



F-skatt åt fler

Sammanfattning

I betänkandet tillstyrker utskottet regeringens förslag i proposition 2008/09: 62 F-skatt åt fler. Förslaget innebär att inkomstskattelagen (1999:1229) tillförs en bestämmelse som anger hur självständig en verksamhet ska vara för att bedömas som näringsverksamhet. Syftet är att fler ska få möjligheten att starta företag.

Utskottet avstyrker den motion som väckts med anledning av propositionen. Till betänkandet har lämnats en reservation (s, v och mp).

Innehållsförteckning

Sammanfattning	1
Utskottets förslag till riksdagsbeslut	3
Redogörelse för ärendet	4
Ärendet och dess beredning	4
Bakgrund	4
Propositionens huvudsakliga innehåll	4
Utskottets överväganden	5
F-skatt åt fler	5
Reservation	14
F-skatt åt fler (s, v, mp)	14
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag	18
Propositionen	18
Följdmotionen	18
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag	19

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

F-skatt åt fler

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229). Därmed bifaller riksdagen proposition 2008/09:62 och avslår motion 2008/09:Sk11 yrkandena 1–3.

Reservation (s, v, mp)

Stockholm den 25 november 2008

På skatteutskottets vägnar

Lennart Hedquist

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Lennart Hedquist (m), Lars Johansson (s), Annicka Engblom (m), Laila Bjurling (s), Ulf Berg (m), Jörgen Johansson (c), Raimo Pärssinen (s), Christin Hagberg (s), Lena Asplund (m), Fredrik Olovsson (s), Lennart Sacrédeus (kd), Fredrik Schulte (m), Marie Engström (v), Åke Sandström (c), Helena Leander (mp), Birgitta Eriksson (s) och Agneta Berliner (fp).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I ärendet behandlar utskottet proposition 2008/09:62 F-skatt åt fler och en motion (s, v och mp) som väckts med anledning av propositionen.

Regeringens förslag till riksdagsbeslut återfinns i bilaga 1. Regeringens förslag till lagtext återges i bilaga 2.

Bakgrund

En F-skattsedel ska efter ansökan utfärdas för den som bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet. En fysisk person som har inkomst av både näringsverksamhet och tjänst kan få en F-skattsedel med villkor att den endast får återopas i personens näringsverksamhet, s.k. FA-skatt.

Med näringsverksamhet avses enligt 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. Uttrycket yrkesmässigt syftar på att verksamheten ska bedrivas i vinstsyfte och med förvärvsverksamhet avses att verksamheten ska bedrivas regelbundet, varaktigt och ha en viss omfattning. Det brukar i allmänhet talas om att de tre kriterierna självständighet, varaktighet och vinstsyfte ska vara uppfyllda för att näringsverksamhet ska anses föreligga. Med inkomst av tjänst avses inkomst av anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur, om den inte är att hänföra till näringsverksamhet.

Regeringen beslutade den 9 augusti 2007 att tillsätta en utredning med uppdrag att bl.a. se över självständighetsrekvisitet i inkomstskattelagens näringsverksamhetsbegrepp (dir. 2007:116). Utredningen har redovisat resultatet av sin översyn i betänkande F-skatt åt flera (SOU 2008:76).

Propositionens huvudsakliga innehåll

Propositionen innehåller förslag som underlättar tilldelning av F-skattsedel och gör det lättare att starta näringsverksamhet. Syftet är att fler ska få möjligheten att starta företag.

Förslaget genomförs genom en förändring av inkomstskattelagens (1999:1229) kriterium för hur självständig en verksamhet ska vara för att bedömas som näringsverksamhet.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på beskattningsår som påbörjats efter den 31 december 2008.

Utskottets överväganden

F-skatt åt fler

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller regeringens förslag om en förändring av inkomstskattelagens (1999:1229) kriterium för hur självständig en verksamhet ska vara för att bedömas som näringsverksamhet. Motionen avslås.

Jämför reservation (s, v, mp).

Bakgrund

Uppdelningen mellan näringsidkare och arbetstagare sker på olika sätt inom olika rättsområden. Inom skatterätten går en skiljelinje mellan inkomst av näringsverksamhet och inkomst av tjänst. Med näringsverksamhet avses enligt 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL) förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. Uttrycket yrkesmässigt syftar på att verksamheten ska bedrivas i vinstsyfte och med förvärvsverksamhet avses att verksamheten ska bedrivas regelbundet, varaktigt och ha en viss omfattning. Det brukar i allmänhet talas om att de tre kriterierna självständighet, varaktighet och vinstsyfte ska vara uppfyllda för att näringsverksamhet ska anses föreligga. Med inkomst av tjänst avses inkomst av anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur, om den inte är att hänföra till näringsverksamhet.

