

Rapport

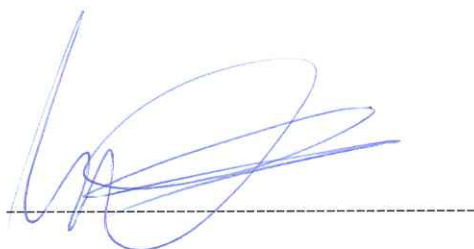
om effekterna av den ändrade ordalydelsen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Rapportering av uppdrag att utvärdera effekterna av den ändrade ordalydelsen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Skatteverket fick den 14 februari 2013 i uppdrag av Finansdepartementet att utvärdera effekterna av den ändrade ordalydelsen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Bifogat finns den rapport där Skatteverkets utvärdering redovisas.

Beslut i detta ärende har fattats av undertecknad generaldirektör. Vid den slutliga föredragningen har även följande personer deltagit: Helena Dyrssen, överdirektör, Jan-Erik Bäckman, enhetschef samt Mats Andersson, föredragande.



Ingemar Hansson



Mats Andersson

Angående uppdrag till Skatteverket att utvärdera effekterna av den ändrade ordalydelsen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Sammanfattning

Skatteverket har utvärderat effekterna av den ändrade ordalydelsen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) som genomfördes den 1 januari 2009. Paragrafen reglerar de villkor som uppställs för att näringsverksamhet ska anses bedrivas.

I utvärderingen har lagändringens konsekvenser belysts för skatteuppbörden, skattefelet, arbetsmarknaden, arbetstagarens ställning och företagandets villkor.

Ett uttalat syfte med lagändringen var att utvidga näringsbegreppet och därmed göra det lättare att starta näringsverksamhet. Fler skulle därmed få möjlighet att starta företag. Samtidigt angavs som viktigt motiv till lagändringen att anpassa F-skattetilldelningen efter de förändringar och den utveckling som skett i näringslivet och på arbetsmarknaden.

Utvecklingen inom näringslivet och på arbetsmarknaden kan kort sammanfattas på följande sätt. Det blir allt vanligare att företag låter personer med en lösare anknytning till företaget utföra tjänster, vilket samtidigt får till följd att en mindre del av arbetet inom företagen utförs av anställda. Denna tendens har sin motsvarighet på utbudssidan genom att allt fler enskilda personer ser möjligheter att försörja sig genom egenföretagande. Dessutom har det skett förändringar på vissa marknader genom att tjänster som tidigare utfördes inom den offentliga sektorn i allt högre grad utförs av privata företag. Exempel på sådana områden är vård, omsorg och utbildning.

En första fråga att besvara i utvärderingen är därmed om lagändringen uppnått sitt syfte, dvs. har det blivit lättare att starta näringsverksamhet, har fler fått möjlighet att starta företag och har lagen anpassats efter utvecklingen i näringslivet och på arbetsmarknaden?

Av utvärderingen har framkommit att Skatteverkets tillämpning av reglerna började förändras i en mindre restriktiv riktning flera år innan lagändringen genomfördes. En anledning till detta var ett antal domar som signalerade att näringsbegreppet tolkades väl snävt i vissa avseenden. Som en följd av dessa domar utfärdade Skatteverket tydligare riktlinjer som innebar att kraven för att få F-skatt sänktes. En grupp som efter detta lättare fick F-skattesedel var personer som endast hade en eller ett fåtal uppdragsgivare. Samtidigt förändrades Skatteverkets arbetssätt även på andra sätt. Ett exempel på detta var att ansökningsförfarandet blev enklare, dels genom att färre uppgifter behövde lämnas i ansökan, dels genom att det infördes möjligheter att lämna ansökan elektroniskt.

När lagändringen kom hade således näringsbegreppet utvidgats pga. ändrad praxis och en annan tillämpning av Skatteverket. Enligt Skatteverkets uppfattning medförde lagändringen i sig ytterligare en utvidgning, som dock i sammanhanget kan betraktas som liten. Det handlar om personer vars verksamhet kännetecknas av korttidsuppdrag, t.ex. personer som hyr ut

sin egen arbetskraft vid semestrar, sjukskrivningar och arbetstoppar. Denna grupp nekades ofta F-skatt före lagändringen, men kom efter denna att innefattas i näringsbegreppet.

Sammanfattningsvis så skedde alltså ganska stora förändringar vid tilldelningen av F-skatt under åren före lagändringen. Förändringar som är att betrakta som en anpassning till den utveckling som skett inom näringslivet och på arbetsmarknaden, och som innebar att fler fick möjlighet att få F-skattsedel. När sedan lagändringen kom vidgades näringsbegreppet ytterligare, men i en omfattning som i sammanhanget kan betraktas som liten.

Konsekvenser

Konsekvenser för skatteuppbörden och skattefelet

Skatteverket har gjort en grov uppskattning av lagändringens effekter på skatteuppbörden och skattefelet. Det finns ingen möjlighet att i efterhand direkt mäta lagändringens effekter i dessa avseenden. Istället bygger uppskattningen på ett riskresonemang utifrån antalet personer som, pga. lagändringen, bedöms redovisa sina inkomster som näringsverksamhet istället för tjänst. I bedömningen antas att effekten på individnivå är lika med den genomsnittliga skillnaden i uppbördseffektivitet, uppbördsförlust respektive skattefel mellan grupperna enskilda näringsidkare och personer med tjänsteinkomster.

Enligt Skatteverkets uppskattning är det cirka 300 personer som redovisar sina inkomster som näringsverksamhet istället för i inkomstslaget tjänst, som en direkt följd av lagändringen. Den samlade effekten på skatteuppbörden uppgår i termer av minskad uppbördseffektivitet och ökade uppbördsförluster till cirka 0,4 miljoner kronor. Den samlade effekten på skattefelet uppgår till cirka 6 miljoner kronor.

Konsekvenser för arbetstagarnas ställning

Arbetsmiljöverket har lämnat en utredning om lagändringens effekter för arbetstagarnas ställning. Enligt denna har lagändringen inte haft någon direkt effekt för Arbetsmiljöverkets möjligheter att utöva tillsyn i enlighet med arbetsmiljölagen och arbetstidslagen. I många sammanhang omfattar regelverket alla yrkesverksamma, vilket innefattar även egenföretagare. I vissa sammanhang omfattar dock regelverket endast anställda. I dessa sammanhang gör dock Arbetsmiljöverket en självständig bedömning, oberoende av den skattemässiga klassificeringen, av vilka som är att anse som anställda. Det framkommer inte av Arbetsmiljöverkets redovisning att lagändringen haft någon direkt betydelse för arbetstagarnas ställning.

Konsekvenser för företagandets villkor

Tillväxtanalys har inkommit med en utredning om lagändringens effekter på företagandets villkor. Enligt denna har lagändringen i första hand befäst den praxis som redan fanns och därmed i sig troligtvis inte haft en märkbar påverkan på företagandets villkor.

Konsekvenser för arbetsmarknaden

Arbetsförmedlingen kan inte utifrån sin interna verksamhetstatistik utläsa att lagändringen haft någon effekt på arbetsmarknaden. Arbetsförmedlingen har inte heller fått några andra indikationer på att lagändringen i sig påverkat arbetsmarknaden.

Samlad bedömning av lagändringens påverkan

Som framgår av redovisningen ovan har lagändringen i sig medfört att näringsbegreppet utvidgats i mycket liten omfattning. Därmed är effekterna på skatteuppbörden och skattefelet även de små på aggregerad nivå. Likaså är effekterna för arbetstagarnas ställning, företagandets villkor och arbetsmarknaden obefintliga eller mycket små.

Utvecklingen generell

Det finns anledning att i sammanhanget nämna den utveckling som lagändringen syftade till att anpassa sig efter, nämligen förändringen av näringslivet och arbetsmarknaden. I utvärderingen har framkommit en samstämmig bild av att det finns en tendens inom näringslivet och på arbetsmarknaden som innebär att företag i högre grad ger uppdrag till personer med F-skatt istället för att låta anställda utföra arbetet. Detta är en iakttagelse som gjorts av Skatteverkets handläggare. Det är också en bild som framträder i rapporteringarna från Arbetsmiljöverket, Tillväxtanalys och Arbetsförmedlingen.

Den beskrivna utvecklingen medför konsekvenser för arbetsmarknaden och för arbetstagarnas ställning som, åtminstone när det gäller arbetsmarknaden, är såväl positiva som negativa. Arbetsförmedlingen ser att utvecklingen mot att företag i högre grad köper in tjänster istället för att anställa medför ökade möjligheter att hitta vägar ut ur arbetslösheten genom att starta företag. Samtidigt kan detta medföra problem för den enskilda personen. Genom att utföra en tjänst som företagare istället för som anställd påverkas rätten till exempelvis arbetslöshetsersättning. Dessa personer kommer inte heller att erbjudas några insatser i form av arbetsmarknadspolitiska program från Arbetsförmedlingen. Utvecklingen kan även påverka arbetstagarnas ställning genom att Arbetsmiljöverkets möjligheter att utöva tillsyn kan försvåras.

