

# Slopät kostnadsavdrag från arbetsgivaravgifter vid A-SINK

# Innehållsförteckning

<b>Sammanfattning .....</b>	<b>3</b>
<b>1 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980) .....</b>	<b>4</b>
<b>2 Bakgrund och gällande rätt.....</b>	<b>5</b>
2.1 Kostnadsavdrag .....	5
2.2 Kostnadsavdrag medges inte när ersättningen beskattas enligt SINK.....	6
2.3 Kostnadsavdrag vid A-SINK.....	6
2.4 Pensionsgrundande inkomst.....	6
<b>3 Överväganden och förslag.....</b>	<b>7</b>
3.1 Kostnadsavdrag ska inte medges för ersättning som beskattas enligt A-SINK .....	7
3.2 Ikraftträdandebestämmelser .....	7
<b>4 Konsekvensanalys.....</b>	<b>9</b>
4.1 Sammanfattning.....	9
4.2 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring.....	9
4.3 Offentligfinansiella effekter.....	9
4.4 Effekter för Skatteverket .....	9
4.5 Konsekvenser för enskilda och företag .....	10
4.6 Förslagets förenlighet med EU-rätten .....	10
4.7 Övriga konsekvenser .....	10
<b>5 Författningskommentar.....</b>	<b>11</b>

## Sammanfattning

Fler än 2 000 utomlands bosatta artister och idrottsmän får årligen pensionsgrundande inkomst beräknad på ersättning som inte är underlag för arbetsgivaravgifter till följd av att arbetsgivaren (utgivaren) får göra ett schablonmässigt avdrag för kostnadsersättning.

Skatteverket föreslår att bestämmelserna om kostnadsavdrag inte ska gälla när ersättningen ges ut till mottagare som beskattas enligt A-SINK, dvs. utomlands bosatta artister och idrottsmän. Hela ersättningen ska således ingå i utgivarens underlag för arbetsgivaravgifter när mottagaren beskattas enligt A-SINK. Detta gäller redan i dag för ersättning till mottagare som beskattas enligt SINK.

Ändringen förväntas leda till ökade intäkter från arbetsgivaravgifter med 16 miljoner kronor per år från 2022. Ändringen beräknas påverka 300–400 utgivare årligen och får till följd att den underfinansiering av socialförsäkringssystemet som gällande bestämmelser om kostnadsavdrag för med sig försvinner.

Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2022 och tillämpas på ersättning som betalas ut efter den 31 december 2021.

# 1 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom förskrivs att 2 kap. 21 § socialavgiftslagen (2000:980) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 2 kap.

### 21 §<sup>1</sup>

Om en ersättning till viss del motsvarar utgifter i arbetet är ersättningen till den delen avgiftsfri, om ifrågavarande utgifter under året kan beräknas uppgå till minst 10 procent av ersättningen från utgivaren under samma år.

Detta gäller inte ersättning som beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta.

Detta gäller inte ersättning som beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta *eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.*

Utgifterna får för bestämda yrkesgrupper beräknas enligt schablon grundad på de genomsnittliga utgifterna inom respektive grupp.

Om det inte finns någon sådan schablon som avses i tredje stycket, ska Skatteverket på begäran av den som ger ut ersättning för utgifterna bestämma hur utgifterna ska beräknas.

Om utgifterna har beräknats enligt tredje eller fjärde stycket, ska utgivaren underrätta mottagaren om beslutet.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Bestämmelsen i den nya lydelsen tillämpas på ersättning som betalas ut efter den 31 december 2021.

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2011:1257.

## 2 Bakgrund och gällande rätt

### 2.1 Kostnadsavdrag

Den som ger ut avgiftspliktig ersättning ska betala arbetsgivaravgifter enligt bestämmelserna i 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980), förkortad SAL (2 kap. 1 § SAL). Bestämmelserna om kostnadsavdrag finns i 2 kap. 21 § SAL. Av bestämmelserna framgår att om en ersättning till viss del motsvarar utgifter i arbetet är ersättningen till den delen avgiftsfri, om ifrågavarande utgifter under året kan beräknas uppgå till minst 10 procent av ersättningen från utgivaren under samma år (2 kap. 21 § första stycket SAL). Bestämmelserna innebär att den som ger ut ersättningen kan sätta ned underlaget för arbetsgivaravgifter med ett belopp som schablonmässigt beräknas motsvara det avdrag som mottagaren får göra vid sin beskattning för utgifter som denne har. Avdraget är inte beroende av mottagarens faktiska kostnader.