Inom arbetsrätten sker uppdelningen i stället mellan arbetstagare och uppdragstagare. Den arbetsrättsliga lagstiftningen innehåller ingen definition av begreppet arbetstagare utan det görs en helhetsbedömning av omständigheterna i det enskilda fallet. I skattebetalningslagen (1997:483) finns förutom bestämmelser om redovisning och betalning av bl.a. preliminär och slutlig skatt samt socialavgifter även de materiella bestämmelserna angående skatteavdrag. I den lagen definieras arbetsgivare som den som betalar ut ersättning för arbete och arbetstagare som den som tar emot ersättning för ett arbete. Detta innebär ett i förhållande till arbetsrätten utvidgat arbetsgivarbegrepp, vilket bl.a. kan resultera i att man i uppörds-sammanhang anses som arbetsgivare oavsett om det föreligger ett anställningsförhållande eller inte. De materiella bestämmelserna om socialavgifter (arbetsgivaravgifter och egenavgifter) finns i socialavgiftslagen (2000:980, SAL). Tidigare tillämpades även på detta rättsområde samma arbetsgivarbegrepp som det uppördsrättsliga men i den nya SAL från 2000 har uttrycken arbetsgivare och arbetstagare slopats. Slutligen görs det inom socialförsäkringsrätten en åtskillnad mellan den som har inkomst av anställ-

ning och den som har inkomst av annan förvärvsverksamhet, vilket bl.a. påverkar hur den sjukpenninggrundande inkomsten (SGI) ska beräknas i sjukförsäkringen.

Den betydelse som arbetsgivarbegreppet haft inom skatterätten och socialförsäkringsrätten samt även i uppbörsrättsliga sammanhang har emellertid minskat genom att gränsdragningen flyttats helt eller delvis till andra begrepp. En stor förändring i detta avseende innebar F-skattereformen 1993 där tilldelningen av en F-skattsedel knöts till näringsverksamhetsbegreppet. Numera är det som huvudregel skattsedelsinnehavet, A- eller F-skattsedel, som är avgörande för om det är den som betalar ut ersättningen för ett utfört arbete eller den som tar emot ersättningen för det utförda arbetet som ska svara för skatteavdraget/preliminärskatten och betalningen av socialavgifterna. Skattsedelsinnehavet ges också en stor inverkan när det gäller den socialförsäkringsrättsliga uppdelningen mellan inkomst av anställning och inkomst av annan förvärvsverksamhet. Förutom att näringsverksamhet är ett grundläggande krav för att kunna tilldelas en F-skattsedel så har näringsverksamhetsbegreppet betydelse också i annan lagstiftning t.ex. i mervärdesskattelagen (1994:200) och bokföringslagen (1999:1078).

Det finns således en mängd beröringspunkter mellan näringsverksamhetsbegreppet i IL och annan lagstiftning. Självständighetsrekvisitet i näringsverksamhetsbegreppet har inte betydelse enbart i ett skatterättsligt sammanhang.

Statistiken från Skatteverket visar att såväl antalet personer som har tilldelats en F-skattsedel som antalet personer som ansöker om F-skattsedel har ökat stadigt och att andelen avslag i förhållande till antalet som årligen ansöker om F-skattsedel är liten. Vid utgången av 2006 var drygt 720 000 personer registrerade för F-skatt och under det året hade nästan 75 000 personer ansökt om F-skatt. Av dem som ansökte om F-skatt under 2006 fick 1 740 avslag och av dessa var det endast 784 som fick avslag på grund av att sökanden inte kunde anses bedriva näringsverksamhet. En närmare analys har visat att antalet avslag där Skatteverket aktivt bedömt att en viss verksamhet inte ansetts vara näringsverksamhet utgjorde endast ca 52 % av dessa avslag.

Propositionen

Regeringen anför att formerna för företagande och anställning har förändrats. Det blir allt vanligare att ett företag består av en kärna av fast heltidsanställda som är omgiven av personer med allt lösare anknytning till företaget, såsom deltidsanställda, tidsbegränsat anställda, inhyrd personal och egenföretagare som anlitas för olika uppdrag. Även om det traditionella anställningsavtalet mellan arbetsgivare och arbetstagar fortfarande är den dominerande formen för anlitan av arbetskraft, har företagen i större utsträckning börjat anlita underleverantörer, konsulter och bemanningsföre-

tag. De senaste decennierna har i hög grad kännetecknats av att de större företagen köper in tjänster i stället för att anställa personer. Till en del handlar det om inköp av specialisttjänster t.ex. vad gäller IT-kompetens. Men företagen köper också in sådana tjänster som tidigare utförts internt; antingen styckvis från fristående företag eller genom att lägga ut verksamheten på entreprenad. Det är vanligt att verksamheter som t.ex. städning, fönsterputsning, vaktmästeri, telefonväxel och reception läggs ut på entreprenad. I andra fall handlar det om avknoppning av avdelningar inom produktionen, som inte bedöms höra till företagets kärnverksamhet. Den avknoppade enheten kan fortsätta att arbeta på entreprenad åt sin tidigare arbetsgivare. Avknoppningen kan också avse speciella tjänster, där den eller de anställda som tidigare skött dem inom företagets ram erbjuds att i stället som egenföretagare utföra dessa uppgifter på entreprenad åt den tidigare arbetsgivaren. Sammantaget har det inneburit att arbetsmarknaden blivit mer flexibel och att fler fått möjligheter att arbeta i andra former än i ett vanligt anställningsförhållande.