I förlängningen kan en utveckling mot att en större andel av skattebetalarna har F-skattsedel istället för A-skatt även få märkbara konsekvenser för uppbördseffektiviteten. Skatteverkets handläggare har iakttagit att det förekommer att personer ansöker om F-skatt mer för att det är ett krav från uppdragsgivaren än för att de är intresserade av att driva företag. I denna grupp finns det många som har liten kunskap om konsekvenserna av att bedriva näringsverksamhet. Det finns exempel på personer som är omedvetna om att de blir bokföringsskyldiga, skyldiga att redovisa moms och att redovisa och betala sin egen preliminärskatt varje månad. Om denna grupp växer och blir stor innebär det att betydande resurser måste läggas på kontroll och information från Skatteverket

1 Uppdraget

Skatteverket fick den 14 februari 2013 i uppdrag av Finansdepartementet att utvärdera effekterna av den ändrade ordalydelsen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229).

I utvärderingen ska konsekvenserna för skatteuppbörden och skattefelet belysas. De nya reglernas effekter på arbetsmarknaden, arbetstagarens ställning och företagandets villkor ska också ingå i utvärderingen.

Till stöd för utvärderingen ska Skatteverket inhämta och tillvarata den kunskap och de erfarenheter som finns hos Arbetsförmedlingen, Arbetsmiljöverket och Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar (Tillväxtanalys).

2 Lagändringen

Den 1 januari 2009 ändrades de delar av inkomstskattelagen (IL) som styr vilka slags verksamheter som skattemässigt är att betrakta som näringsverksamhet.

Enligt prop. 2008/09:62 var syftet med förändringen att utvidga näringsverksamhetsbegreppet och att därmed göra det lättare att starta näringsverksamhet. Fler skulle därigenom få möjlighet att starta företag. Detta ansågs motiverat av flera skäl. Ett sådant var den strukturella utvecklingen inom näringslivet. Denna utveckling yttrar sig bland annat genom att företag i allt högre grad köper in tjänster på marknaden istället för att producera dem inom företaget. Utvecklingen skapar en ökad efterfrågan på tjänster från små självständiga företag och entreprenörer. En annan förändring var den pågående strukturomvandlingen inom vissa delar av tjänstesektorn som traditionellt legat inom den offentliga sektorn men som i högre grad hade börjat förflyttas till en marknad med privata aktörer. Som ett viktigt exempel på detta utpekades vård och omsorgssektorn. Sedan 1990-talets början har det skett en kraftig ökning av antalet företag inom denna sektor, dels som en följd av ökad privat efterfrågan på hälso- och sjukvårdstjänster, dels som en följd av att kommuner och landsting i högre grad låter privata företag utföra sådana tjänster. Ett annat skäl till att utvidga näringsverksamhetsbegreppet var utvecklingen på arbetsmarknaden. Enligt propositionen har samhället blivit mer tjänsteinriktat vilket medfört ett ökat behov av och efterfrågan på olika slag av uppdrags- och anställningsrelationer. Detta har bland annat medfört att det vid sidan av traditionella anställningsavtal som gäller tills vidare förekommer flera andra former av avtal för utförande av arbete. Detta visar sig till exempel genom framväxten av bemanningsbranschen. Utvecklingen har medfört att det finns ett ökande antal arbetstagare som arbetar under förhållanden som liknar eller i vart fall inte skiljer sig nämnvärt från villkor som gäller för vissa företagare, exempelvis ifråga om friheten att bestämma när, var och hur arbetet ska utföras. I propositionen konstateras sammanfattningsvis att det blivit allt vanligare att företag består av en kärna av fast heltidsanställda som är omgiven av ringar av personer med allt lösare anknytning till företaget såsom deltidsanställda, tidsbegränsat anställda, inhyrd personal och egenföretagare som anlitas för olika uppdrag.

Ur ett beskattningsperspektiv hade den utveckling som beskrivs i propositionen medfört att det, vid den aktuella tiden, blivit allt vanligare med fall där personer som säljer tjänster i former som de själva betraktade som näringsverksamhet inte uppfyllde näringskriterierna enligt inkomstskattelagen.

För att minska det tryck som uppstått vid tillämpningen av lagen ändrades den 1 januari 2009 13 kap. 1 § Inkomstskattelagen (IL). Ändringen innebar att självständighetsrekvisitet i näringsverksamhetsbegreppet utvidgades och förtydligades. Lagändringen innebar att tre faktorer utpekades som centrala vid bedömningen av självständigheten. Dessa är vad som *avtalats* med uppdragsgivaren (partsviljan), i vilken omfattning uppdragstagaren är *beroende* av uppdragsgivaren och i vilken omfattning uppdragstagaren är *inordnad* i uppdragsgivarens verksamhet.

3 Metod

I uppdraget ingår således att utvärdera lagändringens konsekvenser och effekter inom olika områden. Den lagparagraf som är föremålet för denna utvärdering reglerar uppdelningen mellan inkomst av näringsverksamhet och tjänst, dvs. den skattemässiga skiljelinjen mellan näringsidkare och arbetstagare. I uppdraget ingår dock även att utvärdera eventuella effekter inom andra områden än det skatterättsliga. En central fråga för denna del av utvärderingen blir därmed om den skatterättsliga skiljelinjen mellan näringsidkare och arbetstagare har någon betydelse för dessa områden, och i så fall vilken betydelse den har.

Rent teoretiskt kan utvärderingen av de olika delområdena göras på olika sätt. Vad som är praktiskt möjligt begränsas dock av ett antal omständigheter. En sådan är i vilken grad det som ska utvärderas är iakttagbart och mätbart. Om t.ex. skattefelet hade varit en mätbar storhet, i likhet med exempelvis lufttemperaturen eller ett företags kassaflöde, skulle utvärderingen kunna genomföras genom en mätning av hur det såg ut före lagändringen och hur det såg ut efter den. Differensen mellan resultaten av mätningarna vid de två tidpunkterna skulle, under förutsättning att det inte finns andra faktorer som också påverkar det som mäts, kunna tillskrivas lagändringen.

När det gäller de områden som ska utvärderas finns dock inga möjligheter att direkt mäta effekterna av lagändringen på det sätt som beskrivs ovan. Istället görs bedömningen av effekterna i två steg. I det första steget görs en teoretisk analys på individnivå av lagändringens påverkan. I det andra steget görs sedan en beräkning av hur många individer som berörs av lagändringen. De två stegen ger sedan tillsammans en uppfattning om effekterna på aggregerad nivå.

Steg 1

Skattefelet och uppbördens beskriver såväl teoretiskt som empiriskt. En kvantitativ uppskattning görs utifrån tillgänglig statistik och tidigare studier.

Arbetsmarknaden, arbetstagarnas ställning och företagandets villkor belyses genom de redovisningar som inkommit från Arbetsförmedlingen, Arbetsmiljöverket respektive Tillväxtanalys.

Steg 2

När det gäller steg två, hur många individer som berörs av lagändringen, finns ytterligare ett metodmässigt problem som har att göra med beteendeförändringar.

Den grupp individer som är relevant är i princip de vars verksamheter eller sysselsättningar före lagändringen skattemässigt var att betrakta som anställning, men efter lagändringen istället skulle kunna beskattas som näringsverksamhet. Denna beskrivning av den aktuella gruppen är statisk, i den meningen att den totala mängden verksamheter och sysselsättningar beskrivs som oberoende av lagändringen. Lagändringen kan dock även ha medfört mer dynamiska effekter, på så sätt att beteendet hos skattebetalarna kan ha påverkats av lagändringen. Lagändringen i sig kan alltså ha påverkat utbudet och efterfrågan på tjänster som utförs av personer med F-skatt, vilket kan ha inneburit en förskjutning mellan den delen av den totala produktionen som görs av anställda och den delen som görs av självständiga näringsidkare. Det metodmässiga problemet uppstår eftersom det inte är möjligt att med någon större exakthet uppskatta eventuella dynamiska effekter av lagändringen.

Uppskattningen av lagändringens effekter på antalet personer som tilldelas F-skatt görs dels utifrån tillgänglig statistik, dels utifrån intervjuer som genomförts med handläggande personal på Skatteverket.

Intervjuerna

Sammanlagt 18 handläggare på Skatteverket valdes ut för intervjuer. Handläggarna har alla lång erfarenhet av att tillämpa det aktuella regelverket. Geografiskt sitter de spridda över hela landet. Intervjuerna genomfördes i telefon och kretsade runt ett antal centrala frågor.