#### *Kostnadsavdrag enligt schablon*

Utgifterna får för bestämda yrkesgrupper beräknas enligt schablon grundad på de genomsnittliga utgifterna inom respektive arbetsgrupp (2 kap. 21 § tredje stycket SAL). Skatteverket har i föreskrifter angett vilka schablonavdrag som får användas för ett antal uppräknade yrkesgrupper vid beräkning av arbetsgivaravgifter och skatteavdrag (SKVFS 2011:22 ändrad genom SKVFS 2015:10). Den som ger ut ersättning till personer som tillhör någon av de angivna yrkesgrupperna kan göra schablonavdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter. Någon särskild ansökan behövs inte. Avdraget ska anges separat i arbetsgivardeklarationen.

En utgivare får göra schablonavdrag från bruttoersättningen till en mottagare som tillhör någon av följande yrkesgrupper och med angivna procenttal under förutsättning att ersättningen från utgivaren till viss del motsvarar utgifter i arbetet:

- för skogskörare som håller egen häst och eget fordon med 35 procent av ersättningen,
- för skogshuggare som håller egen motorsåg med 15 procent av ersättningen,
- för hemarbetare hos industriföretag m.fl. som håller med egen maskin för sömnad och dylikt med 15 procent av ersättningen,
- för fritidsombud hos försäkringsbolag med 30 procent av ersättningen,
- för musiker och sångartister som engageras tillfälligt för högst en månad med 30 procent av ersättningen, och
- för försäljare inom gravvårdsbranschen med 15 procent av ersättningen.

#### *Kostnadsavdrag vid beslut av Skatteverket*

En arbetsgivare med anställda som inte tillhör de grupper som schablonavdragen gäller för kan bara få avdrag för anställdas utgifter i arbetet om Skatteverket har beslutat om ett avdrag. Skatteverket bestämmer hur utgifterna ska beräknas efter ansökan av den som ger ut ersättningen (2 kap. 21 § fjärde stycket SAL).

Beslut om kostnadsavdrag förekommer t.ex. avseende resande säljare som har sina huvudsakliga inkomster i form av provisioner som också är avsedda att täcka säljarens utgifter i arbetet. Ett annat exempel är musiker med anställningstid som överstiger en månad. Arbetsgivaren kan då inte göra det schablonmässiga avdraget med 30 procent. Om musikern har egna avdragsgilla utgifter som beräknas uppgå till minst 10 procent av bruttolönen kan arbetsgivaren ansöka om ett beslut om kostnadsavdrag för musikern.

## **2.2 Kostnadsavdrag medges inte när ersättningen beskattas enligt SINK**

Bestämmelsen om kostnadsavdrag får inte tillämpas för ersättning som beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, förkortad SINK (2 kap. 21 § andra stycket SAL).

Bestämmelsen om att ersättningen som motsvarar kostnadsavdraget inte är avgiftsfri när ersättningen betalas till en person som beskattas enligt SINK har funnits sedan SAL infördes år 2001. Den som är skattskyldig för SINK får inte dra av utgifter i arbetet. Bestämmelsen om kostnadsavdrag ska därför inte gälla i fråga om ersättning för vilken sådan skatt ska betalas (prop. 2000/01:8 s. 106).

## **2.3 Kostnadsavdrag vid A-SINK**

När SAL infördes var ersättning för vilken särskild inkomstskatt skulle betalas enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., förkortad A-SINK, avgiftsfri (2 kap. 13 § SAL). Det fanns därför inte, vid denna tidpunkt, något skäl för att bestämmelsen i 2 kap. 21 § andra stycket SAL även skulle omfatta ersättning som beskattades enligt A-SINK.

Bestämmelserna om A-SINK ändrades den 1 januari 2010 i syfte att öppna upp för möjligheten för skattskyldiga att beskattas enligt inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Denna möjlighet fanns redan sedan tidigare för skattskyldiga som beskattades enligt SINK. Vid samma tidpunkt slopades bestämmelsen i 2 kap. 13 § SAL. Ersättningar till personer som ska beskattas med A-SINK är således inte längre avgiftsfria. Någon ändring av bestämmelsen om kostnadsavdrag i 2 kap. 21 § andra stycket SAL gjordes dock inte.

Eftersom bestämmelsen i 2 kap. 21 § andra stycket SAL inte omfattar ersättning som beskattas enligt A-SINK kan den som ger ut ersättning till utomlands bosatta artister, främst musiker och sångartister, göra kostnadsavdrag enligt schablon med 30 procent av ersättningen, se avsnitt 2.1, trots att mottagaren inte kan göra något avdrag för sina utgifter.