Regeringen konstaterar att det fortfarande finns de som vill arbeta som företagare och bli beskattade i inkomstslaget näringsverksamhet men som inte i dag bedöms uppfylla självständighetskriteriet i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229). Å andra sidan finns det de som bedriver egen verksamhet som ett alternativ till arbetslöshet, men som skulle önska en anställning.

Regeringen anför att vid den granskning som utredningen genomfört avseende de ansökningar om F-skattsedel som Skatteverket avslagit under 2006, på grund av att den verksamhet som sökanden avsett bedriva inte ansetts som näringsverksamhet, framkom att de beslut som prövats i sak främst avsåg sådana verksamheter där affärsidén var att som enskild näringsidkare hyra ut sig själv bl.a. vid arbetstoppar, semestrar och sjukdom. Gemensamt för dessa verksamheter är att de verkar drivas utan anställda och med små materiella resurser. Det ekonomiska risktagandet förefaller i dessa fall vara litet vad avser investeringar i t.ex. egna arbetsredskap eller lokaler, och i många fall har man kontoret på fickan. Skatteverkets motivering för avslag var i dessa fall att det enbart handlade om att ställa den egna arbetskraften till förfogande och att man tillfälligt var inordnad i uppdragsgivarens organisation. Ofta motiverades beslutet också med att det saknades ett ekonomiskt risktagande. I dessa fall verkar antalet uppdragsgivare ha varit av mindre betydelse för Skatteverkets bedömning. Avgörande var att arbetet skulle bedrivas under anställningsliknande förhållanden. Ansökningar avseende denna typ av verksamhet kom främst från bygg-, transport- och vårdsektorn. En annan grupp som fick avslag var de personer som ansökt om F-skattsedel för verksamhet inom handel, och där avsågs främst arbete som handelsagent eller genom s.k. nätverksförsäljning. Det var ofta fråga om en eller ett fåtal uppdragsgivare och inget eller ett begränsat ekonomiskt risktagande.

Utredningen om översyn av kraven för F-skatt har i betänkandet F-skatt åt flera (SOU 2008:76) kommit fram till att Skatteverkets bedömningar i vissa fall kan tyckas vara väl restriktiva när det varit fråga om verksamhet mot en eller ett fåtal uppdragsgivare. Det finns flera avgöranden från länsrätt och kammarrätt från senare tid där domstolarna gjort en annan bedömning än den Skatteverket gjort. Utredningen menar att det förefaller som om domstolarna kommit att göra alltmer nyanserade bedömningar och att parternas avsikt tillmätts ökad betydelse vid avgörande av frågan om näringsverksamhet bedrivs eller inte. Efter Regeringsrättens avgörande i RÅ 2001 (ref. 25) – det s.k. avbytarfallet – har också fler grupper kommit att anses bedriva näringsverksamhet. Det har också ifrågasatts om inte Skatteverket redan i dag, med en generösare tillämpning utifrån de principer som kan utläsas i nämnda avgörande, skulle kunna bevilja fler personer F-skattsedel för s.k. korttidsuppdrag. Det är därför möjligt att Skatteverket genom sina s.k. styrsignaler skulle kunna justera sin tillämpning. Ett skäl som talar emot en sådan lösning är att man får en diskrepans mellan domstolarnas praxis, som riskerar att leva kvar, och Skatteverkets tillämpning, vilket leder till oklarhet beträffande rättsläget. Därtill är det enligt utredningens mening oklart vilka slutsatser som faktiskt kan dras av det s.k. avbytarfallet. I avgörandet slog Regeringsrätten fast bl.a.: ”Av ett uppdrags tidsmässigt tillfälliga karaktär att vara ersättare för en lantbrukare vid dennes bortovaro på grund av semester eller sjukdom följer att hon inte står under dennes arbetsledning vid uppdragets utförande.” Även om tidsaspekten betonats i avgörandet torde det vara av betydelse att det inte fanns någon annan som kunde utöva någon faktisk arbetsledning eftersom avbytare ersatte andra egenföretagare. Om däremot en person ersätter en ordinarie anställd, försvinner inte uppdragsgivarens möjlighet att utöva arbetsledning på samma sätt. Det är också intressant att det i bedömningen lyfts fram just semester eller sjukdom trots att det av ansökan framgick att verksamheten även avsåg arbete vid s.k. arbetstoppar. Det är därför möjligt att man inte kan föra motsvarande resonemang när det gäller att rycka in vid arbetstoppar och liknande eftersom möjligheten att i ett sådant fall utöva arbetsledning kvarstår. En annan viktig aspekt, som i och för sig inte direkt lyftes fram i bedömningen men som enligt utredningen ändå torde ha haft betydelse för utgången, var att avbytare hade träffat ett samarbetsavtal med andra avbytare. Det innebär att det inte heller fanns någon personlig arbetskyldighet för avbytare, vilket annars är utmärkande för ett anställningsförhållande. Det finns således flera betydelsefulla skillnader mellan avbytare och dem som har till affärsidé att hyra ut sig själva bl.a. vid semestrar, sjukdom och arbetstoppar och som nekats F-skattsedel av Skatteverket. Det anförda talar enligt utredningens mening sammantaget för att det inte torde vara tillfyllest att Skatteverket enbart ändrar sin tillämpning.

