Pensionsmyndigheten* och *Statskontoret* har inte några synpunkter på förslaget. *Arbetsgivarverket* konstaterar att en sänkning av skatten för sjukpensionärer som finansieras av en ökning av skatten på arbete inte gynnar statsförvaltningens långsiktiga kompetensförsörjning, men har i övrigt inga synpunkter på förslaget. *Arbetsförmedlingen* delar promemorians uppfattning att en arbetsutbudseffekt av skatteförändringen sannolikt blir begränsad och har därmed inga invändningar i sak mot förslaget. *Konjunkturinstitutet* bedömer att effekterna av den föreslagna skattereduktionen på arbetsmarknadsutbudet är begränsad men varnar för att stegvis minskade skillnader i inkomster mellan sysselsatta och andra på sikt kan vara förenade med minskade incitament att delta i arbetskraftsutbudet. *Ekonomistyrningsverket*, *Skatteverket*, *Srf konsulterna*, *Svenskt Näringsliv* och *TCO avstyrker förslaget*. Dessa instanser, samt *Institutet för arbetsmarknads- och utbildningspolitisk utvärdering*, anser att ersättningsnivåerna i sjukersättningen och aktivitetsersättningen borde höjas i stället för att en skattereduktion införs. *Ekonomistyrningsverket* anser att en ny skattereduktion komplicerar skattesystemet och gör det mindre transparent. *Skatteverket* tycker också att förslaget ger ett mer komplext skattesystem. *Srf konsulterna* anser att en ökad disponibel inkomst för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning inte bör ske genom att det tillskapas komplicerade skatteregler. *Svenskt Näringsliv* tycker vidare att det saknas argumentation kring varför det finns större skäl till höjd ekonomisk standard beträffande just sjukersättning och aktivitetsersättning än beträffande andra bidragsinkomster. Även *TCO* anser att det saknas ett resonemang om beskattning av sjukersättning och aktivitetsersättning i förhållande till föräldraförsäkring, arbetsskadeförsäkring, arbetslöshetsförsäkring, kollektivavtalade ersättningar och pensionsinkomster för personer under 65 år. *TCO* för också fram att det med förslaget skapas en helt ny modell för beskattning av en specifik inkomst.

**Skälen för regeringens förslag:** För arbetsinkomster erhålls idag en skattelättnad i form av en skattereduktion, jobbskatteavdraget. För de

som vid beskattningsårets inträde har fyllt 65 år finns en skattelättnad i form av förhöjt grundavdrag. Inkomster i form av sjukersättning och aktivitetsersättning omfattas inte av någon av dessa skattelättnader, vilket medför ett högre skatteuttag på dessa inkomster. Även av fördelningpolitiska skäl finns det anledning att införa en skattelättnad för sjukersättning och aktivitetsersättning. Personer som har sin försörjning av sjukersättning och aktivitetsersättning har i högre utsträckning en låg ekonomisk standard jämfört med befolkningen som helhet. Sjukersättningen och aktivitetsersättningen är därtill ofta en långvarig försörjningskälla varför det bedöms som angeläget att sänka skatten på dessa inkomster. Skattesänkningen föreslås ges i form av en skattereduktion. Flera remissinstanser anför att det vore lämpligare att höja ersättningsnivån i sjukersättningen och aktivitetsersättningen. Regeringen bedömer dock att det är mer träffsäkert att införa en skattereduktion eftersom denna kan utformas så att den, i likhet med jobbskatteavdraget för personer yngre än 65 år, ger en större ökning av den disponibla inkomsten för personer som har en högre kommunalskattesats och därmed lägre inkomst efter skatt. Vidare innebär ett införande av en skattereduktion att skillnaden i beskattning minskar mellan arbetsinkomst och sjukersättning respektive aktivitetsersättning. Regeringen anser därför att övervägande skäl talar för att införa en skattelättnad för att utjämna skillnader i beskattning av olika inkomster. Regeringen har föreståelse för synpunkterna om att förslaget ökar komplexiteten och endast tar sikte på en viss typ av inkomst men anser att dessa inte är så avgörande att förslaget inte bör genomföras.

En alternativ utformning av skattelättnaden hade kunnat vara ett förhöjt grundavdrag, som det personer som är 65 år eller äldre vid beskattningsårets ingång omfattas av. En skattereduktion kan dock, till skillnad från ett förhöjt grundavdrag, utformas så att den i större utsträckning bara minskar skatteuttaget på sjukersättningen och aktivitetsersättningen och inte övriga beskattningsbara inkomster.

## 5.2 Vilka som kan få skattereduktion

<p><b>Regeringens förslag:</b> De som är obegränsat skattskyldiga under någon del av året har rätt till skattereduktion. Sådan rätt till skattereduktion har också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3 inkomstskattelagen, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.</p>
--

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har särskilt tagit upp denna fråga.

## Skälen för regeringens förslag

### *Sveriges beskattningsrätt och obegränsat skattskyldiga*

Sveriges beskattningsrätt avgränsas genom att man skiljer mellan obegränsat och begränsat skattskyldiga. Obegränsat skattskyldiga är personer som är bosatta eller vistas stadigvarande i Sverige eller har väsentlig anknytning till Sverige. Övriga personer som är skattskyldiga i Sverige är begränsat skattskyldiga. Den obegränsade skattskyldigheten omfattar alla inkomster oavsett var någonstans i världen dessa inkomster härrör från. Den begränsade skattskyldigheten omfattar bara vissa inkomster med speciellt stark anknytning till Sverige.

På liknande sätt som när det gäller grundavdraget enligt 63 kap. 2 § inkomstskattelagen och skattereduktion för hushållsarbete enligt 67 kap. 11 § inkomstskattelagen bör regleras att den som är obegränsat skattskyldig under någon del av beskattningsåret har rätt till skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning. För situationen när en person varit obegränsat skattskyldig under del av året, se avsnitt 5.4.

### *Särskilt om begränsat skattskyldiga*

En person som uppbär sjukersättning kan i vissa fall fortsätta att få ersättningen utbetald efter en flytt utomlands. Inkomstrelaterad sjukersättning lämnas vid utlandsvistelse så länge rätten till förmånen består (6 kap. 16 § socialförsäkringsbalken). För tid då en försäkrad inte vistas i ett land som ingår i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i Schweiz kan sjukersättning och aktivitetsersättning i form av garantiersättning lämnas så länge bosättningen i Sverige består (5 kap. 13 och 14 §§ socialförsäkringsbalken). Dessutom kan sjukersättning och aktivitetsersättning i form av garantiersättning i vissa fall lämnas vid utlandsvistelse i Kanada så länge rätten till förmånen består. Frågan kan således uppkomma hur den nu aktuella skattereduktionen ska behandlas vid en utlandsflytt.

Enligt svensk rätt beskattas inte personer som är bosatta utomlands, och som uppbär tjänsteinkomster och liknande från Sverige, enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen, utan enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, förkortad SINK. SINK är en definitiv källskatt som tas ut med en fast procentsats på bruttoinkomsten. För vissa ersättningar, däribland aktivitetsersättning och sjukersättning enligt socialförsäkringsbalken, gäller dock att inkomsten är skattepliktig enligt SINK först när den överskrider en viss gräns (5 § första stycket 4 SINK).

Generellt sett är en beskattning enligt SINK fördelaktigare än en beskattning enligt inkomstskattelagen. I vissa fall kan dock den omständigheten att inga avdrag eller skattereduktioner ges medföra att en beskattning enligt SINK blir mindre fördelaktig än en beskattning enligt inkomstskattelagen. Det finns därför en möjlighet för en skattskyldig som omfattas av SINK att i stället välja beskattning enligt inkomstskattelagen. Enligt 4 § SINK gäller att den som begär att vara skattskyldig enligt inkomstskattelagen undantas från skattskyldigheten enligt SINK. Personen blir då begränsat skattskyldig i inkomstslaget

tjänst för samtliga inkomster som anges i 5 § SINK med undantag för inkomster som anges i 6 § 1, 4 och 5 SINK (3 kap. 18 § första stycket 1 inkomstskattelagen). Personen får betala kommunalskatt enligt en för riket genomsnittlig kommunalskattesats. En begränsat skattskyldig person som väljer att bli beskattad enligt inkomstskattelagen i stället för enligt SINK har möjlighet att få avdrag och skattereduktioner. För vissa av avdragen och skattereduktionerna i inkomstskattelagen gäller samma regler som för en obegränsat skattskyldig person. För andra avdrag och skattereduktioner, såsom grundavdraget (63 kap. 2 § andra meningen inkomstskattelagen) jobbskatteavdraget (67 kap. 5 § andra meningen inkomstskattelagen) och skattereduktionen för hushållsarbete (67 kap. 11 § första stycket 3 inkomstskattelagen), gäller att även begränsat skattskyldiga kan utnyttja reduktionerna om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och andra länder uteslutande, eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige (se även prop. 2007/2008:24, avsnitt 6). Det är således tal om en vedertagen reglering och det föreslås här att samma ska gälla skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 67 kap. 9 a § inkomstskattelagen, införs.

