

Sänkt skatt för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	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 inkomstkattelagen (1999:1229)	6
2.3	Lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	9
3	Sjukersättning och aktivitetsersättning	12
4	Överväganden och förslag	13
4.1	Skattereduktion för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning	13
4.2	Vilka kan få skattereduktionen	13
4.3	Underlag för skattereduktion	15
4.4	Skattereduktionens storlek	17
4.5	Avräkning mot kommunal inkomstskatt m.m.	19
4.6	Särskilda frågor när det gäller skatteförfarandet	20
5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	24
6	Konsekvenser	25
7	Författningskommentar	30
7.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt	30
7.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstkattelagen (1999:1229)	30
7.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	31

1 Sammanfattning

Inför budgetpropositionen för 2018 är det angeläget att skatteförslag kan förberedas genom remittering och granskning av Lagrådet. 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.

I denna promemoria 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.

2 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 §¹

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 sjöinkomstavgift. 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

¹ Senaste lydelse 2011:72.

utländska inkomsterna, avkastningsskatt likställas med statlig 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.

2.2 Lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ 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 §²

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 §³

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

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 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomst-

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-

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2015:775.

³ 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.

2.3 Lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

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 §¹

- 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.

¹ Senaste lydelse 2016:888.

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

3 Sjukersättning och aktivitetsersättning

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 fr.o.m. 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 t.o.m. 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). I beskattningshänseende görs ingen skillnad på om ersättningen utgår på garantinivå eller är inkomstrelaterad.

4 Överväganden och förslag

4.1 Skattereduktion för personer med sjukersättning och aktivitetsersättning

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

Skälen för promemorians 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 fördelningspolitiska 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 i denna promemoria ges i formen av en skattereduktion. Ett alternativ hade kunnat vara ett förhöjt grundavdrag, såsom det personer som är 65 år eller äldre vid beskattningsårets ingång omfattas av. En skattereduktion kan dock, till skillnad från det förhöjda grundavdraget, utformas så att den i större utsträckning bara minskar skatteuttaget på sjukersättningen och aktivitetsersättningen och inte övriga beskattningsbara inkomster.

4.2 Vilka kan få skattereduktionen

Promemorians förslag: De som är obegränsat skattskyldiga under någon del av året har rätt till skattereduktion. Sådan rätt till skattereduktion har också de som är obegränsat 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.

Skälen för promemorians 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

härör 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 jobbskatteavdraget enligt 67 kap. 5 § 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 4.4.

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 skattereduktioner 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 §, införs.

4.3 Underlag för skattereduktion

Promemorians förslag: Underlaget för skattereduktionen utgörs av sjukersättning och aktivitetsersättning enligt socialförsäkringsbalken som utbetalats 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.

Skälen för promemorians 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 komma i åtnjutande av 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 betalas 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 erhålla 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 räknas med i underlaget för den nu aktuella skattereduktionen om den ska tas upp till beskattning i Sverige. Att knyta rätten till skattereduktion till uppbärandet av specifikt svenska socialförsäkringsförmåner som sjukersättning och aktivitetsersättning skulle dessutom innebära att personer som uppbär sådana ersättningar behandlas förmånligare än personer som uppbär 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 EUF-fördraget och EES-avtalet. 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. Vad som kan utgöra en jämförbar förmån går inte att uttömmande räkna upp utan får överlämnas till rättstillämpningen att ytterst avgöra, med beaktande av bl.a. syftet med förmånen. Det bör i förekommande fall ankomma på den skattskyldige att visa att ersättning som vederbörande uppburit 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 4.5).

Särskilt om beskattning i Sverige

Beskattningsrätten mellan avtalsslutande stater regleras i s.k. skatteavtal. Sverige har f.n. 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 i fråga 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.

Lagförslag

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

4.4 Skattereduktionens storlek

Promemorians förslag: Skattereduktionen knyts till kommunalskattesatsen 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 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.

Skälen för promemorians 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 dem som inte fyllt 65 år vid årets ingång föreslås att den aktuella skattereduktionen inte beakta 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 §§, införs.

4.5 Avräkning mot kommunal inkomstskatt m.m.

Promemorians förslag: Skattereduktionen 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. Skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning ska räknas av mot kommunal inkomstskatt. En hänvisning till skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning görs i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Skälen för promemorians 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 skattereduktionen 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 skattereduktionen 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 skattereduktionen 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.