Regeringen delar utredningens bedömning. Det understryks att trots att F-skattsedel inte är ett krav för att enskilda ska få driva näringsverksamhet är det, med hänsyn till de rättsverkningar som är knutna till innehavet av F-skattsedel, svårigheter förknippade med att få uppdrag som näringsidkare vid avsaknad av en sådan skattsedel. För de näringsidkare som utför tjänster åt andra är innehav av F-skattsedel en nödvändighet. Regeringen anser därför att det är nödvändigt att lagfästa regler som medför att det blir lättare att få F-skatt.

Utredningen har bl.a. diskuterat om självständighetsbegreppet bör utvidgas så att det omfattar personer som hyr ut sig själva för uppdrag i syfte att bl.a. ersätta ordinarie anställda hos uppdragsgivaren eller rycka in vid s.k. arbetstoppar. Enligt regeringens mening skulle en sådan bestämmelse i praktiken kunna medföra att en enskild näringsidkare har möjlighet att som enda verksamhet hyra ut sig själv för uppdrag på motsvarande sätt som gäller för företag som bedriver personaluthyrning med stöd av lagen (1993:440) om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft och att man således skatterättsligt tillåter att personer kan komma att arbeta under anställningsliknande förhållanden i inkomstslaget näringsverksamhet.

Det sagda innebär emellertid inte att det kan uteslutas att den som ställer sin arbetskraft till förfogande för kortare uppdrag till olika uppdragsgivare som ett led i annan verksamhet även för arbetskraftsuthyrningen kan anses självständig nog för att näringsverksamhet ska föreligga. Som exempel kan nämnas att den som driver näringsverksamhet som avbytare inom jordbrukssektorn inom samma verksamhet också torde kunna utföra arbete åt olika uppdragsgivare som förstärkning vid arbetstoppar. Det kan inte heller uteslutas att den som enbart hyr ut sin arbetskraft till kortare uppdrag hos flera olika uppdragsgivare kan anses bedriva näringsverksamhet.

Regeringen anser att en bestämmelse som innebär en sammanvägd bedömning av omständigheterna är att föredra. Regeringen föreslår att det införs en bestämmelse i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) som förtydligar vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om en verksamhet bedrivs självständigt, nämligen 1) vad uppdragsgivaren och uppdragstagaren har avtalat, 2) i vilken omfattning uppdragstagaren är beroende av uppdragsgivaren och 3) i vilken omfattning uppdragstagaren är inordnad i uppdragsgivarens verksamhet.

Vid prövningen av om en verksamhet kan anses självständigt bedriven avses att en helhetsbedömning även fortsättningsvis ska göras utifrån ett antal kriterier. Med förslaget lyfts dock ovan uppräknade kriterier fram och ges ökad betydelse samtidigt som kriterierna är inbördes likvärdiga. Syftet med utformningen av bestämmelsen i förslaget är att fokus ska ligga på relationen mellan parterna och deras gemensamma avsikt. Detta minskar betydelsen av antalet uppdragsgivare jämfört med i dag. Bestämmelsen möjliggör därmed att fler kan bedriva näringsverksamhet mot en eller ett fåtal uppdragsgivare.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2008.

Regeringen bedömer att det inte finns tillräckliga skäl för att i detta lagstiftningsärende föreslå ökade kontrollmöjligheter för att förebygga svartarbete och annat skatteundandragande. Det finns inte heller tillräckliga skäl för att nu vidta några förändringar av reglerna om solidarisk betalningsskyldighet för uppdragstagarens skatt. Regeringen avser dock att följa utvecklingen och återkomma i frågan om det visar sig att lagändringen leder till en oacceptabel ökning av skattefelet.

Motionen

I motion Sk11 yrkande 1 av Lars Johansson m.fl. (s, v, mp) föreslår motionärerna att regeringens förslag avslås. De anför att utredningen har visat att F-skattereglerna knappast är något problem och att regeringens förslag stärker arbetsgivarnas möjligheter att laborera mellan ett anställnings- och ett uppdragsförhållande gentemot löntagarna. Detta underminerar anställningsskyddet och hela den svenska arbetsmarknadsmodellen med kollektivavtal som det främsta instrumentet för att reglera löner och anställningsvillkor. Precis som i frågan om att försämra arbetslöshetsförsäkringen finns risken också här att den fackliga organisationsgraden minskar och att löntagarnas inflytande i arbetslivet därmed reduceras. Propositionen äventyrar den arbetsrättsliga gränsdragningen mellan arbetstagare och uppdragstagare. Den riskerar också att minska uppbördseffektiviteten.