### 5.3 Underlag för skattereduktion

**Regeringens förslag:** Underlaget för skattereduktionen utgörs av sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken som betalats ut under beskattningsåret och som ska tas upp till beskattning enligt inkomstskattelagen.

En utländsk ersättning enligt lagstiftning om social trygghet som betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjukersättning och aktivitetsersättning ska på begäran av den skattskyldige medräknas i underlaget för skattereduktionen om ersättningen tas upp till beskattning i Sverige.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anför att det inte finns någon uttrycklig reglering om att motsvarande utländska ersättningar ska tas upp till beskattning och skatteplikten för dessa inkomster får i stället hävdas med stöd av 10 kap. 2 § 2 inkomstskattelagen. Skatteverket anser vidare att om det nu införs en möjlighet till skattereduktion för en utländsk ersättning bör också en direkt skattepliktsbestämmelse införas. *Srf konsulterna* anger att det finns en osäkerhet kring vilka utländska ersättningar som ska anses motsvara sjukersättning respektive aktivitetsersättning, vilket kommer kräva ett aktivt handlande från den skattskyldige. Inga remissinstanser i övrigt har särskilt berört frågan.

**Skälen för regeringens förslag:** Som ovan beskrivits kan sjukersättning och aktivitetsersättning utgå på dels garantinivå, dels vara inkomstrelaterad. Ersättningen kan vidare utgå som hel, tre fjärdedels,



halv eller en fjärdedels ersättning. Mot bakgrund av att skattereduktionen bör vara så smidig och lätt som möjligt för såväl den enskilde som tillämpande myndigheter bör underlaget för skattereduktionen utgöras av den sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken som utbetalats under beskattningsåret. Det medför t.ex. att en enskild som har halv sjukersättning och arbetar halvtid kommer att få både den nu aktuella skattereduktionen för sin sjukersättning och jobbskatteavdraget för sina arbetsinkomster. Däremot kan en och samma inkomst inte ge rätt till båda skattereduktionerna (jfr 36 kap. 9 § socialförsäkringsbalken). I enlighet med kontantprincipen är det sjukersättning och aktivitetsersättning som betalats ut under det aktuella beskattningsåret som ingår i underlaget för skattereduktionen, oavsett vilken tidsperiod ersättningen avser.

Den som har sjukersättning eller aktivitetsersättning kan prova att arbeta och fortfarande ha kvar rätt till sin ersättning utan att den betalas ut. Det kallas vilande ersättning. Försäkringskassan får dock besluta att en försäkrad som förvärvsarbetar, när sjukersättning eller aktivitetsersättning helt eller delvis har förklarats vilande, varje månad ska få ett belopp som motsvarar 25 procent av den sjukersättning eller aktivitetsersättning som har förklarats vilande (36 kap. 18 § socialförsäkringsbalken). Sådan ersättning som betalas ut med stöd av 36 kap. 18 § socialförsäkringsbalken ska inte tas upp till beskattning (11 kap. 30 § tredje stycket sista meningen inkomstskattelagen). Eftersom ersättningen således är skattebefriad bör den heller inte ingå i underlaget för den nu aktuella skattereduktionen. Det bör mot den bakgrunden specificeras att det endast är sjukersättning och aktivitetsersättning som ska tas upp till beskattning enligt inkomstskattelagen som ingår i underlaget.

Enligt 34 kap. 14 § socialförsäkringsbalken ska sjukersättning och aktivitetsersättning som utbetalas från Försäkringskassan samordnas med utländsk ersättning. Således ska från inkomstrelaterad sjukersättning och aktivitetsersättning sådana förmåner räknas av som lämnas till den försäkrade enligt utländsk lagstiftning och som motsvarar sjukersättning eller aktivitetsersättning eller som utgör pension vid invaliditet. Det medför att en enskild får sin sjukersättning eller aktivitetsersättning minskad på grund av motsvarande utländsk förmån. Eftersom underlaget utgörs av utbetald sjukersättning eller aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken medför det att en utländsk förmån som minskat utbetalningen inte medräknas i underlaget för skattereduktionen. Om den avräknade utländska ersättningen ska beskattas i Sverige bör den dock i vissa fall få räknas med i underlaget.

#### *Utländsk ersättning som är att jämföra med sjukersättning eller aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken*

Det kan finnas situationer när en utländsk förmån, som motsvarar sjukersättning eller aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken, tas med vid en flytt till Sverige. Det kan också finnas andra situationer när en person som är bosatt och skattskyldig i Sverige får utbetalat en förmån som motsvarar sjukersättning eller aktivitetsersättning från utlandet. För att upprätthålla likformighet i skattesystemet och av rättviseskäl bör en

utländsk ersättning enligt lagstiftning om social trygghet och som betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjukersättning och aktivitetsersättning medräknas i underlaget för den nu aktuella skattereduktionen om den ska tas upp till beskattning i Sverige. Att knyta rätten till skattereduktion till att få specifikt svenska socialförsäkringsförmåner som sjukersättning och aktivitetsersättning skulle innebära att personer som uppstår sådana ersättningar behandlas förmånligare än personer som uppstår jämförbara ersättningar från andra länder. Det skulle medföra en indirekt diskriminering av andra länders medborgare som riskerar att hindra den fria rörlighet för personer som förutsätts enligt fördraget om Europeiska unionens funktionssätt och avtalet rörande Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. En sådan bestämmelse som den nu aktuella om jämställande av svensk och utländsk ersättning finns också i 3 § lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift.

Regeringen delar inte de farhågor som *Srf konsulterna* uttryckt kring vilka utländska ersättningar som ska anses motsvara sjukersättning respektive aktivitetsersättning. Tvärtom anser regeringen att det inte går att uttömmande räkna upp vad som kan utgöra en jämförbar förmån utan att det i stället får överlämnas till rättstillämpningen att ytterst avgöra, med beaktande av bl.a. syftet med förmånen. Det bör i förekommande fall vara den skattskyldiges ansvar att visa att ersättning som vederbörande fått är av sådant slag att den är jämförbar med svensk sjukersättning eller aktivitetsersättning. Det får vidare anses rimligt att det krävs en begäran av den skattskyldige till Skatteverket för att den utländska ersättningen ska medräknas i underlaget (se vidare under avsnitt 5.6).

### *Särskilt om beskattning i Sverige*

Beskattningsrätten mellan avtalsslutande stater regleras i skatteavtal. Sverige har för närvarande skatteavtal med nära 90 länder. Avtalen har i huvudsak OECD:s modellavtal som förebild. Modellavtalet innehåller dock ingen bestämmelse som särskilt reglerar beskattningsrätten för socialförsäkringsförmåner generellt. Det har föranlett Sverige att anta en policy som innebär att den stat som utbetalar en förmån från socialförsäkringssystemet också ska ha primär beskattningsrätt till förmånen, så kallad källstatsbeskattning. Den svenska policyn bygger på synsättet att de avgifter som finansierat socialförsäkringen har varit skattemässigt avdragsgilla för inbetalaren i källstaten. Eftersom skatteavtal emellertid är resultatet av en förhandling mellan staterna, har den svenska policyn inte fått genomslag i alla skatteavtal, med följderna att beskattningen av socialförsäkringsersättningar inte är enhetligt reglerad i det svenska avtalsnätet. Det finns även avtal som innebär att socialförsäkringsersättningar endast får beskattas i det land där mottagaren av ersättningen är bosatt, så kallad hemviststatsbeskattning. I dessa fall är Sverige som källstat förhindrat att beskatta de relevanta ersättningarna. Omvänt, om skatteavtalet mellan Sverige och landet ifrån vilken förmånen betalas ut ger det utbetalande landet beskattningsrätten till förmånen medför det att det är det utbetalande landets skatteregler som blir tillämpliga på förmånen. Det bör därför förtydligas att det är

utländsk ersättning enligt lagstiftning om social trygghet som betalats ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjukersättning och aktivitetsersättning som efter begäran ska räknas med i underlaget för skattereduktionen om ersättningen tas upp till beskattning i Sverige.