## **2.4 Pensionsgrundande inkomst**

Pensionsgrundande inkomst beräknas av Skatteverket på inkomster som den försäkrade har haft och som är pensionsgrundande (59 kap. 2 § socialförsäkringsbalken, förkortad SFB). När den försäkrades pensionsgrundande inkomster av anställning beräknas ska avdrag göras för kostnader som han eller hon har haft i arbetet. Detta gäller i den utsträckning den försäkrades kostnader, minskade med erhållen kostnadsersättning, överstiger 5 000 kronor (59 kap. 36 § SFB).

### 3 Överväganden och förslag

#### 3.1 Kostnadsavdrag ska inte medges för ersättning som beskattas enligt A-SINK

**Förslag:** Ersättning som till viss del motsvarar utgifter i arbetet är inte avgiftsfri för utgivaren om ersättningen beskattas enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

**Skälen för förslaget:** Huvudprincipen inom socialförsäkringen är att ersättningar som ska täcka mottagarens utgifter i arbetet inte är förmånsgrundande och därför inte heller avgiftsgrundande. Bestämmelserna om avgiftsfri ersättning i 2 kap. 21 § första stycket SAL, och beräkning av pensionsgrundande inkomst i 59 kap. 36 § SFB, ger uttryck för denna princip, se avsnitt 2.1 och 2.4.

Bestämmelsen i 2 kap. 21 § andra stycket SAL följer också huvudprincipen, se avsnitt 2.2. Eftersom mottagare som beskattas enligt SINK, inte får göra några avdrag för utgifter vid sin beskattning beräknas den pensionsgrundande inkomsten på hela ersättningsbeloppet. Utgivaren får därför inte göra något kostnadsavdrag vid beräkningen av underlaget för arbetsgivaravgifter från sådan ersättning.

Detta gäller dock inte vid beräkningen av underlaget för arbetsgivaravgifter när mottagaren beskattas enligt A-SINK. Utgivaren får därför göra kostnadsavdrag från underlaget för arbetsgivaravgifter med 30 procent av ersättningen eller enligt beslut från Skatteverket vid utbetalning av ersättning till artister som beskattas med A-SINK, trots att mottagaren inte kan göra något avdrag för sina utgifter och att den pensionsgrundande inkomsten beräknas på hela ersättningen, se avsnitt 2.3. Detta innebär ett avsteg från huvudprincipen att ersättningar som är förmånsgrundande också ska vara avgiftsgrundande, och har lett till att socialförsäkringssystemet är underfinansierat i den här delen.

Skatteverkets bedömning är att bestämmelserna om kostnadsavdrag bör vara desamma för ersättning som beskattas enligt A-SINK som för ersättning som beskattas enligt SINK. Skatteverket föreslår därför att bestämmelsen i 2 kap. 21 § andra stycket SAL ska utvidgas till att även omfatta ersättning som beskattas enligt A-SINK.

*Lagförslag*

Förslaget föranleder ändring i 2 kap. 21 § SAL.

#### 3.2 Ikraftträdandebestämmelser

**Förslag:** Den föreslagna lagändringen ska träda i kraft den 1 januari 2022.

Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften ska bestämmelsen i den nya lydelsen tillämpas på ersättning som betalas ut efter den 31 december 2021.

**Skälen för förslaget:** Skatteverkets bedömning är att den föreslagna bestämmelsen i 2 kap. 21 § SAL bör införas så snart som möjligt. Det är fråga om en mindre ändring som endast påverkar ett begränsat antal utbetalare. Någon särskild omställningstid eller liknande bör därför inte behövas. Den nya bestämmelsen bör därför träda i kraft den 1 januari 2022.

Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften ska bestämmelsen i den nya lydelsen tillämpas på ersättning som betalas ut efter den 31 december 2021.



## **4 Konsekvensanalys**

### **4.1 Sammanfattning**

Arbetsgivare och andra utbetalare får göra kostnadsavdrag vid beräkning av underlaget för arbetsgivaravgifter vid utbetalningar till utomlands bosatta artister och idrottsmän, samtidigt som mottagaren tillgodoräknas sjukpenninggrundande och pensionsgrundande inkomst på hela ersättningen. Mellan 1 000 och 1 500 utomlands bosatta artister och idrottsmän uppskattas årligen få pensionsgrundande inkomst på sådan kostnadsersättning som inte är underlag för arbetsgivaravgifter.

Skatteverket föreslår att bestämmelserna om kostnadsavdrag inte ska tillämpas när ersättningen betalas till mottagare som beskattas enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., så kallad A-SINK. Förändringen innebär att hela ersättningen ska ingå i utbetalarens underlag för arbetsgivaravgifter när mottagare beskattas enligt A-SINK, på motsvarande sätt som i dag gäller för ersättning till mottagare som beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, så kallad SINK.