Mot bakgrund av ett växande hot från både oseriösa företagare och kriminella organisationers växande aktivitet inom tidigare ”seriösa” branscher är det, enligt vad som anförs i motionen, märkligt att regeringen i sin proposition inte tagit tillfället att ställa några krav på innehavarna av F-skattsedlar. Den liberalisering som föreslagits skulle mycket väl kunna ha kombinerats med större möjligheter att vägra utfärdade F-skattsedlar och att återkalla dem i de fall då det uppenbart handlar om oseriösa företagare eller kriminella. Regeringen bör återkomma med förslag i denna del.

Utskottets ställningstagande

Enligt utskottets mening är det viktigt att företagsklimatet förbättras för att möjliggöra fler nya och växande företag. Även om det inte är många som får avslag på sin ansökan om F-skatt på den grunden att näringsverksamhet inte bedrivs innebär ett avslag stora problem för den som berörs. Till detta kommer att det sannolikt är fler som berörs, än statistiken utvisar, eftersom man underlåter att starta företag eller ansöka om F-skatt om man bedömer det som utsiktslöst att få F-skatt med dagens regler.

Utredningen har diskuterat om självständighetsbegreppet bör utvidgas så att det omfattar personer som hyr ut sig själva för uppdrag i syfte att bl.a. ersätta ordinarie anställda hos uppdragsgivaren eller rycka in vid s.k. arbetstopp. En sådan bestämmelse skulle kunna medföra att en enskild närings-

idkare har möjlighet att som enda verksamhet hyra ut sig själv för uppdrag på motsvarande sätt som gäller för företag som bedriver personaluthyrning med stöd av lagen (1993:440) om privat arbetsförmedling och uthyrning av arbetskraft och att man således skatterättsligt tillåter att personer kan komma att arbeta under anställningsliknande förhållanden i inkomstslaget näringsverksamhet. Men det sagda innebär inte att det kan uteslutas att den som ställer sin arbetskraft till förfogande för kortare uppdrag till olika uppdragsgivare som ett led i annan verksamhet även för arbetskraftsuthyrningen kan anses självständig nog för att näringsverksamhet ska föreligga. Som exempel nämner regeringen att den som driver näringsverksamhet som avbytare inom jordbrukssektorn inom samma verksamhet också torde kunna utföra arbete åt olika uppdragsgivare som förstärkning vid arbetstoppar. Det kan inte heller uteslutas att den som enbart hyr ut sin arbetskraft till kortare uppdrag hos flera olika uppdragsgivare kan anses bedriva näringsverksamhet.

Utskottet anser i likhet med regeringen att en bestämmelse som innebär en sammanvägd bedömning av omständigheterna är att föredra och delar regeringens bedömning när det gäller utformningen av den nya bestämmelsen. Det bör således förtydligas vad som särskilt ska beaktas vid bedömningen av om en verksamhet bedrivs självständigt, nämligen:

- vad uppdragsgivaren och uppdragstagaren har avtalat,
- i vilken omfattning uppdragstagaren är beroende av uppdragsgivaren och
- i vilken omfattning uppdragstagaren är inordnad i uppdragsgivarens verksamhet.

Vid prövningen av om en verksamhet kan anses självständigt bedriven avses att en helhetsbedömning även fortsättningsvis ska göras utifrån ett antal kriterier. Med förslaget lyfts dock de uppräknade kriterierna fram och ges ökad betydelse samtidigt som kriterierna är inbördes likvärdiga. Syftet med utformningen av bestämmelsen i förslaget är att fokus ska ligga på relationen mellan parterna och deras gemensamma avsikt. Detta minskar betydelsen av antalet uppdragsgivare jämfört med i dag. Bestämmelsen möjliggör därmed att fler kan bedriva näringsverksamhet mot en eller ett fåtal uppdragsgivare.

Den föreslagna regleringen torde öka förutsebarheten såväl för uppdragstagaren som för uppdragsgivaren men också innebära en möjlighet att anpassa rättstillämpningen efter samhällsutvecklingen. Enligt utskottets mening torde den också sänka tröskeln för att få en verksamhet bedömd som näringsverksamhet.

Sammanfattningsvis delar utskottet regeringens bedömning när det gäller förslaget om en förändring av inkomstskattelagens (1999:1229) kriterium för hur självständig en verksamhet ska vara för att bedömas som näringsverksamhet.

När det gäller kontrollaspekterna har utredningen och en del remissinstanser anfört att den föreslagna ändringen riskerar att öka skatteundragandet. Det kan ske på olika sätt, t.ex. genom att uppdragstagaren utför arbete och åberopar en F-skattsedel men sedan inte redovisar sina inkomster i inkomstdeklarationen. Det förekommer redan med dagens regler att bolag med F-skattsedel sätts in mellan uppdragsgivaren och den som utför arbetet i syfte att undandra skatt. Skattefusket har beskrivits som organiserad handel med svart arbetskraft och hantering av osanna fakturor. Även anlitan­de av utländska näringsidkare kan i vissa fall vara ett medvetet agerande mot bakgrund av att reglerna om solidariskt betalningsansvar ofta är verkningslösa eftersom de utländska näringsidkarna i de flesta fall inte ska betala skatt i Sverige.