10 kap. inkomstskattelagen innehåller grundläggande bestämmelser för inkomstlaget tjänst. I 10 kap. 2 § inkomstskattelagen definieras i sex punkter vad som, utöver vad som anges i 1 §, avses med tjänst. Av punkten 2 följer att livränta, periodiska understöd eller liknande periodiska inkomster som inte är ersättning för avyttrade tillgångar ska behandlas som tjänsteinkomster. Punkten 6 hänvisar till bl.a. 11 kap. 30 § tredje stycket inkomstskattelagen. I den hänvisade bestämmelsen regleras sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken. Frågan uppkommer om det såsom *Skatteverket* föreslagit bör införas ett uttryckligt tillägg att även motsvarande utländska ersättningar ska tas upp, t.ex. i 11 kap. 30 § tredje stycket inkomstskattelagen. Regeringen anser att ett sådant tillägg framstår som överflödigt. I 2 kap. 2 § inkomstskattelagen anges att de termer och uttryck som används i lagen omfattar motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses. 10 kap. 2 § punkten 2 inkomstskattelagen är inte begränsad till svenska företeelser och de utländska inkomster som motsvarar sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken torde vara att anse som skattepliktiga med stöd av den bestämmelsen. Tilläggas kan att det utifrån skatteavtalens synvinkel är oväsentligt med stöd av vilken bestämmelse som motsvarande utländska ersättningar är skattepliktiga. Mot den bakgrunden anser regeringen att det föreslagna tillägget inte behöver genomföras. Rättstillämpningen av frågankan dock behöva följas.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 67 kap. 9 b § inkomstskattelagen, införs.

## 5.4 Skattereduktionens storlek

**Regeringens förslag:** Skattereduktionen knyts till kommunal-skattesatsen och prisbasbeloppet. Grundavdraget beaktas inte. För den del av underlaget som inte överstiger 2,45 prisbasbelopp uppgår skattereduktionen till 4,5 procent av underlaget multiplicerat med skattesatsen för kommunal inkomstskatt. För den del av underlaget som överstiger 2,45 prisbasbelopp uppgår skattereduktionen till 2,5 procent av underlaget, multiplicerat med skattesatsen för kommunal inkomstskatt.

De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret, har rätt till skattereduktionen med en tolfedel av den skattereduktion som skulle ha tillgodoförts dem om de varit obegränsat skattskyldiga under hela beskattningsåret, för varje kalendermånad eller del därav under vilken de är obegränsat skattskyldiga. Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i

Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock denna begränsning inte tillämpas.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna har kommenterat frågan.

**Skälen för regeringens förslag:** En skattereduktion för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning kan göras proportionerlig mot nivån av inkomsten, dvs. alla berättigade personer får lika mycket i förhållande till sin sjukersättning och sin aktivitetsersättning. Det finns dock många andra tänkbara utformningar, t.ex. att skattereduktionen endast ges över en viss nivå eller upp till en viss nivå, eller att den varierar på andra sätt i förhållande till olika faktorer.

Hur mycket en person betalar i skatt beror på bland annat dennes kommunalskattesats. Det bedöms därför lämpligt att skattereduktionen knyts till kommunalskattesatsen, precis som för jobbskatteavdraget för de som vid årets ingång inte fyllt 65 år. En konsekvens av detta är att skattereduktionen blir större för dem som har högre kommunalskattesats och således tas hänsyn till den aktuella personens skattetryck. Till skillnad från jobbskatteavdraget för de som inte fyllt 65 år vid årets ingång föreslås att den aktuella skattereduktionen inte beaktar grundavdraget. Att beakta grundavdraget skulle göra skattereduktionen mer komplicerad och mindre förutsägbar för skattskyldiga med flera beskattningsbara inkomster än sjukersättning och aktivitetsersättning. Vidare bör det vid bedömningen av storleken på skattereduktionen beaktas att enskilda med sjukersättning eller aktivitetsersättning på låg eller garantinivå kan antas ha större behov av en skattelättnad än enskilda med sådan ersättning på en högre nivå. Det bedöms därför lämpligt att skattereduktionen procentuellt sett är större vid lägre inkomstnivåer. Förslaget är att nivån för hel sjukersättning på garantinivå, för personer som fyllt 30 år, ska utgöra en brytpunkt i skattereduktionen. Då denna nivå är uttryckt i termer av prisbasbelopp bedöms det som lämpligt att även skattereduktionen utformas i termer av prisbasbelopp. Skattereduktionen kommer med en sådan utformning att till viss del följa den allmänna prisutvecklingen.

Sammantaget bedöms det som lämpligt att skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning uppgår till 4,5 procent av underlaget för den del av underlaget som inte överstiger 2,45 prisbasbelopp, multiplicerat med den kommunala inkomstskattesatsen, och att den uppgår till 2,5 procent av den del av underlaget som överstiger 2,45 prisbasbelopp, multiplicerat med skattesatsen för kommunal inkomstskatt.

För såväl grundavdraget (63 kap. 4 § inkomstskattelagen) som jobbskatteavdraget (67 kap. 9 § inkomstskattelagen) fördelas skattereduktionen efter den tid den skattskyldige varit obegränsat skattskyldig i Sverige. Dock gäller att om en begränsat skattskyldig har sin förvärvsinkomst uteslutande eller så gott som uteslutande från Sverige, ska skattereduktionen tillgodoräknas som om han varit obegränsat skattskyldig hela året. Det bedöms lämpligt att ha en liknande

reglering vad gäller skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder att två nya paragrafer, 67 kap. 9 c och 9 d §§ inkomstskattelagen, införs.

## 5.5 Hur skattereduktionerna ska räknas av

**Regeringens förslag:** Skattereduktionerna för sjukersättning och aktivitetsersättning ska räknas av efter skattereduktion för sjöinkomst, allmän pensionsavgift och arbetsinkomst men före skattereduktion för underskott av kapital, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el. Skattereduktionerna för sjukersättning och aktivitetsersättning ska räknas av mot kommunal inkomstskatt. En hänvisning till skattereduktionerna för sjukersättning och aktivitetsersättning görs i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna har berört frågan särskilt.

**Skälen för regeringens förslag:** I 67 kap. 2 § första stycket inkomstskattelagen stadgas i vilken ordning de olika skattereduktionerna ska göras. Således föreskrivs att skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), underskott av kapital, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnda ordning. Den nu aktuella skattereduktionerna kan närmast jämföras med jobbskatteavdraget och bör därför föras in i ordningen direkt efter jobbskatteavdraget. Den hamnar därmed före skattereduktionerna för underskott av kapital, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el.

Av 67 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen framgår att skattereduktion som huvudregel räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Jobbskatteavdraget räknas dock endast av mot kommunal inkomstskatt. På motsvarande vis bör den nya skattereduktionerna endast räknas av mot kommunal inkomstskatt. Som nämnts ovan betalar även en person som väljer att beskattas enligt inkomstskattelagen i stället för SINK kommunal inkomstskatt.

Med anledning av att den nya skattereduktionerna endast ska avräknas mot kommunal inkomstskatt bör en hänvisning även göras i lagen (1986:486) om avräkning av utländsk skatt.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändringar i 67 kap. 2 § första och andra styckena inkomstskattelagen, samt i 2 kap. 10 § lagen om avräkning av utländsk skatt.

## 5.6 Särskilda frågor när det gäller skatteförfarandet

**Regeringens förslag:** Skattetabellerna som ligger till grund för preliminärskatteavdrag ska ta hänsyn till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut av Försäkringskassan.

Den som begär att utländsk ersättning ska medräknas i underlaget för skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 b § andra stycket inkomstskattelagen ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen i inkomstdeklarationen.

**Regeringens bedömning:** Det behövs inga ytterligare lagändringar för att Skatteverket ska få tillgång till de uppgifter som verket behöver för att kunna beräkna skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning.

**Promemorians förslag** och bedömning överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian föreslås att skattetabellerna även ska ange skatteavdraget för den som inte har rätt till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det saknas behov av att särskilt reglera hur skatteavdrag ska göras för personer som inte har rätt till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. Skattetabellernas utformning i övrigt bör vara tillräcklig för att täcka in hur skatteavdrag ska göras i dessa fall. *Pensionsmyndigheten* lyfter fram behovet av information till den grupp som berörs av förslaget som innebär att Skatteverket kan ta bort kolumn 4 i skattetabellen. Övriga remissinstanser har inte haft något att invända mot förslaget eller bedömningen.