4 Utvecklingen av F-skattetilldelningen

4.1 Skatteverkets tillämpning av lagen - utvecklingen över tiden

4.1.1 Utvecklingen före lagändringen

I en utredning som Skatteverket genomförde 1998 (F-skatt åt flera – Utvidgning av näringsbegreppet) gjordes en genomgång av de avslag på ansökningar av F-skatt som gjorts under 1996 med motiveringen att den verksamhet som den sökande avsett bedriva inte är att anse som näringsverksamhet. I de fall självständighetsrekvisitet inte var uppfyllt var det främst två typer av verksamheter som blev föremål för avslag. Den första typen var verksamheter där affärsidén var att som enskild näringsidkare hyra ut sig själv vid arbetstoppar, semesterar och sjukdom. Sådana ansökningar var vanligast inom bygg-, transport- och vårdsektorn. Motiveringen för avslag var i dessa fall ofta att det enbart handlade om att ställa den egna arbetskraften till förfogande, att man var tillfälligt inordnad i uppdragsgivarens organisation och att det saknades ekonomiskt risktagande. Den andra typen var försäljarverksamhet med endast en eller ett fåtal uppdragsgivare och med ett begränsat ekonomiskt risktagande.

Utredningen kom fram till att Skatteverkets bedömningar i vissa fall kunde tyckas väl restriktiva när det var fråga om verksamhet mot en eller ett fåtal uppdragsgivare, men där

uppdragstagaren ändå har en viss självständighet gentemot uppdragsgivaren. Exempel på sådana verksamheter är handelsagenter, nätverksförsäljare och konsulter.

Det fanns exempel på avgöranden från länsrätt och kammarrätt där domstolarna gjort en annan bedömning än Skatteverket. Utredningen menade därför att domstolarna tenderade att göra mer nyanserade bedömningar och att parternas avsikt kommit att tillmätas större betydelse.

År 2001 kom en dom från regeringsrätten (den s.k. avbytardomen, RÅ 2001:25) som påverkade praxis på så sätt att det tillkom fler grupper som kunde anses bedriva näringsverksamhet. Vid denna tid genomförde Skatteverket ett omfattande arbete för att i högre grad anpassa sitt arbetssätt vid hanteringen av F-skatteansökningar till den förändrade praxis som avbytardomen och andra domar inneburit. En grupp som lättare fick F-skattsedel som en följd av denna anpassning var verksamheter med endast en eller ett fåtal uppdragsgivare. En annan viktig signal vid denna tid var ett ställningstagande som Skatteverket utfärdade där det klargörs att när någon uppger sig bedriva näringsverksamhet här i landet så är utgångspunkten att F-skattsedel ska utfärdas, om verksamheten som sådan kan utgöra näringsverksamhet.

4.1.2 Situationen vid lagändringen

Redan vid tiden före lagändringen hade således Skatteverket ändrat sin tillämpning vid tilldelning av F-skatt i en mindre restriktiv riktning, som innebar att de flesta som ansökte om F-skatt också blev tilldelade en sådan. Trots detta uppfångades i olika sammanhang signaler om att det fanns ett behov av att se över näringsbegreppet i inkomstskattelagen. I utredningen F-skatt åt flera (SOU 2008:76) gavs en beskrivning av att utvecklingen inom näringslivet och arbetsmarknaden varit sådan att det fanns ett behov av att utvidga näringsbegreppet.

4.1.3 Situationen efter lagändringen

Den förändring av tillämpningen som Skatteverket genomfört redan före lagändringen innebar att det hade blivit lättare för personer med endast en eller ett fåtal uppdragsgivare att få F-skatt. Lagändringen har därmed inte haft annan betydelse för denna grupp än att det tydligare framgår av lagen att den verksamhet de bedriver ska beskattas som näringsverksamhet. En annan grupp som däremot i högre grad kom att påverkas av lagändringen var personer som ansökte om F-skatt för korttidsuppdrag, t ex personer vars affärsidé är att hyra ut sig själv vid arbetstoppar, semester och sjukdom. Innan lagändringen genomfördes hade inte Skatteverket något stöd för att, på samma sätt som när det gällde vissa verksamheter med en eller ett fåtal uppdragsgivare, anpassa tillämpningen efter utvecklingen.

4.2 Handläggarnas uppfattning

För att komplettera bilden av utvecklingen har ett antal handläggare på Skatteverket intervjuats. En viktig del av dessa intervjuer rörde den centrala frågan om förutsättningarna att tillämpa lagen och om dessa förutsättningar påverkades av lagändringen.

De frågor som behandlades var:

- *Eventuella svårigheter att avgöra självständigheten, dvs. gränsen mellan anställning och näringsverksamhet*
- *Om gränsen mellan inkomst av tjänst och näringsverksamhet påverkades av lagändringen när det gäller tydlighet*
- *Om gränsen mellan inkomst av tjänst och näringsverksamhet försköts genom lagändringen så att fler/färre verksamheter beskattas som näringsverksamhet istället för i inkomstslaget tjänst*
- *Om lagändringen påverkade mängden ansökningar om F-skatt eller antalet avslag*
- *Övriga synpunkter*

Svårigheter att avgöra självständigheten

Ingen av de intervjuade handläggarna uppger att bedömningen av självständighetskriteriet utgör ett problem. Det råder stor enighet om att det är mycket få fall där man bedömer att det finns anledning att närmare utreda självständigheten. Cirka hälften av de intervjuade handläggarna uppger dock att det kan vara svårt att bedöma självständigheten när en utredning väl görs.

Lagändringens påverkan på gränsdragningen mellan inkomst av tjänst och näringsverksamhet när det gäller tydlighet

De flesta handläggare uppger att lagen blev tydligare när det gäller att sätta en gräns mellan inkomst av tjänst och näringsverksamhet.

Även om det finns en ganska samstämmig bild av att lagen blivit tydligare uppger dock vissa handläggare att bedömningen av partsviljan ibland medför praktiska svårigheter. Det kan förekomma att handläggarna inte har tillräcklig information för denna bedömning, eftersom den sökande inte kan visa ett skriftligt avtal. I övrigt uppger dock handläggarna att det finns tydliga riktlinjer för bedömningen.

Lagändringens påverkan på gränsdragningen mellan inkomst av tjänst och näringsverksamhet när det gäller gränsens placering

Samtliga handläggare uppger att lagändringen medfört att det är fler verksamheter som tidigare beskattades i inkomstslaget tjänst som numera istället beskattas som näringsverksamhet.

Många handläggare beskriver dock en kontinuerlig utveckling av tillämpningen över tiden, där den aktuella lagändringen bara är en av flera faktorer som medfört en mindre restriktiv tillämpning under det senaste decenniet.

Lagändringens påverkan på mängden ansökningar om F-skatt och antalet avslag

Samtliga handläggare uppger att det skett en ökning av antalet ansökningar såväl under tiden före som tiden efter lagändringen. Vilken påverkan lagändringen haft och hur stor den är relativt andra faktorer är dock svår att uppskatta. De flesta handläggare påtar också att lagändringen genomfördes i en tid då det samtidigt pågick många andra förändringar i hanteringen, t ex ändrade riktlinjer och förändringar av ansökningsblanketter såväl till innehåll som till form. Flera handläggare har uppfattningen att ökningen är trendmässig och att lagändringen tillsammans med förändringar i hanteringen kan ha bidragit till ökningen marginellt.

Samtliga handläggare uppger att antalet avslag minskade som en direkt följd av lagändringen.

Övriga synpunkter

I intervjuerna fick handläggarna tillfälle att lämna kommentarer och synpunkter på hur regelverket fungerar överlag när de gäller tilldelning av F-skatt och hur regeländringen påverkat tillämpningen.

Flera handläggare uppger att det blivit lättare att tillämpa reglerna och att regelförändringen innebar en anpassning till ett förändrat mönster hos de sökande, som bl.a. visade sig genom alltfler ansökningar från personer som tänkt ta korttidsuppdrag. Anpassningen av reglerna var främst märkbar genom att antalet avslag minskade.

Samtliga handläggare uppger vidare att antalet ansökningar ökat, vilket delvis kan förklaras av att det skett en anpassning till de nya reglerna men som troligen är en del i en bredare trend. Några handläggare har samtidigt iakttagit att det blivit vanligare med ansökningar från personer som inte ser sig själva som företagare, men som uppger att det är ett krav från uppdragsgivaren att inneha en F-skattsedel för att det överhuvudtaget ska bli aktuellt att få uppdraget. Sådana ansökningar förekommer ofta i transport-, bygg-, och städbranscherna. Detta slags ansökningar kan även komma från personer som arbetar som förare av entreprenadmaskiner. Handläggarna vittnar om att många personer i denna grupp inte har full insikt i vad det innebär att bedriva näringsverksamhet. De är inte alltid medvetna om att det medför bokföringsskyldighet, momsplikt och månatliga inbetalningar av skatter och avgifter. Förutom de personliga problem som detta kan medföra så innebär ett stort antal ovana näringsidkare att kraven på Skatteverket ökar i form av vägledning, information och kontroll.