4.6 Särskilda frågor när det gäller skatteförfarandet

Promemorians förslag: Skattetabellerna som ligger till grund för preliminärskatteavdrag ska ta hänsyn till skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning som betalas ut av Försäkringskassan. Tabellerna ska även ange skatteavdraget för den som inte har rätt till sådan skattereduktion.

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.

Promemorians bedömning: Några åtgärder behöver i övrigt inte vidtas i lag eller förordning för att Skatteverket ska få tillgång till de uppgifter som verket behöver för att kunna beräkna skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning.

Skälen för promemorians 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 skattepliktig 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 skattetabell i fråga om sådan ersättning som utgör mottagarens huvudinkomst. I 12 kap. 1 § skatteförfarandelagen anges att allmänna och särskilda skattetabeller ska fastställas för varje kalenderår. Vad de allmänna skattetabellerna ska grundas på anges i 12 kap. 3 § skatteförfarandelagen. Där anges att skattetabellerna bl.a. ska grundas på att mottagaren kommer att medges skattereduktion för allmän pensionsavgift och arbetsinkomst (jobb-skatteavdrag) enligt 67 kap. 4–9 §§ inkomstskattelagen. De allmänna skattetabellerna 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 skattetabellen. 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 skattetabeller 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 4.3). Att skattetablerna 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. Tabellerna bör även ange skatteavdraget för den som inte har rätt till sådan skattereduktion.

Det är Skatteverket som fastställer allmänna skattetabeller (3 kap. 5 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261)). I dag finns sex kolumner i de allmänna skattetablerna. Regleringen ovan innebär att ytterligare en kolumn måste skapas i de allmänna skattetablerna. Enligt uppgift från Skatteverket är detta inte möjligt inom ramen för gällande skattetabellutformning, utan skulle kräva stora systemtekniska ändringar. Kolumn 4 i skattetabellen 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 skattetabellutformningen, som har funnits sedan lång tid tillbaka, föreslås vissa ändringar av 12 kap. 3 § skatteförfarandelagen. Ändringarna innebär förenklat att kolumn 4 kan tas bort.

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 som 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 4.2).

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 skatteförfarandeförordningen. I 22 kap. 4 § anges att Skatteverket får meddela ytterligare föreskrifter om verkställighet. Några ytterligare åtgärder behöver således inte vidtas i lag eller förordning 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 föreslås träda 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 deklareringskyldiga 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 deklarationen för att Skatteverket ska kunna göra skattereduktionen (31 kap. 33 och 33 a § skatteförfarandelagen).

I avsnitt 4.3 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 aktuella 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 föreslås 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 § SFF 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.

I dag redovisas 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. Formuleringen i 13 kap. 6 § skatteförfarandeförordningen bör därför ses över.

Lagförslag

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

5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Promemorians 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.

Skälen för promemorians 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 uppgiftsskyldighet i inkomstdeklarationen tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2018 (se avsnitt 4.5).

6 Konsekvenser

Offentligfinansiella effekter

Att införa den föreslagna skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning beräknas minska statens skatteintäkter med 0,50 miljarder kronor årligen fr.o.m. 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 6.1). För dem med 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. Avgifter som bestäms av inkomst efter skatt, t.ex. avgift för omsorg, kan också komma att öka för berörda personer.

Tabell 6.1 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.

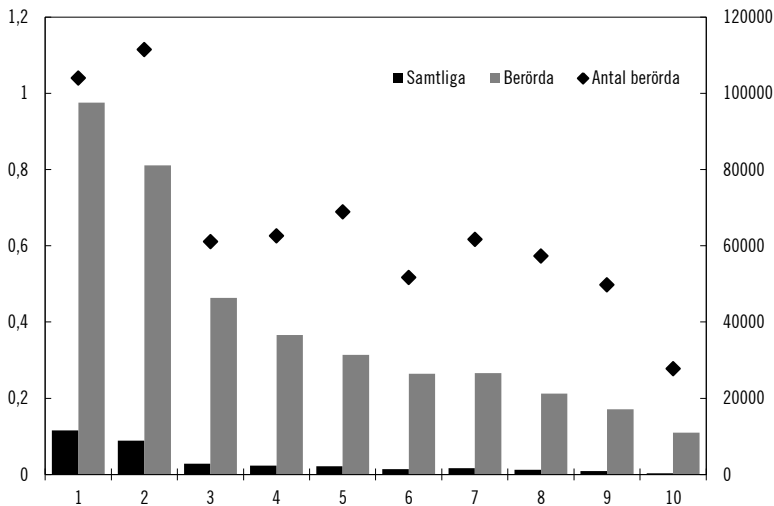
Källa: Egna beräkningar.