### Skälen för regeringens förslag och bedömning

#### *Skatteförfarandet*

Förfarandet vid uttag av skatter och avgifter regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244). I skatteförfarandelagen finns bl.a. bestämmelser om skyldighet att göra skatteavdrag och skyldigheter att lämna kontrolluppgifter och inkomstdeklaration.

#### *Skatteavdrag – skattetabell*

Av 8 kap. 1 § skatteförfarandelagen framgår att preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten för samma år. Den preliminära skatten ska betalas enligt särskild debitering eller genom skatteavdrag (8 kap. 2 § skatteförfarandelagen). Skatteavdrag ska göras av den som betalar ut ersättning för t.ex. arbete enligt bestämmelserna i 10 kap. skatteförfarandelagen (8 kap. 4 § skatteförfarandelagen).

Den som betalar ut ersättning för t.ex. arbete som är skattepliktigt enligt inkomstskattelagen ska göra skatteavdrag. Skatteavdrag ska göras vid varje tillfälle då utbetalning sker (10 kap. 2 § skatteförfarandelagen). Skatteavdrag ska enligt huvudregeln göras från kontant ersättning för

arbete. Av 10 kap. 3 § skatteförfarandelagen följer att skatteavdrag ska göras från bl.a. sjukersättning och aktivitetsersättning.

Av 11 kap. 17 § skatteförfarandelagen framgår att skatteavdrag som huvudregel ska göras enligt en allmän skattetablell i fråga om sådan ersättning som utgör mottagarens huvudinkomst. I 12 kap. 1 § skatteförfarandelagen anges att allmänna och särskilda skattetableller ska fastställas för varje kalenderår. Vad de allmänna skattetablellerna ska grundas på anges i 12 kap. 3 § skatteförfarandelagen. Där anges att skattetablellerna bl.a. ska grundas på att mottagaren kommer att medges skattereduktion för allmän pensionsavgift och arbetsinkomst (jobbskatteavdrag) enligt 67 kap. 4–9 §§ inkomstskattelagen. De allmänna skattetablellerna ska också ange skatteavdraget för den som inte är skyldig att betala allmän pensionsavgift och för den som inte har rätt till jobbskatteavdrag.

Ett beslut om ändring av preliminär A-skatt (jämkning), innebär att arbetsgivaren ska göra ett lägre eller högre avdrag för skatt än vad som framgår av skattetablellen. Syftet med att jämka den preliminära skatten är att den ska stämma överens med den slutliga skatten.

I likhet med vad som gäller för jobbskatteavdraget och det förhöjda grundavdraget för personer över 65 år bör den nu föreslagna skattereduktionen beaktas redan vid preliminärskatteavdraget. Systemet bör vara så smidigt och lätt som möjligt för den enskilde. Bestämmelserna om allmänna skattetableller bör därför ändras så att de grundas även på att mottagaren kommer att medges skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. Enbart sådan sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut av Försäkringskassan enligt socialförsäkringsbalken och som ska tas upp till beskattning bör dock beaktas (se avsnitt 5.3). Att skattetablellerna ska grundas på att mottagaren kommer att medges skattereduktion innebär att skattereduktionen kommer att beaktas när Försäkringskassan gör skatteavdrag för preliminär skatt vid varje utbetalning.

Det är Skatteverket som fastställer allmänna skattetableller (3 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen [2011:1261]). I dag finns sex kolumner i de allmänna skattetablellerna. Regleringen ovan innebär att ytterligare en kolumn måste skapas i de allmänna skattetablellerna. Enligt uppgift från Skatteverket är detta inte möjligt inom ramen för gällande skattetablellsutformning, utan skulle kräva stora systemtekniska ändringar. Kolumn 4 i skattetablellen avser löner, arvoden och liknande ersättningar till den som är född 1937 eller tidigare då allmän pensionsavgift inte ska betalas. Inkomsten ger dock rätt till jobbskatteavdrag. Aktuell grupp som ska tillämpa den kolumnen torde vara begränsad. För den gruppen skulle i stället skatteavdrag kunna göras enligt en annan kolumn (i många inkomstintervall torde det vara fråga om samma beloppsmässiga skatteavdrag). Vid behov finns också en möjlighet att ansöka om jämkning av skatteavdrag hos Skatteverket. För att undvika större ändringar av skattetablellsutformningen, som har funnits sedan lång tid tillbaka, föreslår regeringen vissa ändringar av 12 kap. 3 § skatteförfarandelagen. Ändringarna innebär förenklat att Skatteverket kan ta bort kolumn 4 i skattetablellen. Såsom *Pensionsmyndigheten* lyfter fram är det lämpligt att Skatteverket informerar den gruppen som berörs av förslaget.

I promemorian föreslås att skattetabellerna även ska ange skatteavdraget för den som inte har rätt till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. Förslaget ovan om att skattetabellerna ska grundas på att mottagaren kommer att medges skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning innebär att skattereduktionen kommer att beaktas vid skatteavdrag avseende alla sådana utbetalningar. Regeringen anser därför, i likhet med Skatteverket, att det saknas behov av att särskilt reglera hur skatteavdrag ska göras för personer som inte har rätt till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning.

### *Kontrolluppgiftsskyldighet*

Kontrolluppgifter ska lämnas för varje kalenderår och ska som huvudregel ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast följande kalenderår (24 kap. 1 § skatteförfarandelagen). Alla kontrolluppgifter ska innehålla bl.a. nödvändiga identifikationsuppgifter för den uppgiftsskyldige och den som kontrolluppgiften lämnas för samt uppgift om skatteavdrag (24 kap. 4 § skatteförfarandelagen). Den som är skyldig att lämna kontrolluppgift ska som huvudregel senast samma datum informera den som uppgiften avser om de uppgifter som har lämnats i kontrolluppgiften (34 kap. 3 § första stycket skatteförfarandelagen).

I 15 kap. skatteförfarandelagen, som är av intresse för detta lagstiftningsarbete, finns bestämmelser om kontrolluppgift om intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgiften ska enligt huvudregeln lämnas av den som har gett ut ersättningen eller förmånen (15 kap. 4 § skatteförfarandelagen). Det innebär att både arbetsgivare och myndigheter, liksom andra pensions- och försäkringsutbetalare, omfattas av reglerna. I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om bl.a. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut (15 kap. 9 § skatteförfarandelagen). Kontrolluppgift ska lämnas om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst (15 kap. 2 § första stycket skatteförfarandelagen). Kontrolluppgift ska inte lämnas om ersättningen eller förmånen är skattefria av någon annan anledning än förhållandena hos mottagaren och inte heller är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen (2000:980). Aktuell kontrolluppgift ska även lämnas för begränsat skattskyldiga (23 kap. 2 § skatteförfarandelagen).

Av 11 kap. 30 § tredje stycket inkomstskattelagen följer att sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken ska tas upp i inkomstslaget tjänst. Sådan ersättning som anges i 36 kap. 18 § socialförsäkringsbalken ska dock inte tas upp i inkomstslaget tjänst, dvs. ersättning som betalas ut till en försäkrad när sjukersättning eller aktivitetsersättning helt eller delvis har förklarats vilande. Sådan ersättning ska inte heller ingå i underlaget för skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning (se avsnitt 5.2).

Försäkringskassan lämnar således redan i dag kontrolluppgifter om sådan sjukersättning och aktivitetsersättning som ska ingå i underlaget för aktuell skattereduktion. För att Skatteverket ska kunna beräkna skattereduktionen behöver Skatteverket få uppgiften om utbetald sjukersättning och aktivitetsersättning särredovisad i kontrolluppgiften. I 22 kap. 3 § skatteförfarandeförordningen anges bl.a. att Skatteverket får fastställa formulär enligt skatteförfarandelagen och skatteförfarande-



förordningen. I 22 kap. 4 § anges att Skatteverket får meddela ytterligare föreskrifter om verkställighet. Några ytterligare åtgärder behöver således inte vidtas i lag för att Skatteverket ska få tillgång till relevant information i detta avseende.

I propositionen Uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58) föreslås bl.a. att uppgifter om utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag på individnivå, dvs. per betalningsmottagare, ska lämnas löpande till Skatteverket. Uppgifterna ska normalt lämnas månadsvis i en arbetsgivardeklaration i stället för årligen i en kontrolluppgift. Det nya systemet träder i kraft den 1 juli 2018 och ska införas stegvis. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda, ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 januari 2019.