4.3 Statistik

4.3.1 Antal ansökningar och avslag

I tabell 1 visas antalet ansökningar om F-skatt och antalet avslag för åren 2006 till 2012. När det gäller avslag så särredovisas de avslag som fattats på grund av att näringsverksamhet inte bedrivs, dvs. att näringskriterierna inte är uppfyllda. Det betyder att denna avslagsgrund innefattar alla avslag som fattas på grund av att självständighetskriteriet inte är uppfyllt. Dock kan även avslag på grund av att någon av de andra näringskriterierna inte är uppfyllda ingå, t ex vinstsyfte.

Som framgår av tabellen minskar antalet avslag med cirka 300 år mellan 2008 och 2009. En minskning som de efterföljande åren är bestående¹. Avslagsstatistiken tyder därmed på att lagändringen medförde att antalet avslag minskade, vilket också är den bild som framträder vid intervjuer med Skatteverkets handläggare.

¹ År 2012 ökar antalet avslag pga. att näringsverksamhet inte bedrivs. Denna ökning beror i huvudsak på att Skatteverket detta år genomförde en särskild insats för att kontrollera vinstsyftet, dvs. att hindra att hobbyverksamheter skattemässigt behandlas som näringsverksamhet.

Tabell 1 Antal ansökningar om F-skatt och avslag, 2006-2012

	Totalt antal ansökningar	Totalt antal avslag	Antal avslag pga att nr ej bedrivs	Andel avslag pga att nr ej bedrivs	Andel av totalt antal ansökningar
2006	83 837	1 740	784	45%	0,9%
2007	90 735	2 075	919	44%	1,0%
2008	91 740	2 149	950	44%	1,0%
2009	90 695	1 890	650	34%	0,7%
2010	99 860	2 039	637	31%	0,6%
2011	106 010	2 045	686	34%	0,6%
2012	97 282	2 138	815	38%	0,8%

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-skatt

4.3.2 Antal nyregistrerade för F-skatt

Avslagsstatistiken ovan visar endast den påverkan lagändringen medförde på verksamheter och sysselsättningar - existerande eller på idéstadiet - som de sökande själva bedömde kunna omfattas av F-skattesystemet. Lagändringen kan dock även ha medfört mer dynamiska effekter i form av beteendeförändringar, t ex genom att lagändringen i sig kan väcka idéer om att starta en verksamhet som egenföretagare eller att företag övergår till att låta vissa tjänster utföras av egenföretagare istället för av de anställda.

Det finns inga möjligheter att i efterhand göra någon mer precis uppskattning av eventuella dynamiska effekter av lagändringen. I tabell 2 visas antalet nyregistrerade F-skattsedlar åren 2006 till 2012, fördelat på F-skatt och FA-skatt för fysiska personer och F-skatt för juridiska personer. Eventuella dynamiska effekter innefattas därmed i denna statistik. Det kan dock finnas många andra faktorer som också påverkar antalet tilldelade F-skattsedlar, t.ex. konjunktursvängningar och utvecklingen på arbetsmarknaden, vilket gör att effekterna av lagändringen endast blir en del av andra variationer².

Tabell 2 visar att det sker en kraftig ökning av antalet nyregistrerade F-skattsedlar för fysiska personer mellan 2008 och 2009. Antalet FA-skattsedlar ökar endast något, medan antalet F-skattsedlar för juridiska personer minskar rejält. Samtidigt är svängningarna kraftiga mellan olika år. Det är därför svårt att få någon tydlig bild.

När det gäller juridiska personer finns det två händelser som påverkat antalet nyregistreringar. Den ena är att gränsen för aktiekapital sänktes i april 2010. Den andra att revisionsplikten slopades för mindre aktiebolag på hösten samma år. Kännedomen om dessa kommande förändringar medförde troligen att många avvaktade med att starta verksamhet i aktiebolag tills de genomförts, vilket förklarar både nedgången 2009 och uppgången de efterföljande åren. Dessa händelser kan också ha medfört att vissa verksamheter började bedrivas i aktiebolagsform istället för enskild näringsverksamhet, vilket kan ha gjort att antalet ansökningar från fysiska personer dessa år blev mindre än de annars hade varit.

² En händelse som kan ha haft en påverkan på antalet F-skattsökningar vid den aktuella tiden är finanskrisen som började i USA hösten 2008. Det finns dock inga möjligheter att bedöma hur stor händelsens eventuella påverkan var.

När det gäller det totala antalet nyregistrerade F-skattsedlar för samtliga så är trenden uppåtående, men med kraftiga variationer mellan olika år. År 2012 sker en kraftig nedgång i antalet nyregistreringar för samtliga grupper. Denna nedgång sker dock från en mycket hög nivå. Antalet registreringar 2012 är fortfarande högt jämfört med åren före sänkningen av gränsen för aktiekapital.

Under samma period som lagändringen infördes inträffade således många händelser av betydelse. Med tanke på att den grupp som lagändringen rent tekniskt kom att innefatta - personer som hyr ut sig själva för korttidsuppdrag - torde vara ganska liten i ett totalperspektiv går det inte att utifrån statistiken uppskatta eventuella effekter av lagändringen.

Tabell 2 Antal nyregistrerade för F-skatt, 2006-2012

	Antal nyregistrerade				Förändring från föreg. år, %			
	Fysiska personer		Juridiska personer	Samtliga	Fysiska personer		Juridiska personer	Samtliga
	F-skatt	FA-skatt	F-skatt		FA-skatt			
2006	17 922	35 417	28 758	82 097	-	-	-	-
2007	18 698	37 800	32 162	88 660	4,3	6,7	11,8	8,0
2008	17 733	37 843	34 015	89 591	-5,2	0,1	5,8	1,1
2009	19 364	38 181	31 260	88 805	9,2	0,9	-8,1	-0,9
2010	19 813	40 397	37 611	97 821	2,3	5,8	20,3	10,2
2011	18 135	40 810	45 020	103 965	-8,5	1,0	19,7	6,3
2012	16 715	37 625	40 804	95 144	-7,8	-7,8	-9,4	-8,5

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-skatt

4.3.3 Antal nyregistrerade i olika branscher

I tabell 3 visas de branschgrupper där antalet fysiska personer nyregistrerade för F-skatt ökade mest mellan 2008 och 2012 eller 2008 och 2011. Den största absoluta ökningen mellan 2008 och 2012 var inom avdelning R, kultur, nöje och fritid, där ökningen uppgick till 687 personer vilket motsvarar 15 procent. Den andra och tredje största ökningen i absoluta tal var inom avdelningarna P; utbildning och N; uthyrning, fastighetsservice mm och, där ökningarna uppgick till 602 respektive 414 personer.

Som framgår av genomgången i avsnitt 4.1 var den viktigaste konsekvensen av lagändringen att fler ansökningar godkändes där den sökande tar korttidsuppdrag, t.ex. uthyrning av den egna arbetskraften vid semestrar etc. Sådana verksamheter är tänkbara inom flera olika områden och branscher. I den utredning som gjorts av Tillväxtanalys (bilaga 3), där ett antal branschorganisationer och fackföreningar intervjuas, framkommer dock inte att lagändringen haft någon stor effekt. Den enda organisation som nämner att lagändringen kan ha haft en effekt är Läkarförbundet som uppger att färre medlemmar visar missnöje med att Skatteverket betraktar dem som anställda istället för företagare.

Tabell 3 Antal nyregistrerade fysiska personer med F-skatt i olika branscher, 2008-2012

	R Kultur, nöje och fritid		P Utbildning		N Uthyrning, fastighets-service, rese-tjänster		Q Vård och omsorg; sociala tjänster		S Annan service-verksamhet		H Transport och magasinering		J Informations- och kommunikations-verksamhet		A Jordbruk, skogsbruk och fiske		F Byggverksamhet		K-M Finans-, försäkring, fastighets-verksamhet		Övriga		
	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	Antal	Δ% från 2008	
2008	4 549	-	1 761	-	3 085	-	1 809	-	6 062	-	1 384	-	3 387	-	3 723	-	5 705	-	11 326	-	12 785	-	
2009	4 514	-1	1 815	3	3 325	8	1 797	-1	6 475	7	1 276	-8	3 595	6	3 337	-10	6 440	13	11 829	4	13 142	3	
2010	5 246	15	1 976	12	3 449	12	1 923	6	6 806	12	1 434	4	3 650	8	3 593	-3	6 685	17	12 336	9	13 112	3	
2011	5 513	21	2 361	34	3 791	23	1 880	4	6 516	7	1 551	12	3 636	7	3 863	4	6 108	7	11 489	1	12 237	-4	
2012	5 236	15	2 363	34	3 499	13	2 010	11	6 181	2	1 333	-4	3 301	-3	3 410	-8	5 335	-6	10 637	-6	11 035	-14	
Förändr. mellan:																							
2008 och 2011	+964		+600		+706		+71		+454		+167		+249		+140		+403		+163		-548		
2008 och 2012	+687		+602		+414		+201		+119		-51		-86		-313		-370		-689		-1 750		

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-skatt

4.4 Samlad bedömning av utvecklingen

Avslagsstatistiken i tabell 1 (avsnitt 4.3.1) visar att antalet avslag minskade till en ny stabil nivå efter lagändringen. Minskningen uppgick till cirka 300. Det är svårt att se någon annan förklaring till minskningen än att det är lagändringen som har gett effekt. Eftersom utvidgningen av näringsbegreppet avsåg personer vars verksamhet är inriktad mot att hyra ut sin egen arbetskraft för kortare tid är det troligt att denna grupp ingår i avslagsstatistiken före 2008, men efter denna tid ingår i nyregistreringsstatistiken i tabell 2 (avsnitt 4.3.2).