Det finns anledning att anta att om flera får möjlighet att själva betala in skatter och avgifter, kommer detta att medföra en risk för ett ökat skatteundragande. För att motverka detta torde det krävas nya kontrollmöjligheter och skärpningar i lagstiftningen. Det skulle emellertid innebära en ökad börda inte bara för de tillkommande företagarna, utan även för befintliga företagare. Det finns i dag ingen skyldighet för den som betalar ut ersättning till en underentreprenör med F-skatt, om det inte är inkomst av tjänst för denne, att lämna kontrolluppgift, annat än när Skatteverket särskilt begär det.

Den föreslagna bestämmelsen skulle även kunna påverka uppbördseffektiviteten, dvs. storleken av uppbördsförlusten. Med uppbördsförlust menas den del av fastställda skatter som inte inbetalas. Det är naturligt att uppbördsförlusterna är låga i ett system där arbetsgivare betalar socialavgifterna för sina anställda och innehåller preliminär skatt i samband med löneutbetalningen. Under de senaste tio åren har uppbördsförlusterna legat kring 0,5 %. Uppbördsförlusten för 2007 uppgick till 0,35 % för de skatter som debiterats och förts upp på skattekontot. Uppbördsförlusten för företagare som är fysiska personer uppgick till 2,21 %, medan den för löntagare uppgick till 0,18 %. En bidragande orsak till att uppbördsförlusten är högre för företagare kan vara att de betalar flera olika slag av skatter och vid skilda tillfällen, vilket medför en ökad risk för att den fastställda skatten inte blir betald. Med det valda förslaget kommer fler personer att beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Det är dock svårt att uppskatta hur många fler personer det handlar om. Skatteverket har uppskattat att uppbördsförlusten kan beräknas öka med mellan 15 och 20 miljoner kronor räknat på 10 000 årsarbeten.

Regeringen bedömer att uppbördsförlusterna möjligen kan komma att öka men att det är oklart i vilken omfattning. Det torde dock vara fråga om en marginell ökning.

Syftet med detta förslag är att fler ska kunna bedriva näringsverksamhet och alltså tilldelas F-skattsedel. Avsikten är att stimulera företagandet bl.a. genom att underlätta nyföretagande. Bestämmelser om ytterligare kontroll-

möjligheter som riskerar att motverka syftet med lagändringen bör införas endast om det kan påvisas att det är nödvändigt för att motverka svartarbete och annat skatteundandragande.

Utskottet vill understryka att förändringen också bidrar till att motverka svartarbete genom att detta ersätts med arbete som utförs av företagare med F-skatt. Här spelar inte minst skattereduktionen för hushållsnära tjänster en viktig roll. Det aviserade förslaget om en möjlighet att utbetala skattereduktionen genom det företag som utfört tjänsten kommer att ytterligare förstärka denna effekt.

Utskottet anser att det inte finns tillräckliga skäl för att inom ramen för detta lagstiftningsärende föreslå bestämmelser om ökade kontrollmöjligheter. Det finns dock anledning att följa utvecklingen och återkomma i frågan om förslaget leder till en oacceptabel ökning av skattefelet.

Med det anförda tillstyrker utskottet regeringens förslag och avstyrker den aktuella motionen.

Reservation

Utskottets förslag till riksdagsbeslut och ställningstaganden har föranlett följande reservationer. I rubriken anges vilken punkt i utskottets förslag till riksdagsbeslut som behandlas i avsnittet.

F-skatt åt fler (s, v, mp)

av Lars Johansson (s), Laila Bjurling (s), Raimo Pärssinen (s), Christin Hagberg (s), Fredrik Olovsson (s), Marie Engström (v), Helena Leander (mp) och Birgitta Eriksson (s).

Förslag till riksdagsbeslut

Vi anser att förslaget till riksdagsbeslut borde ha följande lydelse:

Riksdagen

1. avslår regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. begär att regeringen lägger fram förslag till åtgärder som begränsar möjligheten att få F-skattsedel då vederbörande varit inblandad i skattefusk eller annan brottslig verksamhet och
3. begär att regeringen lägger fram förslag till åtgärder som ökar möjligheten att återkalla F-skattsedel då vederbörande varit inblandad i skattefusk eller annan brottslig verksamhet.

Därmed bifaller riksdagen motion 2008/09:Sk11 yrkandena 1–3 och avslår proposition 2008/09:62.