### *Uppgiftsskyldighet i inkomstdeklarationen*

I 31 kap. skatteförfarandelagen finns bestämmelser om vad en inkomstdeklaration ska innehålla. Skatteverket ska före den 15 april året efter utgången av beskattningsåret underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara deklarationsskyldiga om bl.a. de kontrolluppgifter som har kommit in till Skatteverket som underlag för bl.a. beslut om slutlig skatt (31 kap. 4 § skatteförfarandelagen).

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen i inkomstdeklarationen. Även vissa andra uppgifter ska lämnas i deklara-tionen för att Skatteverket ska kunna göra skattereduktionen (31 kap. 33 och 33 a §§ skatteförfarandelagen).

I avsnitt 5.3 föreslås att en utländsk ersättning som enligt lagstiftning om social trygghet betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjukersättning och aktivitetsersättning på begäran av den skattskyldige ska medräknas i underlaget för skattereduktionen om ersättningen tas upp till beskattning i Sverige. Utländska utbetalare av sådana ersättningar kan inte antas komma att lämna kontrolluppgifter enligt 15 kap. skatteförfarandelagen till Skatteverket eller göra avdrag för preliminär skatt från sådan ersättning.

En värdepapperscentral som hör hemma i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet än Sverige, och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige, ska i vissa fall ge in ett åtagande till Skatteverket om att göra skatteavdrag och att lämna kontrolluppgift (10 kap. 22 § och 23 kap. 8 § skatteförfarandelagen). Att på motsvarande sätt reglera att utländska utbetalare av ersättningar som är jämförbara med sjukersättning och aktivitetsersättning skulle göra skatteavdrag (där aktuell skattereduktion beaktas) och lämna kontrolluppgift om utbetald ersättning och skatteavdrag till Skatteverket i syfte att förenkla för den enskilde betalningsmottagaren som har rätt till en skattereduktion är inte en rimlig åtgärd. För att Skatteverket ska kunna beräkna skattereduktionen i dessa fall föreslår regeringen i stället att den som begär skattereduktion för en utländsk ersättning som är jämförbar med sjukersättning och aktivitetsersättning ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen i sin inkomstdeklaration.

### *Beslut om slutlig skatt*

Skatteverket ska för varje beskattningsår besluta om slutlig skatt på grundval av uppgifter som har lämnats i en inkomstdeklaration, kontrolluppgifter och vad som i övrigt har kommit fram vid utredning och kontroll (56 kap. 2 § skatteförfarandelagen).

I ett beslut om slutlig skatt ska Skatteverket fastställa underlag för att ta ut skatt eller avgift och bestämma storleken på skatter och avgifter (56 kap. 3–6 §§ skatteförfarandelagen). I beslut om slutlig skatt ska Skatteverket utöver de skattereduktioner som ska göras enligt inkomstskattelagen även göra de skattereduktioner som enligt andra lagar gäller för beskattningsåret (56 kap. 7 § skatteförfarandelagen).

Efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats ska Skatteverket göra en slutskatteberäkning, dvs. beräkna om den som beslutet gäller ska betala skatt eller tillgodoräknas skatt (56 kap. 9 § skatteförfarandelagen). Skatteverket ska senast den 15 december efter beskattningsårets utgång skicka ett besked om den slutliga skatten och resultatet av slutskatteberäkningen till fysiska personer och dödsbon (56 kap. 10 § första stycket skatteförfarandelagen).

Ett besked om slutlig skatt ska enligt 13 kap. 6 § skatteförfarandeförordningen innehålla uppgifter om fastställd och beskattningsbar förvärvsinkomst, inkomst av kapital, storleken på de skatter och avgifter som anges i 56 kap. 6 § skatteförfarandelagen, summan av gjorda skattereduktioner enligt 56 kap. 7 § skatteförfarandelagen och pensionsgrundande inkomst. Summan av bl.a. gjorda skattereduktioner enligt inkomstskattelagen ska således anges i beslutet om slutlig skatt.

Skatteverket redovisar i dag varje skattereduktion för sig (med ett belopp) i beslutet om slutlig skatt. Det innebär att de enskilda posterna blir offentliga. Om beslutet om slutlig skatt även skulle innehålla uppgift om att den enskilde har fått skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning med ett visst belopp, skulle uppgifter om den enskildes hälsotillstånd röjas på ett sätt som den enskilde eller någon närstående till denne eventuellt skulle kunna lida men av. En sådan ordning är inte lämplig.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändringar i 12 kap. 3 § och 31 kap. 1 § skatteförfarandelagen, samt att en ny paragraf, 31 kap. 33 b § skatteförfarandelagen, införs.

## 6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2018. Ändringarna i inkomstskattelagen tillämpas första gången på sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut efter den 31 december 2017. Ändringarna i lagen om avräkning av utländsk skatt tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017.

Ändringarna i skatteförfarandelagen avseende de allmänna skattetabellerna tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017. Den nya uppgiftsskyldigheten i inkomstdeklarationen tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2018.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Försäkringskassan bedömer att den 1 januari 2018 är en möjlig införandetidpunkt. Inga remissinstanser i övrigt har kommenterat frågan om ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.

**Skälen för regeringens förslag:** Ändringarna bör träda i kraft snarast möjligt, vilket är den 1 januari 2018. För att få en enkel start på systemet med den nya skattereduktionen är det lämpligt att låta utbetalningsdatumet, och inte t.ex. dagar eller perioder som omfattas av utbetalningen, vara avgörande för vilka ersättningar som skattereduktionen ska börja tillämpas på. Skattereduktionen ska därför tillämpas för första gången för sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut efter den 31 december 2017. Det kan medföra att sjukersättning eller aktivitetsersättning som betalas ut för förfluten tid inkluderas. Det är t.ex. möjligt att vid en nyansökan bli beviljad ersättning retroaktivt från och med tre månader före ansökningsmånaden (33 kap. 14 § socialförsäkringsbalken). En om- eller överprövningsprocess kan också medföra att en utbetalning som sker efter den 31 december 2017 omfattar tidigare perioder. I enlighet med kontantprincipen samt av administrativa och förenklingsskäl finns det dock anledning att inte skapa speciella regler för dessa och liknande situationer. Ikraft- och övergångsbestämmelserna i lagen om avräkning av utländsk skatt bör av samma skäl utformas på liknande sätt.

Ändringarna i skatteförfarandelagen avseende de allmänna skattetabellerna tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017. Den nya uppgiftsskyldigheten i inkomstdeklarationen tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2018 (se avsnitt 5.6).

## 7 Konsekvenser

### *Offentligfinansiella effekter*

Att införa den föreslagna skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning beräknas minska statens skatteintäkter med 0,50 miljarder kronor årligen från och med 2018.

### *Effekter för enskilda*

Uppskattningsvis kommer 340 000 personer att ha inkomst i form av sjukersättning eller aktivitetsersättning 2018. Den föreslagna skattereduktionen medför att skatteuttaget minskar för dessa personer. Hur stor minskningen blir beror på storleken på ersättningen och kommunalskattesatsen. Baserat på 2018 års prognostiserade prisbasbelopp, kommunalskattesatser och garantinivåerna efter den 1 juli 2017 beräknas skattesänkningen bli 1 607 kronor per år vid genomsnittlig kommunalskattesats för personer som fyllt 30 år och som har ersättning på hel garantinivå (se Tabell 7.1). För personer som har högsta möjliga ersättning, och genomsnittlig kommunalskattesats, beräknas skattesänkningen bli 2 483 kronor per år.

För personer som erhåller transfereringar som bestäms utifrån inkomst efter skatt, t.ex. försörjningsstöd och särskilt bostadstillägg, kommer den föreslagna skattereduktionen att medföra att dessa transfereringar minskar. *Inspektionen för socialförsäkringen* efterfrågar en konsekvensbeskrivning av hur dessa ekonomiska stöd förändras för berörda personer. För personer som är i fortsatt behov av dessa stöd trots skattereduktionen kommer den disponibla inkomsten inte att öka. Sammantaget uppskattas de totala utbetalningarna av dessa stöd minska i liten utsträckning i förhållande till minskningen av skatteintäkterna av den föreslagna skattereduktionen. Avgifter som bestäms av inkomst efter skatt, t.ex. avgift för omsorg, kan också komma att öka, vilket kan innebära att den disponibla inkomsten efter dessa avgifter inte ökar eller ökar i mindre utsträckning för berörda personer.