Nästa fråga är då om lagändringen även medfört en mer dynamisk effekt på så sätt att lagändringen i sig medfört att personer ändrat sin sysselsättning genom att övergå till att hyra ut sin egen arbetskraft för kortare tid. Enligt Tillväxtanalys utredning (bilaga 3) är det endast Läkarförbundet som märkt av en sådan förändring. Av tabell 3 (avsnitt 4.3.3) går det inte att se någon kraftig ökning i denna grupp.

Utifrån tillgänglig statistik går det således inte att se någon annan effekt av lagändringen än en minskning av antalet avslag med cirka 300 mellan 2008 och 2009. Eventuella dynamiska effekter döljs i en trendmässig ökning av F-skattsedlar som sannolikt också påverkas av många andra faktorer.

5 Skattefelet och uppbörden

Det finns, som beskrivs i avsnitt 3, ingen möjlighet att uppskatta den direkta effekten på skattefelet och uppbörden av den aktuella lagändringen. Istället förs ett resonemang om den påverkan lagändringen kan ha haft i termer av risker. Analysen görs därvid i två steg. I det första steget förs ett resonemang om vilka risker som erfarenhetsmässigt följer av att en enskild person eller given verksamhet övergår att beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet istället för inkomstslaget tjänst. I det andra steget förs ett resonemang

om hur stor den aktuella riskgruppen är, utifrån uppskattningen i avsnitt 4. Sammantaget ger de två stegen en uppfattning om lagändringens påverkan på det aggregerade skattefelet och uppbörden.

5.1 Skattefelet och uppbörden i inkomstlagen näringsverksamhet och tjänst

5.1.1 Skattefelet

Erfarenhetsmässigt så är risken för skattefel större för inkomster som ska beskattas i inkomstlagen näringsverksamhet än i inkomstlagen tjänst. Detta går att visa genom ett resonemang som utgår från ett antal grundsatser. Grundsatserna är:

- Självrapportering medför större risk för skattefel än om beskattningen vilar på tredjemans- eller registerbaserade uppgifter
- För skatter som baseras på en stor informationsmängd finns en större risk för skattefel än för skatter som vilar på en liten informationsmängd
- Komplexa regler medför större risk för skattefel än enkla regler

Utifrån grundsatserna går det att konstatera att risken för skattefel i alla avseenden är större för inkomster som beskattas i inkomstlagen näringsverksamhet än i tjänst.

Det finns även empiriskt stöd för resonemanget. Enligt den skattefelskarta som togs fram av Skatteverket 2008 (Skattefelskarta för Sverige, Rapport 2008:1) uppgår skattefelet på inkomstskatt i näringsverksamhet till 33 procent av fastställd skatt medan motsvarande fel på inkomstskatt av tjänst uppgår till 5 procent.

5.1.2 Uppbörden

Även när det gäller risken för sen eller utebliven betalning är det en skillnad mellan olika inkomstslag. En skillnad som har sin förklaring i hur betalningssystemen är uppbyggda. För inkomster som beskattas i inkomstlagen näringsverksamhet fordras att skattebetalaren i förväg uppskattar underlaget för preliminär skatt. En uppskattning som sedan ligger till grund för debitering av preliminär skatt, som därefter ska betalas månadsvis. När det gäller inkomster som ska beskattas i inkomstlagen tjänst är underlaget för preliminärskatteinbetalning i regel mer förutsebart, eftersom de baseras på en i förväg avtalad ersättning, samtidigt som det för de allra flesta finns en tredje part som sköter redovisningen och inbetalningen. Av förklarliga skäl är risken för utebliven eller försenad betalning större i det förstnämnda systemet än i det sistnämnda.

I vilken grad skatten betalas i rätt tid kan uttryckas genom i vilken grad som den preliminära skatten överensstämmer med den slutliga skatten, vilket även kan kallas uppbördseffektivitet. I vilken grad som fastställd skatt också kommer att betalas kan uttryckas i termer av uppbördsförlust.

Uppbördseffektiviteten

I tabellen nedan visas ett mått på uppbördseffektiviteten i de tre olika grupperna: fysiska personer med F-skattsedel, FA-skattsedel och fysiska personer som inte har någon av dessa skattsedlar och där arbetsgivaren eller uppdragsgivaren (tredje person) gjort skatteavdrag och redovisat den på kontrolluppgift. Uppbördseffektiviteten beskrivs i tabellen genom hur stor andel i respektive grupp som vid den årliga inkomsttaxeringen 2012 fick en skatt att betala om minst 10 000 kr efter det att preliminär skatt avräknats (debiterad preliminär skatt och preliminär skatt som dragits av tredje person). Som framgår av tabellen uppgick dessa andelar till 35 procent för personer med F-skatt och 27 procent för dem med FA-skatt medan motsvarande andel för personer där preliminär skatt redovisats av tredje person uppgick till 6 procent.

Tabell 4 Antal personer med "skatt att betala" överstigande 10 tkr taxeringsåret 2012, för olika skattsedelstyper

	Totalt antal	Antal där "skatt att betala"* överstiger 10 tkr	Andel där "skatt att betala"* överstiger 10 tkr
F-skattsedel	128 568	44 773	35%
FA-skattsedel	324 029	86 517	27%
Ej F- eller FA-skattsedel och preliminärskatt dragen av tredje person	7 898 158	481 214	6%

Källa: Skatteverket, statistikdatabasen GIN-skatt

*Med skatt att betala avses den del med vilken slutlig skatt vid inkomsttaxeringen överstiger summan av debiterad preliminär skatt och preliminär skatt avdragen av tredje person

Av tabellen framgår således att uppbördseffektiviteten i genomsnitt är sämre för personer med F- eller FA-skattsedel än för personer vars preliminära skatt redovisas av en tredje person. På gruppnivå uppgick taxeringsåret 2012 det genomsnittliga nettobeloppet av "skatt att betala" (netto av slutlig skatt minus preliminär skatt på gruppnivå) till 13 976 kr för gruppen med F- eller FA-skattsedel, medan motsvarande belopp för gruppen utan sådana skattsedlar men där det finns en tredje person som drar preliminär skatt till 1 061 kr.

Uppbördsförlusterna

Av Skatteverkets interna statistik går det även att utläsa att risken för uppbördsförluster är större för inkomster som redovisas i inkomstslaget näringsverksamhet än i inkomstslaget tjänst. År 2012 var den genomsnittliga uppbördsförlusten³ för näringsidkare⁴ 1 289 kr jämfört med 247 kr för löntagare⁵.

5.2 Skattefelet och uppbörderna på aggregerad nivå

Utifrån uppskattningen i avsnitt 4 av antalet skattebetalare som påverkats av lagändringen, 300 st., och den information som finns om skattefelet samt uppbördseffektiviteten och

³ "Uppbördsförlust" definieras som: Skatteskuld överlämnad till Kronofogden minus de betalningar de skuldsatta gjort till Kronofogden

⁴ Som "näringsidkare" räknas i detta sammanhang fysisk person som fått en skatt fastställd vid inkomsttaxeringen 2012 och som under de tre senaste åren är/varit registrerad för F-skatt eller moms eller som arbetsgivare

⁵ Som "löntagare" räknas i detta sammanhang fysisk person som fått en skatt fastställd vid inkomsttaxeringen 2012 och som under de tre senaste åren inte är/inte varit registrerad för F-skatt, moms och som arbetsgivare

uppbördsförlusterna kan den samlade effekten på dessa beräknas till 6 mnkr respektive 0,4 mnkr. Beräkningarna visas nedan.