Förslaget påverkar de arbetsgivare och andra utbetalare som betalar ut ersättning som omfattas av A-SINK och som får göra kostnadsavdrag.

Förslaget påverkar inte de mottagare som tar emot sådan ersättning, annat än om kostnadsökningen för utbetalarna i förlängningen påverkar ersättningens storlek.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022.

### **4.2 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring**

Syftet med förslaget är att eliminera nuvarande situation, där utomlands bosatta artister och idrottsmän kan få ersättning som är pensionsgrundande utan att arbetsgivaravgifter erläggs för hela beloppet. En förändring förutsätter lagändring och kan inte ske genom ställningstagande eller liknande. Om förslaget inte genomförs kvarstår dagens ordning, där viss ersättning till dessa personer ligger till grund för PGI utan att beläggas med arbetsgivaravgift.

### **4.3 Offentligfinansiella effekter**

Förslaget innebär att utbetalare inte längre ska få göra schablonavdrag om 30 procent från ersättning till utomlands bosatta artister m.fl. som beskattas med A-SINK. Förändringen bedöms innebära att statens inkomster från arbetsgivaravgifter ökar med 16 miljoner kronor per år från 2022 (varav 5 miljoner kronor till ålderspensionssystemet och 11 miljoner kronor till den statliga budgeten).

### **4.4 Effekter för Skatteverket**

Förslaget medför en engångskostnad för uppdatering av information på Skatteverkets hemsida, broschyrer och informationsinsatser i samband med att reglerna införs. Dessa kostnader är små och bedöms kunna ingå i det ordinarie budgetanslaget.

## 4.5 Konsekvenser för enskilda och företag

Förslaget innebär att kostnaderna ökar för de arbetsgivare och andra utgivare som ger ut pensionsgrundande ersättning till utomlands bosatta artister och idrottsmän, och som har tillämpat schablonavdraget vid utbetalning av sådan ersättning. Totalt bedöms kostnaderna öka med 16 miljoner kronor årligen. Den administrativa bördan blir emellertid oförändrad.

Totalt berörs några hundra utbetalare årligen, uppskattningsvis 300–400 stycken. Drygt 80 procent av dessa bedöms vara verksamma inom två sektorer: cirka 60 procent inom kultur-, nöjes- och fritidssektorn och 20 procent inom annan serviceverksamhet. Tre olika juridiska former dominerar bland utbetalarna: 43 procent bedöms vara ideella föreningar, 27 procent aktieföretag och 16 procent registrerade trossamfund. Ungefär en tredjedel av företagen bedöms vara mikroföretag och en fjärdedel bedöms vara små företag.

Förslaget innebär inte någon direkt förändring för de utomlands bosatta artister och idrottsmän som mottar pensionsgrundande ersättning, annat än om kostnadsökningen för utbetalarna i förlängningen påverkar ersättningens storlek.

## 4.6 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget bedöms vara förenligt med EU-rätten.

## 4.7 Övriga konsekvenser

Förslaget innebär inte några konsekvenser för de allmänna domstolarna, övriga myndigheter eller kommuner och regioner.

Förslaget medför inte några fördelningseffekter och inte heller några effekter för miljön, sysselsättningen, jämställdheten eller för det brottsförebyggande arbetet.

## 5 Författningskommentar

### 2 kap.

#### 21 §

Förslaget behandlas i avsnitt 3.1.

I bestämmelsen regleras hur underlaget för arbetsgivaravgifter ska beräknas när det gäller ersättning som motsvarar mottagarens utgifter i arbetet, s.k. kostnadsavdrag.

I *första stycket* anges att om en ersättning till viss del motsvarar utgifter i arbetet är ersättningen till den delen avgiftsfri, om ifrågavarande utgifter under året kan beräknas uppgå till minst 10 procent av ersättningen från utgivaren under samma år. I *andra stycket* anges att detta inte gäller ersättning som beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta. I stycket har ett tillägg gjorts som innebär att ersättning som till viss del motsvarar utgifter i arbetet inte heller är avgiftsfri för utgivaren om ersättningen beskattas enligt lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

Förslaget behandlas i avsnitt 3.2.

I *första punkten* anges att ändringen träder i kraft den 1 januari 2022.

Arbetsgivaravgifter betalas under månaden efter den månad då avgiftspliktiga ersättningar har getts ut. Bestämmelsen i 2 kap. 21 § i den nya lydelsen ska inte tillämpas på ersättningar som har betalats ut före ikraftträdandet. En övergångsbestämmelse av den innebörden har därför tagits in i *andra punkten*.