**Tabell 7.1 Skattesänkning 2018 enligt förslaget om skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning vid olika ersättnings- och kommunalskattenivåer**

Kronor per år

	Ersättning	Kommunalskattesats		
		Lägsta 29,19	Medel 32,12	Högsta 35,15
Hel garantinivå				
Innan 21 år	97 610	1 282	1 410	1 543
Mellan 21 och 23 år	99 880	1 311	1 443	1 579
Mellan 23 och 25 år	102 150	1 341	1 476	1 615
Mellan 25 och 27 år	104 420	1 371	1 509	1 651
Mellan 27 och 29 år	106 690	1 401	1 542	1 687
Mellan 29 och 30 år	108 960	1 431	1 574	1 723
Från och med 30 år	111 230	1 461	1 607	1 759
1/4 av hel garantinivå (över 30 år)	27 807	365	401	439
1/2 av hel garantinivå (över 30 år)	55 615	730	803	879
3/4 av hel garantinivå (över 30 år)	83 422	1 095	1 205	1 319
Högsta inkomstrelaterade ersättning	220 303	2 257	2 483	2 717
Andra exempelersättningar	125 000	1 561	1 718	1 880
	150 000	1 743	1 919	2 100
	175 000	1 926	2 119	2 319
	200 000	2 108	2 320	2 539

Anm.: Beloppen är beräknade med 2018 års prognostiserade prisbasbelopp (45 400 kronor) och kommunalskattesatserna för 2017. Garantinivåerna baseras på dem som gäller efter 1 juli 2017.

Källa: Egna beräkningar.

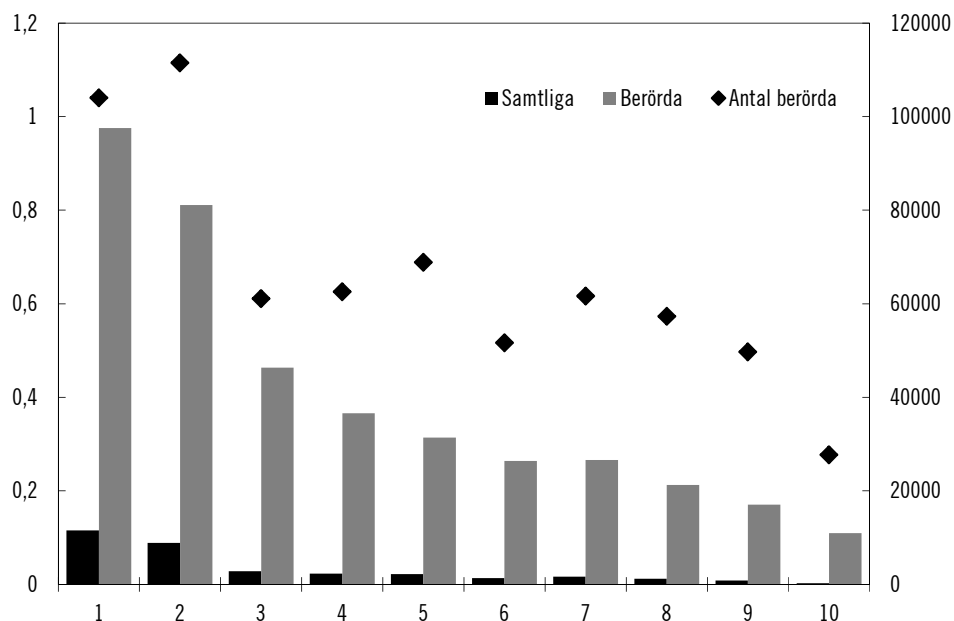
### *Fördelningseffekter*

Personer med sjukersättning eller aktivitetsersättning finns över hela inkomstfördelningen, om än med en tyngdpunkt i den nedre delen av inkomstfördelningen. I genomsnitt har personer med sjukersättning högre inkomster än personer med aktivitetsersättning då de i större utsträckning varit yrkesaktiva och därmed i större utsträckning har inkomstrelaterad ersättning. I genomsnitt innebär den föreslagna skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning att den ekonomiska standarden, beräknat på hela befolkningen, ökar med 0,02 procent.<sup>7</sup> Ökningen är större i den nedre delen av inkomstfördelningen än i den övre. I den lägsta inkomstgruppen ökar den ekonomiska standarden med 0,11 procent och i den högsta inkomstgruppen är ökningen 0,01 procent (se Figur 7.1). För dem som berörs av skattereduktionen är förändringen större. I den lägsta inkomstgruppen ökar den ekonomiska standarden med 1 procent och i den högsta med 0,1 procent.

<sup>7</sup> I dessa beräkningar har hänsyn tagits till förändringar i försörjningsstöd och särskilt bostadstillägg som en följd av förslaget.

**Figur 7.1 Procentuell förändring av ekvivalerad disponibel inkomst och antal berörda till följd av förslaget om skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning, i olika inkomstgrupper (från låg till hög inkomst) 2018**

Procent respektive antal



Anm.: Ekvivalerad disponibel inkomst, som är ett mått på ekonomisk standard, är hushållets totala disponibla inkomst justerad för försörjningsbörda. Alla i ett hushåll har samma ekonomiska standard. Berörda individer är de som tillhör ett hushåll vars disponibla inkomst ändras till följd av förslaget.

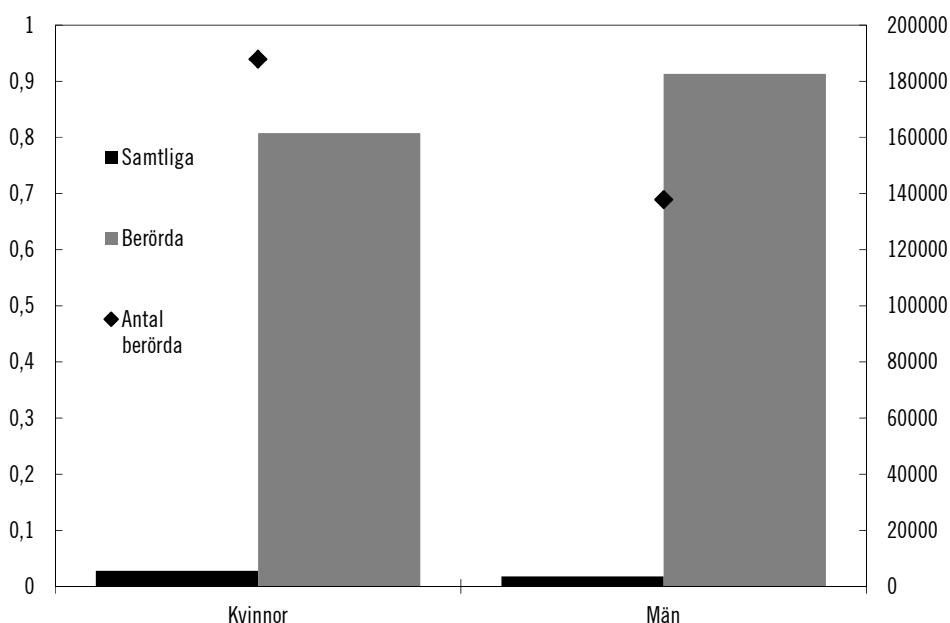
Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

### Jämställdhetsanalys

Fler kvinnor än män berörs av en skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. Totalt sett är det omkring 190 000 kvinnor och 140 000 män som berörs av förslaget (se Figur 7.2). Bland de berörda ökar den individuella disponibla inkomsten något mer för män (0,9 procent) än för kvinnor (0,8 procent). Det förklaras av att den genomsnittliga inkomsten hos dem som har sjukersättning eller aktivitetsersättning är lägre för män än för kvinnor. Sett till befolkningen som helhet blir effekten på den individuella disponibla inkomsten däremot större för kvinnor (0,03 procent) än för män (0,02 procent). Det förklaras av att fler kvinnor än män berörs av förslaget. Förslaget bedöms därför bidra till att öka den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män.

**Figur 7.2 Procentuell förändring av individuell disponibel inkomst och antal berörda till följd av förslaget om skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning, kvinnor och män 20 år eller äldre, 2018**

Procent respektive antal



Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

### *Effekter för sysselsättning och arbetade timmar*

Vissa remissinstanser anför, liksom även anges i promemorian, att en skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning medför att den ekonomiska drivkraften att arbeta minskar. För att beviljas sjukersättning ska dock arbetsförmågan vara stadigvarande nedsatt på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning. Detta begrepp innebär att nedsättningen bedöms bestå för all överskådlig framtid (prop. 2007/08:136). Flertalet av mottagarna av sjukersättning står därmed långt från arbetsmarknaden och deras sysselsättningsstatus väntas inte i nämnvärd utsträckning påverkas av skattereduktionen. Mottagarna av aktivitetsersättning kan stå närmare arbetsmarknaden och en skattereduktion kan få en mycket begränsad inverkan på sysselsättningen bland dessa. Möjligheterna för personer med både sjukersättning och aktivitetsersättning att prova att arbeta eller studera med vilande ersättning har dock utökats under de senaste åren. Möjligheterna att behålla en del av ersättningen har också utökats. Även med en skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning är den ekonomiska vinsten för individen av att återgå i arbete eller av utökad arbetstid fortsatt stor. Sammantaget bedömer därför regeringen, i likhet med vad t.ex. Arbetsförmedlingen och Institutet för arbetsmarknads- och utbildningspolitisk utvärdering gör i sina remissvar, att effekterna av skattereduktionen på arbetsutbudet och sysselsättningen är begränsade.