Skattefelet

Den genomsnittliga summan av skatter som debiterades fysiska personer mellan 16 och 64 år vid inkomsttaxeringen 2012 uppgick till 71 000 kr. Som konstaterades i avsnitt 5.1.1 uppgick skattefelet på inkomst av näringsverksamhet till 33 procent av fastställd skatt, medan motsvarande andel för inkomst av tjänst var 5 procent. Den samlade effekten av att 300 personer med en genomsnittlig skatt ett år redovisar sina inkomster i inkomstslaget tjänst istället för näringsverksamhet blir därmed $300 \times (33\% - 5\%) \times 71\,000 = 6$ mnkr.⁶

Uppbördseffektiviteten och uppbördsförlusten

Det genomsnittliga nettobeloppet ”att betala” uppgick taxeringsåret 2012 för gruppen personer med F- eller FA-skattsedel till 13 976 kr medan motsvarande belopp för övriga uppgick till 1 061 kr.

Den genomsnittliga uppbördsförlusten var år 2012 för näringsidkare 1 289 kr, medan den för löntagare var 247 kr.

Om kostnaden för försämrad uppbördseffektivitet beräknas efter en räntesats på 1 procent blir den samlade effekten av att 300 personer ett år redovisar sina inkomster i inkomstslaget näringsverksamhet istället för tjänst därmed $300 \times (13\,976 - 1\,061) \times 0,01 + 300 \times (1\,289 - 247) \approx 0,4$ mnkr.

5.2.1 Risken

Beräkningarna ovan bygger på förutsättningen att risken för minskad uppbördseffektivitet samt ökad uppbördsförlust och ökat skattefel är slumpmässigt fördelad mellan alla skattebetalare. Det kan dock vara så att risken varierar mellan olika kategorier av skattebetalare.

Den grupp som tillkommit som en följd av att näringsbegreppet utökats är personer som hyr ut sin egen arbetskraft vid arbetstoppar och liknande. Det betyder att det ofta handlar om personer som får sin ersättning enligt samma rutiner som anställda. Ersättningsrutinerna skulle därmed tala för att risken för skattefel är mindre än för den genomsnittliga näringsidkaren. Det finns dock även indikationer i motsatt riktning. Den tendens som beskrivs av Skatteverkets handläggare, att det sker en ökning av personer som ansöker om F-skatt mer för att det är ett krav från uppdragsgivaren och mindre för att de själva är motiverade att driva ett företag, kan samtidigt innebära en förhöjd risk. Skatteverkets handläggare vittnar om att många av dessa är omedvetna om vilka krav som ställs på en näringsidkare, när det gäller t.ex. bokföringsskyldighet och månatlig skatteredovisning och betalning. I en samlad bedömning finns det därmed ingen anledning att anta att risken för minskad uppbördseffektivitet samt ökad uppbördsförlust och ökat skattefel avviker från den genomsnittliga näringsidkaren.

⁶ Beräkningen bygger på ett antal antaganden såsom att skattebetalarna skulle ägna sig åt någon skattepliktig verksamhet, som hade genererat samma inkomster, oavsett om lagen hade ändrats eller ej. Den enda skillnaden består i vilket inkomstslag inkomsterna ska beskattas, dvs. hur beskattningen ska ske inte vad som ska beskattas. Vidare antas att det råder skatteneutralitet mellan inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet.

6 Arbetstagarens ställning

I uppdraget ingår att utvärdera de nya reglernas effekter på arbetstagarens ställning. Enligt uppdragsbeskrivningen ska Skatteverket i denna del tillvarata den kunskap och erfarenhet som finns hos Arbetsmiljöverket. Detta har gjorts genom att Skatteverket bitt Arbetsmiljöverket att inkomma med en redogörelse över lagändringens effekter på det område som verket har tillsynsansvar över. Arbetsmiljöverket har tillsynsansvar för arbetsmiljölagen och arbetstidslagen, dvs. för det arbetsmiljörättsliga området. Det betyder att arbetstagarnas ställning i denna utvärdering enbart belyses ur ett arbetsmiljörättsligt perspektiv, och att andra delar av det arbetsrättsliga området, såsom anställningsskydd och de delar av arbetsrätten som regleras genom kollektivavtal inte ingår i denna utvärdering.

Den lagändring som är föremålet för denna utvärdering, 15 kap. 1 § inkomstskattelagen, reglerar vilka slags verksamheter som ska beskattas i inkomstlaget näringsverksamhet. Därmed har lagrummet en central betydelse för den skattemässiga uppdelningen mellan anställning och näringsverksamhet. När det gäller denna lagändring och följderna för arbetstagarnas ställning uppstår två centrala frågor. Den första frågan är: Har den skattemässiga skiljelinjen mellan anställning och näringsverksamhet någon betydelse för arbetstagarnas ställning, här belyst genom det arbetsmiljörättsliga området? Den andra frågan är: Om den skattemässiga uppdelningen har betydelse för arbetstagarnas ställning: Vilka konsekvenser har lagändringen medfört?

De två frågorna belyses nedan utifrån Arbetsmiljöverkets redogörelse (Bilaga 2).

Betydelsen av den skattemässiga skiljelinjen mellan anställning och näringsverksamhet för arbetstagarnas ställning

Arbetsmiljölagen och Arbetsmiljöverkets föreskrifter är regler till skydd för yrkesverksamma. Egenföretagare omfattas av många av dessa regler. I de fallen har det alltså ingen formell betydelse om man är anställd eller är egenföretagare. Vissa av de regler Arbetsmiljöverket har tillsyn över är dock inte tillämpliga på egenföretagare. Detta gäller till exempel hela arbetstidslagen.

I de fall där det har betydelse om ett arbete utförs av en anställd eller självständig företagare gör Arbetsmiljöverket en egen bedömning. Även den som formellt uppträder som egenföretagare betraktas som arbetstagare vid tillämpningen av arbetsmiljöreglerna om personen i organisatoriskt och ekonomiskt hänseende intar en beroendeställning.

Arbetsmiljöverket uppfattar ändringen i 15 kap. 1 § inkomstskattelagen som en kodifiering av vad som gällde före den 1 januari 2009 och att den inte står i strid med de kriterier som beaktas vid bedömningar om ett anställningsförhållande råder eller inte.

Lagändringens konsekvenser för arbetstagarnas ställning

Den ändrade ordalydelsen i inkomstskattelagen har således inte någon direkt betydelse för Arbetsmiljöverkets förutsättningar att utföra sitt uppdrag, och därmed för arbetstagarnas ställning.

I sin redogörelse i bilaga 2 för Arbetsmiljöverket ett allmänt resonemang om utvecklingen av antalet verksamheter som är att betrakta som egenföretagande, såväl ur ett arbetsmiljörättsligt som skattemässigt perspektiv, och hur detta påverkar Arbetsmiljöverkets tillsynsansvar.

Arbetsmiljöverket har uppfattningen att det i vissa branscher blir allt fler egenföretagare och att det pågår en förskjutning från anställning till egenföretagande. Enligt Arbetsmiljöverkets inspektionsavdelningar syns detta tydligast inom byggsektorn, städbranschen och åkeribranschen. Inom åkeribranschen har verkets inspektion noterat fall där personer sagts upp från anställningar för att sedan ges uppdrag att utföra samma uppgifter som egenföretagare med F-skattsedel. Enligt Arbetsmiljöverkets uppfattning kan det i vissa fall röra sig om skenförhållanden som är skapade för att kringgå lagstiftning till skydd för anställda.

Eftersom alla arbetsmiljörregler inte är tillämpliga på egenföretagare innebär en förskjutning mot egenföretagande en ökad risk för att arbetsmiljön försämras. Arbetsmiljöverket ser därför att regelverket till skydd för anställda i största möjliga utsträckning bör göras tillämpliga för alla som arbetar – oavsett anställningsform eller verksamhetsform.

7 Företagandets villkor

I uppdraget ingår att utvärdera lagändringens effekter på företagandets villkor. I denna del ska Tillväxtanalys bidra med kunskap och erfarenhet. Tillväxtanalys rapport visas i bilaga 3.

Tillväxtanalys belyser lagändringens effekter utifrån två perspektiv: egenföretagarens och uppdragsgivarens. Detta leder till två huvudsakliga frågeställningar:

- Har lagändringen påverkat etableringsmöjligheten för egenföretagare i olika branscher?
- Har lagändringen skapat förutsättningar för ökad flexibilitet och kompetensförsörjning för uppdragsgivarna?

Tillväxtanalys har besvarat frågeställningarna genom intervjuer med branschorganisationer och fackliga organisationer⁷.

Genom intervjuerna har Tillväxtanalys fått en entydig bild: Lagändringen har endast haft en marginell effekt på möjligheten för fysiska personer att starta eget. Förklaringen är att lagändringen endast klargjorde rådande praxis i Skatteverkets handläggning av F-skatteärenden.