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. 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 6.1). 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.

Figur 6.1 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.

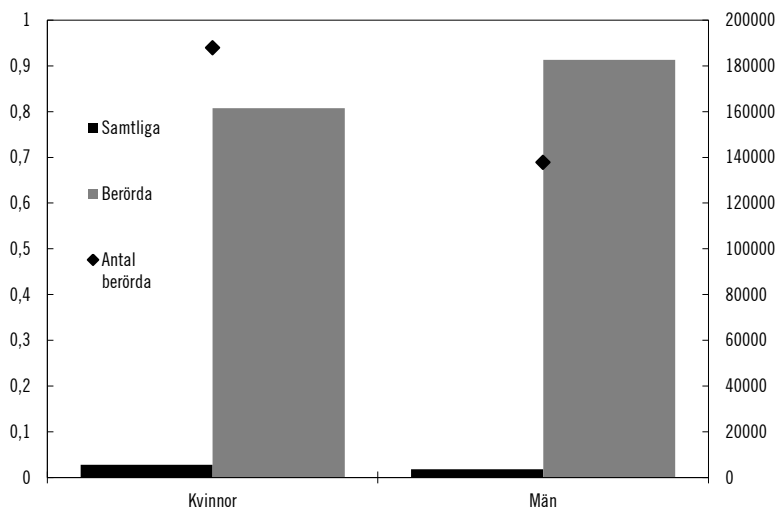
Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

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 6.2). 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 6.2 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

En skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning kan medföra 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 risken skulle därmed kunna vara större att skattereduktionen får en viss 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 och drivkrafterna att prova att arbeta därmed stärkts. 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.

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 troligtvis att medföra en viss ökad administration för Skatteverket. Administrationen förutsetts till stor del kunna ske med stöd av it-system, men i vissa situationer kommer det krävas manuell hantering. Det kan t.ex. handla om när sjukersättning eller aktivitetsersättning utgått felaktigt och återkrävts eller utländska förmåner som enskild begär ska ingå i underlaget för skattereduktionen. Därutöver tillkommer vissa engångskostnader i uppstartskedet för information och för att anpassa systemstödet. Utgångspunkten är att tillkommande kostnader för förslaget kan hanteras inom Skatteverkets befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget bedöms i viss, begränsad, utsträckning öka Försäkringskassans administration. Förslaget innebär vidare vissa initiala kostnader för anpassning av utbetalningssystemet. Utöver viss it-utveckling tillkommer uppdatering av styrande och stödjande dokument samt interna och externa informationsinsatser. Utgångspunkten är att tillkommande kostnader för förslaget kan hanteras inom Försäkringskassans 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.

7 Författningskommentar

7.1 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 och 9 b §§ inkomstskattelagen, vid beräkning av spärrbeloppet bara ska ske från kommunal inkomstskatt. Det är en följd av ändringen i 67 kap. 2 § inkomstskattelagen.

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.

7.2 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 först 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.

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 ankommer på den skattskyldige att ange vilka inkomster denne

uppbär utomlands. Liknande bestämmelser finns gällande grundavdraget (63 kap. 2 § inkomstskattelagen), jobbskatteavdraget (67 kap. 5 § inkomstskattelagen) och skattereduktionen för hushållsarbete (67 kap. 11 § första stycket 3 inkomstskattelagen).

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.

9 c §

Paragrafen är ny och beskriver hur skattereduktionens storlek ska beräknas.

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 § inkomstskattelagen) och jobbskatteavdraget (67 kap. 9 § inkomstskattelagen).

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.

7.3 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 *punkten 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 *punkten 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, se avsnitt 4.6. I andra stycket har också en ny *punkt 3* lagts till. Den nya punkten anger att tabellerna också ska ange skatteavdraget för den som inte har rätt till sådan skattereduktion för sjukersättning och aktivitetsersättning som nämns ovan.

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, se avsnitt 4.6.

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.

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 ankommer på den skattskyldige att kunna visa att den utländska

ersättningen är av sådant slag att den är jämförbar med svensk sjukersättning eller aktivitetsersättning (se avsnitt 4.3).

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. De nya bestämmelserna i 31 kap. 33 b § tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2018.