### *Effekter för företag och myndigheter m.fl.*

Förslaget bedöms inte medföra några konsekvenser för företag. De myndigheter som främst berörs av förslaget är Skatteverket och Försäkringskassan.

Det har framkommit att Försäkringskassan lämnar kontrolluppgifter över utbetald sjukersättning och aktivitetsersättning på blankett KU 18 som gäller pensions- och försäkringsutbetalare m.fl. och det finns även möjlighet att lämna uppgifterna elektroniskt. Det finns redan ersättningskoder, uppdelade på inkomstrelaterad sjukersättning och aktivitetsersättning (kod 120) och sjukersättning och aktivitetsersättning på garantinivå (kod 403). Införande av en skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning kommer dock medföra att Skatteverket behöver utveckla och anpassa sina IT-system och uppdatera blanketter och information. Kostnaderna för dessa engångsåtgärder beräknas till 584 000 kronor. De därefter årligt löpande kostnader som uppstår på grund av den nya skattereduktionen bedöms vara marginella. Utgångspunkten är att tillkommande kostnader för förslaget kan hanteras inom Skatteverkets befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget påverkar inte förmånssystemet för sjukersättning och aktivitetsersättning men Försäkringskassan kommer behöva göra justeringar i sitt utbetalningssystem, vilket bedöms kunna kosta mellan en till tre miljoner kronor. Därutöver tillkommer kostnader för uppdatering av styrande och stödjande dokument samt interna och externa informationsinsatser. Kostnaderna för dessa bedöms understiga en miljon kronor. Utgångspunkten är att tillkommande kostnader på grund av förslaget för Försäkringskassan, liksom för Skatteverket, kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget innebär att det införs en ny skattereduktion som kan bli föremål för domstolsprövning. Rätten till skattereduktion och reduktionens storlek kommer i de flesta fall att vara beroende av sjukersättning och aktivitetsersättning som betalats ut av Försäkringskassan, vilken Skatteverket kommer att få kontrolluppgift om. De frågor som skulle kunna aktualiseras i domstol bör därför främst vara frågor kring erhållna utländska ersättningar och frågor huruvida en begränsat skattskyldig uppfyller kriteriet att det sammanlagda överskottet av förvärvsinkomster uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av inkomster som ska beskattas i Sverige. Sådana frågor antas bli mycket ovanliga. Antalet överklaganden kan också förväntas bli få. De ökade kostnaderna reglerna kan innebära för domstolarna är således marginell och ryms därför inom nuvarande anslag.



## 8 Författningskommentar

### 8.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

#### 2 kap.

##### 10 §

Ändringen i *andra stycket* innebär att skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 a– 9 d §§ inkomstskattelagen, vid beräkning av spärrbeloppet bara ska ske från kommunal inkomstskatt. Det är en följd av ändringen i 67 kap. 2 § inkomstskattelagen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

#### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

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

#### 1 kap.

##### 11 §

Ändringen i *tredje stycket* är en följd av att nya bestämmelser om skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning införs i 67 kap.

#### 67 kap.

##### 2 §

Ändringen i *första stycket* innebär att den nya skattereduktionen förs in i uppräkningsordningen över i vilken ordning som de olika skattereduktionerna ska göras. Den nya skattereduktionen kan jämföras med den skattelättnad som personer med arbetsinkomster har och läggs därför efter jobbskatteavdraget, och före underskott av kapital.

Ändringen i *andra stycket* innebär att den nya skattereduktionen ska räknas av mot kommunal inkomstskatt.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

##### 9 a §

Paragrafen är ny och reglerar vilka som kan komma ifråga för den nya skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning. Skattereduktionen kan tillgodoräknas de som varit obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret. Skattereduktionen kan även tillgodoräknas begränsat skattskyldiga om de har skattepliktiga inkomster enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3 och överskottet av sådana förvärvsinkomster som ska beskattas i Sverige uteslutande eller så gott som uteslutande utgör vederbörandes sammanlagda överskott av förvärvsinkomster från Sverige och andra länder. Med överskott av förvärvsinkomster avses summan av tjänsteintäkter och intäkter av

näringsverksamhet efter avdrag för kostnader i respektive inkomstslag. Det är den skattskyldiges ansvar att ange vilka inkomster denne uppbär utomlands. Liknande bestämmelser finns gällande grundavdraget (63 kap. 2 §), jobbskatteavdraget (67 kap. 5 §) och skattereduktionen för hushållsarbete (67 kap. 11 §).

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

#### 9 b §

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser för hur underlaget för skattereduktionen ska bestämmas. I *första stycket* regleras sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken som utbetalats under beskattningsåret och som ska tas upp till beskattning enligt inkomstskattelagen.

I *andra stycket* regleras i vilka fall utländsk ersättning ska medräknas i underlaget. Bestämmelsen om jämställande av svensk och utländsk ersättning är utformad med 3 § 3 lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift som förebild.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

#### 9 c §

Paragrafen är ny och beskriver hur skattereduktionens storlek ska beräknas.

Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

#### 9 d §

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser för hur skattereduktionen ska beräknas när de som är obegränsat skattskyldiga bara varit det en del av beskattningsåret. *Första stycket* behandlar fall då den skattskyldige varit obegränsat skattskyldig i Sverige endast del av beskattningsåret.

I *andra stycket* förtydligas att om en begränsat skattskyldig har sin förvärvsinkomst uteslutande eller så gott som uteslutande från Sverige, ska dock skattereduktionen tillgodoräknas som om han varit obegränsat skattskyldig hela året. Liknande bestämmelser finns gällande grundavdraget (63 kap. 4 §) och jobbskatteavdraget (9 §).

Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018 och tillämpas för sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut efter den 31 december 2017.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

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

### 12 kap.

#### 3 §

I paragrafen finns bestämmelser om hur de allmänna skattetabellerna ska utformas.

Paragrafen ändras med anledning av att bestämmelser om en ny skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning införs i 67 kap. inkomstskattelagen.

Ändringen av *punkt 5 i första stycket* innebär att de allmänna skattetabellerna även ska grundas på att mottagaren kommer att medges skattereduktion för sjukersättning eller aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 a § inkomstskattelagen. Det är här fråga om sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut av Försäkringskassan enligt socialförsäkringsbalken och som ska beskattas enligt inkomstskattelagen (se 67 kap. 9 b § och 11 kap. 30 § tredje stycket inkomstskattelagen). Att skattetabellerna ska grundas på att mottagaren kommer att medges skattereduktion innebär att skattereduktionen kommer att beaktas när Försäkringskassan gör skatteavdrag för preliminär skatt vid varje utbetalning.

Enligt *punkt 1 i andra stycket* ska tabellerna också ange skatteavdrag för den som inte är skyldig att betala allmän pensionsavgift enligt 67 kap. 4 § inkomstskattelagen. Den punkten har begränsats till att bara avse den som är född 1938 eller senare. Ändringen görs för att undvika större ändringar av skattetabellutformningen.

Ett nytt *tredje stycke* har lagts till i paragrafen. I det nya stycket anges att bestämmelserna i första stycket, dvs. bestämmelserna om vad de allmänna skattetabellerna ska grundas på, också ska tillämpas för den som är född 1937 eller tidigare och har rätt till skattereduktion för arbetsinkomst enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen. Stycket tillkommer för att undvika större ändringar av skattetabellutformningen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.6.

### 31 kap.

#### 1 §

I paragrafen anges kapitlets innehåll. Ändringen är till följd av att en ny paragraf, 33 b §, införs och att den paragrafen innehåller en bestämmelse om uppgiftsskyldighet avseende skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning.

Övervägandena finns i avsnitt 5.6.