⁷ Intervjuerna har gjorts av Sweco på uppdrag av Tillväxtanalys. Intervjuade organisationer är: Bemanningsföretagen, Företagarna, Företagarförbundet, Lärarnas Riksförbund, Servicentreprenörerna, Sveriges Kommuner och Landsting, Svensk scenkonst, Svenska Taxiförbundet, Vårdföretagarna och Byggnads

Den grupp som, enligt denna utredning, inkluderats i näringsbegreppet som en följd av lagändringen är enligt Tillväxtanalys så liten att den totala effekten på företagandets villkor inte är märkbar.

Av de organisationer som Tillväxtanalys låtit intervjuas är det endast Läkarförbundet som uppger att de sett någon konsekvens av lagändringen. Enligt Läkarförbundet har detta märkts genom att färre personer kontaktat dem av skälet att Skatteverket betraktat dem som anställda istället för företagare.

Byggnads och Sveriges Kommuner och Landsting nämner andra förändringar än den aktuella lagändringen som kan ha påverkat söktrycket på F-skatt. En sådan är införandet av ett EU-direktiv⁸, som innebär att anställda i bemanningsföretag måste erbjudas samma grundläggande arbets- och anställningsvillkor som om de hade varit anställda direkt i kundföretaget. Detta har enligt Byggnads gjort att tidigare anställda i bemanningsföretag uppmanas att starta eget. I synnerhet gäller detta utländsk arbetskraft i byggbranschen. Sveriges Kommuner och Landsting ger två andra tänkbara förklaringar till ökningen av antalet nyregistrerade för F-skatt. Den ena förändringen är att reglerna för enskilda familjedaghem ändrades i juli 2009. Den andra tänkbara förklaringen är att personer som erbjuder läxhjälp startar eget företag.

Övriga intervjuade organisationer menar att den generella utvecklingen på arbetsmarknaden är att allt fler startar eget. De anser att Skatteverket har följt med denna utveckling vid tilldelning av F-skatt.

8 Arbetsmarknaden

Arbetsförmedlingens rapport visas i bilaga 4. Arbetsförmedlingen har inte tillgång till något empiriskt underlag som visar på lagändringens eventuella effekter på arbetsmarknaden. Arbetsförmedlingens verksamhetsstatistik omfattar antalet personer som är inskrivna som arbetslösa. Däremot finns ingen statistik som visar vilket slags sysselsättning som de som skrivs ut från Arbetsförmedlingen går till, dvs. det finns ingen möjlighet att se om en tidigare arbetslös person fått en anställning eller startat en egen näringsverksamhet.

När det gäller personer som startat egen näringsverksamhet så finns det statistik som visar hur många som fått stöd till start av näringsverksamhet enligt ett särskilt arbetsmarknadspolitiskt program⁹. Statistiken visar att antalet personer som ingått i programmet varierat kraftigt under de senaste åren. Större delen av variationen förklaras av konjunktursvängningar. Arbetsförmedlingen har ingen möjlighet att se eventuella effekter av utvidgningen av näringsbegreppet i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen.

I sin redovisning resonerar Arbetsförmedlingen avslutningsvis allmänt om gränslandet mellan företagare och anställda. Arbetsförmedlingens bild av arbetsmarknaden är att den har

⁸ Directive 2008/104/EC

⁹ Stöd till start av näringsverksamhet är ett arbetsmarknadspolitiskt program som har till syfte att bidra till ökad sysselsättning genom att ge arbetslösa, som har förutsättningar för att starta egen verksamhet, bidrag till försörjningen under inledningskedet av verksamheten

förändrats i och med att alltfler företag i högre grad köper in tjänster istället för att anställa personal. För vissa kan eget företag vara en väg ut ur arbetslöshet och Arbetsförmedlingen ser allmänt sett positivt på att det blir lättare att starta näringsverksamhet.

Arbetsförmedlingen har dock även uppmärksammat vissa problem. Enligt Arbetsförmedlingen förekommer det att potentiella arbetsgivare uppmanar arbetssökande att skaffa F-skattsedel så att den arbetssökande kan utföra ett uppdrag utan att bli anställd. Detta får konsekvenser för den enskilde eftersom innehavet av F-skattsedel normalt sett medför att personen anses vara företagare på heltid. Då personen inte längre anses vara arbetslös och stå till arbetsmarknadens förfogande påverkas rätten till exempelvis arbetslöshetsersättning. Den enskilde kommer inte heller att erbjudas några insatser i form av arbetsmarknadspolitiska program från Arbetsförmedlingen. Arbetsförmedlingen upplever att personer som skaffar F-skattsedel för tillfälliga uppdrag inte själva ser sig som företagare och att gränslandet mellan företagare och anställda blivit lite otydligare.

Bilagor

Bilaga 1 – Regeringsbeslut

Bilaga 2 – Arbetsmiljöverkets rapportering

Bilaga 3 – Tillväxtanalys rapportering

Bilaga 4 – Arbetsförmedlingens rapportering



REGERINGEN

Finansdepartementet

Regeringsbeslut

I 4

2013-02-14

Fi2012/1375, Fi2013/630
(delvis)

Skatteverket
Solna strandväg 22
171 94 SOLNA

SKATTEVERKET
Solna

Ink. 2013-03-05

131-165148-13/113

Uppdrag till Skatteverket att utvärdera effekterna av den ändrade ordalydelsen av 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Regeringens beslut

Regeringen uppdrar åt Skatteverket att genomföra en utvärdering av effekten av den förändring av näringsbegreppet i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) som riksdagen beslutade 2008. Vid utvärderingen ska konsekvensen för skatteuppbörden och skattefelet belysas.

De nya reglernas effekter på arbetsmarknaden, arbetstagarens ställning och företagandets villkor ska också ingå i utvärderingen.

Närmare om uppdraget

Skatteverket ska utvärdera effekterna av den förändring i näringsbegreppet som infördes i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen genom SFS 2008:1316 med verkan från den 1 januari 2009.

Utvärderingen ska avse vilka effekter förändringen har fått på skatteuppbörden och skattefelet.

I uppdraget ingår vidare att effekterna på arbetsmarknaden och arbetstagarnas ställning ska belysas. Dessutom ska förändringens inverkan på företagandets villkor analyseras. Till stöd för utvärderingen i dessa delar, ska verket inhämta och tillvarata den kunskap och de erfarenheter som finns hos Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Arbetsförmedlingen och Arbetsmiljöverket.

Uppdraget ska redovisas den 15 oktober 2013.

Bakgrund

Postadress
103 33 Stockholm

Telefonväxel
08-405 10 00

E-post: fi.registrator@regeringskansliet.se

Besöksadress
Drottninggatan 21

Telefax
08-21 73 86

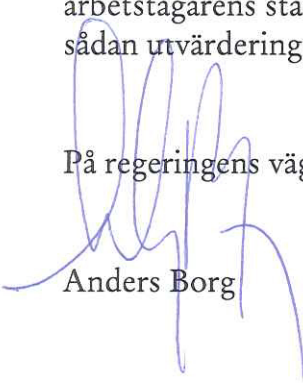
Telex
117 41 FINANS S

Med verkan från och med den 1 januari 2009 gjordes en ändring i inkomstskattelagens näringsbegrepp. Ändringen innebar att lagtexten förtydligades utifrån gällande rättspraxis och att partsviljan gavs en ökad betydelse. På detta sätt ökade förutsägbarheten och fler fick möjlighet att få sin verksamhet bedömd som näringsverksamhet.

Regeringen bedömde i samband med förslaget att ytterligare kontrollmöjligheter som riskerar att motverka syftet med ändringen borde införas endast om det kan påvisas att det är nödvändigt för att motverka svartarbete och annat skatteundandragande. Regeringen avsåg att följa utvecklingen och återkomma i frågan om förslaget skulle leda till en oacceptabel ökning av skattefelet.

Riksdagen har gett regeringen i uppdrag att genomföra en förutsättningslös utvärdering av effekten av det förändrade näringsbegreppet beträffande konsekvensen för skatteuppbörden (bet. 2011/12:SkU17, rskr. 2011/12:163). Effekterna på arbetsmarknaden, arbetstagarens ställning och företagandets villkor ska också ingå i en sådan utvärdering.

På regeringens vägnar



Anders Borg



Richard Halltell



Enheten för juridik
Anna Varg, 010-730 9083
arbetsmiljoverket@av.se

Skatteverket
Att. Mats Andersson
171 94 Solna

Angående effekterna av ändringen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen

Arbetsmiljöverket har av Skatteverket givits tillfälle att avge en bedömning av vilka effekter ändringarna i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen har haft på arbetstagarnas ställning.