Ställningstagande

Den översyn av kraven för F-skattsedel som utredningen genomfört ger föga stöd för påståendet att det är svårt att få F-skattsedel. Vid utgången av år 2000 var 609 794 personer registrerade för F-skatt. Denna siffra hade ökat till 754 189 år 2007, dvs. en ökning med knappt 24 %. Antalet ansökningar om F-skatt har också ökat i stort sett årligen, från 67 828 ansökningar år 2000 till 81 565 år 2007. Avslagen på ansökningar om F-skattsedel är få. Under 2007 avslogs 2 075 ansökningar. Antalet avslag på grund av att det inte var fråga om näringsverksamhet var 919. Det innebär att ca 1 % av antalet ansökningar avslogs av detta skäl. Denna siffra har legat relativt konstant sedan år 2000. Mindre än 0,5 % av avslagen (ca 330 ansökningar år 2006) var avslag på grund av att självständighetsrekvisitet inte var uppfyllt. Flertalet avslogs för att arbetet skulle bedrivas under alltför anställningsliknande förhållanden. Utredningen avfärdade därmed en utbredd myt, nämligen den att det skulle vara svårt att få F-skattsedel och att detta hämmar företagandet.

Trots att utredningen visat att F-skattereglerna knappast är något problem har regeringen valt att framlägga en proposition som bäddar för stora bekymmer, inte minst eftersom regeringen har ändrat utredningens förslag till förändring av lagtexten och valt att lyfta fram partsavsikten. Partsavsikten har flyttats upp och blivit det viktigaste kriteriet trots att utredningen var ense om att inte ge partsavsikten den största betydelsen. Regeringens förslag river upp denna enighet. Vi anser att regeringens förslag äventyrar den arbetsrättsliga gränsdragningen mellan arbetstagare och uppdragstagare.

Skatterättens gränsdragningar mellan inkomstlagen tjänst och näring, eller mellan A-skattsedel och F-skattsedel, ligger nära den för arbetsrätten grundläggande gränsdragningen mellan arbetstagare och uppdragstagare. Varje förändring i skatterättens gränsdragningar riskerar att smitta av sig på arbetsrätten. Det faktum att en person beviljats F-skattsedel kan påverka bedömningen hos en domstol eller myndighet som har att avgöra huruvida personen är att anse som arbetstagare i arbetsrättslig mening. Skatteverkets bedömningar kan därmed bli styrande för att personen är uppdragstagare. Smitteeffekter uppstår också genom att innehavet av F-skattsedel påverkar hur en person betraktas arbetsrättsligt i vardagen. Relationen mellan uppdragsgivaren/arbetsgivaren och uppdragstagaren/arbetstagaren kommer därför att präglas av antagandet att den arbetspresterande parten inte har de rättigheter som skulle tillkomma denne enligt arbetsrätten. Det är omöjligt att förutse spridningseffekterna och hur arbetsmarknadens parter kommer att anpassa sig till de föreslagna lättnaderna i möjligheten att få F-skattsedel. Frågan kan ställas på sin spets om vissa företag utifrån propositionens lagändring beslutar att helt upphöra att ha personal eller att ha vissa personalkategorier anställda. I stället tvingas de anställda att ansöka om F-skattsedel för att kunna behålla jobbet eller få jobb. Dessa anställda förlorar sitt arbetsrättsliga skydd och måste sätta sig in i skatte- och annan företagsadministration.

Regeringens förslag stärker arbetsgivarnas möjligheter att laborera mellan ett anställnings- och ett uppdragsförhållande gentemot löntagarna. Detta underminerar anställningsskyddet och hela den svenska arbetsmarknadsmodellen med kollektivavtal som det främsta instrumentet för att reglera löner och anställningsvillkor. I stället öppnas det för godtycklighet. Precis som i frågan om att försämra arbetslöshetsförsäkringen finns risken också här att den fackliga organisationsgraden minskar och att löntagarnas inflytande i arbetslivet därmed reduceras. Det finns anledning att anta att flera remissinstanser, inte minst de fackliga organisationerna, hade avgett mer kritiska synpunkter till den lagtext och de författningskommentarer som nu finns i propositionen.

Förslaget syftar också till att stödja mindre framgångsrika företeelser som vårdnadsbidraget och skattereduktionen för hushållstjänster genom att regeringen öppnar för att också den som enbart hyr ut sin arbetskraft till

kortare uppdrag hos flera olika uppdragsgivare ska kunna anses bedriva näringsverksamhet. På detta sätt kan t.o.m. barnvakter "förädlas" till näringsidkare.

Det föreslagna utvidgade näringsbegreppet, såsom det slutligen har utformats och förklarats i författningskommentaren, kommer i många fall att medföra en ökad osäkerhet för den som ansöker om F-skattsedel. Eftersom F-skattsedel kan tilldelas redan när det finns en avsikt att starta en näringsverksamhet har Skatteverket normalt inte någon möjlighet att vid ansökningstillfället göra en djupare kontroll av om den beskrivna verksamheten slutligen kommer att uppfylla kraven för näringsverksamhet eller inte. Ofta har verksamheten över huvud taget inte kommit i gång när ansökan om F-skattsedel lämnas in, dvs. det finns inga ingångna avtal, och de föreslagna nya kriterierna i propositionen – graden av beroende respektive integration i uppdragsgivarens verksamhet – går därmed inte att bedöma. Det blir därför i praktiken omöjligt för Skatteverket att vid ansökningstillfället åtskilja de två olika kategorier som man beskriver i författningskommentaren, dvs. de som typiskt sett inte ska tilldelas F-skattsedel och de som ska det. Detta kan komma att medföra att fler som ansöker och tilldelas F-skattsedel inte kommer att uppfylla kraven för näringsverksamhet när den slutliga bedömningen i samband med taxeringen görs. Det är mycket viktigt att den som tilldelas F-skattsedel kan känna sig säker på att den beskrivna verksamheten också kommer att beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Att förslaget leder till att anställda kan tvingas eller lockas till att ansöka om F-skattsedel innebär också problem för Skatteverket eftersom det ökar antalet fall då det visar sig vara tveksamt om deras respektive tänkta verksamheter uppfyller kraven.