#### 33 b §

I paragrafen, som är ny, anges att den som begär att utländsk ersättning ska medräknas i underlaget för skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 b § andra stycket inkomstskattelagen ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen. En utländsk ersättning som enligt lagstiftning om social trygghet betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjukersättning och aktivitetsersättning ska i vissa fall medräknas i underlaget för

skattereduktionen. I dessa fall behöver Skatteverket uppgifter för att kunna göra skattereduktionen. Vad som menas med underlag framgår av 67 kap. 9 b § inkomstskattelagen.

Av 31 kap. 3 § framgår att den som är deklarationsskyldig också ska lämna de övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna fatta riktiga beslut om slutlig skatt och beslut om pensionsgrundande inkomst. Det är den skattskyldiges ansvar att kunna visa att den utländska ersättningen är av sådant slag att den är jämförbar med svensk sjukersättning eller aktivitetsersättning (se avsnitt 5.3).

Övervägandena finns i avsnitt 5.6.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018. Bestämmelserna i 12 kap. 3 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017. Den nya bestämmelsen i 31 kap. 33 b § tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2018.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

# Sammanfattning av promemorian

Bilaga 1

I promemorian föreslås att skatten sänks för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning. Detta sker genom att det införs en ny skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. En person med högsta möjliga sjukersättning, och genomsnittlig kommunalskattesats, beräknas genom förslaget få en skattesänkning med ca 2 483 kronor per år.

Förslaget föranleder ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229), skatteförfarandelagen (2011:1244) och lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018.

## Promemorians lagförslag

### Lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **2 kap.** 10 §<sup>1</sup>

Vid beräkning av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna ska den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna respektive den del som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna beräknas var för sig. Den statliga och kommunala inkomstskatt som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna (intäktsposter efter avdrag för kostnadsposter) ska anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga respektive kommunala inkomstskatt på förvärvsinkomst, beräknad utan avräkning, som de utländska förvärvsinkomsterna utgör av den skattskyldiges sammanlagda förvärvsinkomst före allmänna avdrag, grundavdrag och sjöinkomstavgifter. Motsvarande gäller i tillämpliga delar vid beräkning av den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna.

Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.

Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.

Om en skattskyldig enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ska betala avkastningsskatt gäller följande. Vid beräkningen av spärrbeloppet ska, vid bestämmande enligt första stycket av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2011:72.

utländska inkomsterna, avkastningsskatt likställas med statlig Bilaga 2 inkomstskatt på förvärvsinkomst.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
2. Lagen tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017.

## Lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> dels att 1 kap. 11 § och 67 kap. 2 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas fyra nya paragrafer, 67 kap. 9 a–9 d §§, samt närmast före 67 kap. 9 a–9 d §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***1 kap.**11 §<sup>2</sup>

Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.

Bestämmelser om beräkningen av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), *sjukersättning och aktivitetsersättning*, allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.

**67 kap.**2 §<sup>3</sup>

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), underskott av kapital, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomst-

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), *sjukersättning och aktivitetsersättning*, underskott av kapital, hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomst-

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2015:775.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2015:775.



### ***Sjukersättning och aktivitetsersättning***

#### *Vilka som kan få skattereduktion*

##### *9 a §*

*De som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret, har rätt till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning. Sådan rätt till skattereduktion har också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 och 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.*

#### *Underlag för skattereduktion*

##### *9 b §*

*Underlaget för skattereduktionen består av sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken som utbetalats under beskattningsåret och som ska tas upp till beskattning enligt denna lag.*

*En utländsk ersättning enligt lagstiftning om social trygghet som betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för sjukersättning och aktivitetsersättning ska efter begäran medräknas i underlaget för skattereduktionen om ersättningen tas upp till beskattning i Sverige.*

#### *Skattereduktionens storlek*

##### *9 c §*

*Skattereduktionen uppgår till summan av 4,5 procent av den del av underlaget som inte överstiger 2,45 prisbasbelopp och 2,5*

*procent av resterande del, multiplicerad med skattesatsen för kommunal inkomstskatt.*

*Obegränsat skattskyldiga under del av beskattningsåret*

*9 d §*

*De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret, har rätt till skattereduktion enligt 9 a–9 c §§ med en tolfedel av den skattereduktion som skulle ha tillgodoförts dem om de varit obegränsat skattskyldiga under hela beskattningsåret, för varje kalendermånad eller del därav under vilken de är obegränsat skattskyldiga.*

*Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock bestämmelserna i 9 a–9 c §§ tillämpas utan de begränsningar som anges i första stycket.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.
  2. Lagen tillämpas på sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut efter den 31 december 2017.

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 12 kap. 3 § och 31 kap. 1 § och rubriken närmast före 31 kap. 33 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 31 kap. 33 b §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **12 kap.**

### **3 §**

De allmänna skattetabellerna ska grundas på att

1. inkomsten är oförändrad under kalenderåret,  
2. mottagaren bara kommer att beskattas för den inkomst som anges i tabellen,

3. mottagaren inte ska betala någon annan skatt eller avgift än

a) kommunal inkomstskatt,

b) statlig inkomstskatt på förvärvsinkomster,

c) begravningsavgift enligt begravningslagen (1990:1144),

d) avgift enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift, och

e) avgift som avses i lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund,

4. mottagaren inte kommer att medges något annat avdrag än grundavdrag vid beskattningen, och

5. mottagaren kommer att medges skattereduktion för allmän pensionsavgift och arbetsinkomst enligt 67 kap. 4–9 §§ inkomstskattelagen (1999:1229).

5. mottagaren kommer att medges skattereduktion för

a) allmän pensionsavgift och arbetsinkomst enligt 67 kap. 4–9 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), eller

b) sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 a § inkomstskattelagen

Tabellerna ska också ange skatteavdraget för

1. den som inte är skyldig att betala allmän pensionsavgift enligt 67 kap. 4 § inkomstskattelagen, och

2. den som inte har rätt till skattereduktion för arbetsinkomst enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen.

1. den som är född 1938 eller senare och inte är skyldig att betala allmän pensionsavgift enligt 67 kap. 4 § inkomstskattelagen,

2. den som inte har rätt till skattereduktion för arbetsinkomst enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen, och

3. den som inte har rätt till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 a § inkomstskattelagen.

*Bestämmelserna i första stycket ska också tillämpas för den som är född 1937 eller tidigare och har*

*rätt till skattereduktion för arbetsinkomst enligt 67 kap. 5–9 §§ inkomstskattelagen.*

### **31 kap.**

#### **1 §<sup>12</sup>**

I detta kapitel finns bestämmelser om

- uppgifter som ska lämnas i samtliga inkomstdeklarationer (2 och 3 §§),
- uppgifter som fysiska personer och dödsbon ska underrättas om och godkänna eller lämna (4 och 5 §§),
- uppgift som ska lämnas om inkomstslaget tjänst (6 §),
- uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget näringsverksamhet (7–15 a §§),
- uppgifter som ska lämnas om inkomstslaget kapital (16–19 b §§),
- uppgift om tillkommande belopp (20 §),
- uppgifter om vissa andelsavyttringar m.m. (21–24 §§),
- uppgifter för beräkning av egenavgifter (25 och 26 §§),
- uppgifter som fåmansföretag samt företagsledare och delägare ska lämna (27–29 §§),
- uppgift om tillskott och uttag (30 §),
- uppgift om betalning till utlandet (31 §),
- uppgift som ekonomiska föreningar ska lämna (32 §),
- uppgifter om skattereduktion för hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el (33 och 33 a §§), och
- uppgifter om prissättningsbesked (34 §).

**Skattereduktion för hushållsarbete och mikroproduktion av förnybar el**

**Skattereduktion**

#### **33 b §**

*Den som begär att utländsk ersättning ska medräknas i underlaget för skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning enligt 67 kap. 9 b § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2018.

2. Bestämmelserna i 12 kap. 3 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2016:888.

3. Den nya bestämmelsen i 31 kap. 33 b § tillämpas första gången på Bilaga 2 uppgifter som avser kalenderåret 2018.

## Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Kammarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Karlstad, Domstolsverket, Försäkringskassan, Pensionsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Konjunkturinstitutet, Arbetsgivarverket, Arbetsförmedlingen, Institutet för arbetsmarknads- och utbildningspolitisk utvärdering, Landsorganisationen i Sverige (LO), Srf konsulterna, Svenskt Näringsliv och Tjänstemännens Centralorganisation (TCO).

Yttranden har även inkommit från Riksförbundet för Barn, Unga och Vuxna med utvecklingsstörning (FUB).

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Riksrevisionen, Inspektionen för socialförsäkringen, Statskontoret, Företagarna, Sveriges Akademikers Centralorganisation (SACO) och Sveriges Kommuner och Landsting (SKL).