Förslaget kan också innebära en ärendeökning för Skatteverket. Med tanke på kraven att ansökningar om F-skattsedel ska behandlas likartat och snabbt kan denna ärendeökning bli svårhanterlig. Osäkerhet om hur reglerna ska tillämpas föreligger särskilt i de fall där sökanden avser att enbart ställa sin arbetskraft till förfogande, vilket redan i dag är en vanlig grund för ansökan om F-skattsedel inom olika branscher. Betänkandet ger inga konkreta exempel på vilka nya kategorier uppdragsgivare som skulle kunna få F-skattsedel med de föreslagna ändringarna. Förslaget är således otydligt och ger ingen reell vägledning vare sig för presumtiva nya företagare eller för Skatteverket.

Regeringens proposition visar tydligt att regeringen, oavsett utredningens resultat och förslag, vill ha större och tydligare förändringar – förändringar som ska stärka arbetsgivarna, försvaga arbetsrätten, underminera fackliga organisationers arbete samt understödja andra borgerliga favoritprojekt som avdrag för hushållstjänster.

Mot bakgrund av ett växande hot från både oseriösa företagare och kriminella organisationer med ökad aktivitet inom tidigare "seriösa" branscher är det märkligt att regeringen i sin proposition inte tagit tillfället i akt att ställa några krav på innehavarna av F-skattsedlar. Den liberalisering

som föreslås skulle mycket väl kunna ha kombinerats med större möjligheter att vägra utfärda F-skattsedlar och att återkalla dem i de fall då det uppenbart handlar om oseriösa företagare eller kriminella. Regeringen bör även titta på Skatteverkets förslag om exempelvis tidsbegränsad F-skattsedel. Regeringen måste ha förtroende för att myndigheter som Skatteverket oväldigt sköter sina uppgifter och att dessas kontroller sker på ett serviceinriktat sätt och i gott syfte. I fråga om prövning och återkallande av F-skattsedel måste regeringen återkomma till riksdagen med förslag.

Vi avstyrker regeringens förslag och tillstyrker motion Sk11 yrkandena 1–3.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2008/09:62 F-skatt åt fler:

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Följdmotionen

2008/09:Sk11 av Lars Johansson m.fl. (s, v, mp):

1. Riksdagen avslår propositionens förslag på ändringar i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229).
2. Riksdagen begär att regeringen lägger fram förslag till åtgärder som begränsar möjligheten att få F-skattsedel då vederbörande varit inblandad i skattefusk eller annan brottslig verksamhet.
3. Riksdagen begär att regeringen lägger fram förslag till åtgärder som ökar möjligheten att återkalla F-skattsedel då vederbörande varit inblandad i skattefusk eller annan brottslig verksamhet.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

Förslag till lag om ändring i
inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 13 kap. 1 § och 27 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 kap.1 §¹

Till inkomstslaget näringsverksamhet räknas inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

Vid bedömningen av om en uppdragstagares verksamhet bedrivs självständigt ska det särskilt beaktas vad som avtalats med uppdragsgivaren, i vilken omfattning uppdragstagaren är beroende av uppdragsgivaren och i vilken omfattning uppdragstagaren är inordnad i dennes verksamhet.

Innehav av näringsfastigheter och näringsbostadsrätter samt avverkningsrätt till skog räknas alltid som näringsverksamhet. Privatbostadsfastigheter, privatbostadsrätter och andra privatbostäder kan inte ingå i en näringsverksamhet.

27 kap.

4 §

Om en fastighet förvärfvas genom köp, byte eller på liknande sätt av någon som bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, blir fastigheten en lagertillgång hos förvärvaren. Detsamma gäller om en fastighet förvärfvas på sådant sätt av maken till den som bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter.

Första stycket gäller också om förvärvaren eller dennes make är företagsledare i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag och fastigheten skulle ha varit en lagertillgång i byggnadsrörelse eller handel med fastigheter om den hade förvärvats av företaget.

Att första och andra styckena inte gäller fastigheter som blir privatbostadsfastigheter framgår av 13 kap. 1 § *andra* stycket.

Att första och andra styckena inte gäller fastigheter som blir privatbostadsfastigheter framgår av 13 kap. 1 § *tredje* stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas första gången i fråga om beskattningsår som börjar efter den 31 december 2008.

¹ Senaste lydelse 2002:536.