Arbetsmiljöverkets uppfattning

Arbetsmiljöverket arbetar för att alla yrkesverksamma genom hela sitt yrkesliv ska ha en god arbetsmiljö som inte medför risk för ohälsa eller olycksfall. Detta menar vi är till stor nytta för den enskilda individen samt för samhället i stort. Vi anser därför att så många som möjligt bör få tillgång till det skydd som arbetsmiljöreglerna ger. En förskjutning mot fler egenföretagare anser vi behöver kompenseras genom att regler till skydd för yrkesverksamma i största möjliga utsträckning görs tillämpliga på alla som arbetar – oavsett anställningsform eller verksamhetsform. Detta skulle även innebära förenklingar för de olika aktörerna på arbetsmarknaden eftersom olika definitioner av begreppen uppdragsgivare och uppdragstagare enligt skattelagstiftningen och enligt arbetsmiljölagen innebär otydligheter och svårigheter för de berörda personerna att förstå och följa reglerna. Det medför även att mer resurser går åt för Arbetsmiljöverket att utreda och förklara varför personer betraktas som arbetsgivare eller arbetstagare enligt arbetsmiljölagen.

Arbetsmiljöområdet är stort, komplext och berör samtliga delar av arbetslivet. Förändringar i arbetslivet ger upphov till nya riskområden och förändrar sättet som arbetsmiljöfrågor måste hanteras på och vilka frågor som är prioriterade för stunden. Arbetsmiljöverket anser att en mycket viktig fråga idag berör användningen av uppdragsförhållanden med det bakomliggande syftet att undvika eller kringgå arbetslagstiftning och andra rättsliga bestämmelser.



Gränslandet mellan anställda och självständiga egenföretagare

Arbetsmiljöverket vill betona vikten av att myndigheter gör en allsidig bedömning av om en person som arbetar verkligen agerar så självständigt att den ska anses som egenföretagare. Detta mot bakgrund av att förekomsten av så kallade falska eller beroende egenföretagare ökar. Det handlar om personer som formellt uppträder som egenföretagare men där det föreligger en typ av dolt anställningsförhållande. Tecken på detta är att den person som tillhandahåller sin arbetsinsats har begränsad eller ingen valfrihet och är ekonomiskt helt beroende av uppdragsgivaren.

Uppfattningen inom Arbetsmiljöverkets inspektionsavdelningar är att det blir fler egenföretagare i vissa branscher och att det tycks pågå en förskjutning från anställning till eget företagande. Tydligast ses detta i byggsektorn, städbranschen och åkeribranschen. I det senare fallet har inspektionen noterat att personer sagts upp från anställningar för att sedan ges uppdrag att utföra samma uppgifter som egenföretagare med F-skattsedel.

Även de fackliga organisationerna har pekat på hur ökningen av falska egenföretagare inom åkeribranschen dels har snedvridit konkurrensen vid upphandlingsförfaranden, dels att i de fall det handlar om utländska transportföretag så uppfyller inte arbetsförhållandena svensk lag. Det handlar om dumpning av löner, priser för utfört arbete samt att arbetsvillkor såsom arbetstid styrs av att egenföretagaren innehar ett beroendeförhållande till en arbetsgivare.

För den enskilde innebär detta en upplevelse av att förlora kontrollen över den egna situationen, otrygghet i försörjningen, ökad arbetsbelastning som kan leda till psykosocial ohälsa samt en ökad acceptans för en sämre fysisk arbetsmiljö med t ex tunga lyft och avsaknad av skyddsutrustning. I kombination med förflyttningen av ansvaret för arbetsmiljön från den egentliga arbetsgivaren till den falska egna företagaren ger detta en grund för ohälsa i arbetslivet.¹

Europeiska ekonomiska och sociala kommittén (EESK) har i ett yttrande konstaterat att den fria rörligheten på den inre marknaden har lett till att egenföretagare numera används inom de mest utsatta delarna av arbetsmarknaden. Ett antal personer hyrs idag inte in som arbetstagare utan som "självständiga tjänsteleverantörer". Kommittén konstaterar att billig arbetskraft därigenom kan erbjudas mot faktura, utan att man behöver följa de nationella arbetsnormerna.

¹ Se särskilt OECD *Employment Outlook 2000* samt European Agency for Safety and Health at Work *New forms of contractual relationships and the implications for occupational safety and health*.



I yttrandet framhåller kommittén därför att hälso- och säkerhetsbestämmelser på arbetsplatsen måste gälla utan undantag.² Inom den arbetsrättsliga forskningen argumenteras för motsvarande behov av att arbetsrättslig lagstiftning görs tillämplig även på beroende/falsa egenföretagare.³

Begreppet arbetstagare

Arbetsmiljöverket gör en egen bedömning av ifall en verksamhet ska anses vara självständigt företagande eller ett anställningsförhållande vid tillämpningen av arbetsmiljölagen, arbetstidslagen och verkets föreskrifter. Arbetsmiljölagens arbetstagarbegrepp anses omfattande; det ges ingen definition i lagen och vid bedömningen vägs olika aspekter in. Som exempel kan nämnas graden av självständighet, om man är personligen arbetskyldig eller inte, vem som tillhandahåller material och arbetsutrustning och hur ersättningen för arbetet beräknas. Även den som formellt uppträder som egenföretagare betraktas som arbetstagare vid tillämpningen av arbetsmiljöreglerna om personen i organisatoriskt och ekonomiskt hänseende intar en beroendeställning.

Ändringen i inkomstskattelagen förefaller vara en kodifiering av vad som gällde före den 1 januari 2009 och Arbetsmiljöverket uppfattar inte att den står i strid med de kriterier som vi beaktar vid bedömningar av om det ska anses föreligga ett anställningsförhållande eller inte.

Arbetsmiljölagen och verkets föreskrifter är regler till skydd för yrkesverksamma, och egenföretagare omfattas av många delar av dessa regler. I de fallen har det alltså ingen formell betydelse om man är anställd eller egenföretagare. Vissa av de regler Arbetsmiljöverket har tillsyn över är dock inte tillämpliga på egenföretagare och det är i dessa fall som frågan om verksamhetsform kan ställas på sin spets i tillsynen. Detta gäller till exempel hela arbetstidslagen.

Konsekvenser för arbetsmiljön av fler egenföretagare

Eftersom många arbetsmiljöregler inte är tillämpliga på egenföretagare innebär en förskjutning mot fler sådana att deras arbetsmiljö riskerar att försämrats. Inte minst när hård konkurrens gör att många företagare riskerar att kompromissa med säkerheten genom kortsiktiga effektiviseringar på bekostnad av en god arbetsmiljö. Detta gäller även hos arbetsgivare som har anställda.

² Yttrande från Europeiska ekonomiska och sociala kommittén *Missbruk av status som egenföretagare*, C 161/14, EUT 6.6.2013.

³ Se *Dependent forms on self-employment in the UK: identifying workers on the border between employment and self-employment*, IZA Discussion Papers, No. 1963.



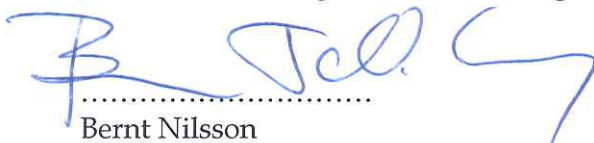
Den utsatthet som följer av att man är ekonomiskt beroende av en enda uppdragsgivare leder sannolikt till att den som utför arbetet inte alltid ställer berättigade krav i olika situationer, t ex i fråga om arbetsmiljö. De särskilda avtalsvillkoren kan också få till följd att den anställde fråntas det skydd den har rätt till i olika sammanhang, såsom arbetsrättsligt skydd mot uppsägning, tillgång till socialförsäkringssystemet samt heltäckande skydd enligt arbetsmiljöreglerna. I vissa fall kan förhållandena försvåras ytterligare av att den som inte arbetar heller formellt anses som egenföretagare och därmed går miste om skatteförmåner och liknande som är knutna till eget företagande

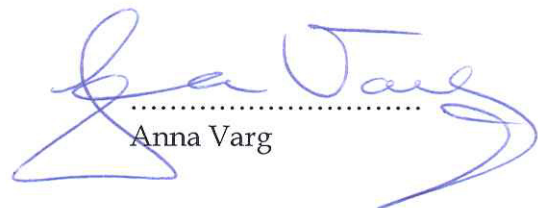
Kunskap bland egenföretagare om arbetsmiljöfrågor

Arbetsmiljöverket inspekterar sällan egenföretagare. Trots att vissa av arbetsmiljöreglerna är formellt tillämpliga på egenföretagare kommer därför de som anses tillhöra denna kategori inte att nås av vår tillsyn i samma utsträckning som om de var anställda. Förbättringar av arbetsvillkor som uppkommer tack vare vår tillsyn kommer alltså inte dessa personer till del.

Arbetsmiljöverket arbetar dock aktivt för att nå egenföretagarna, exempelvis genom riktade informationskampanjer.

Yttrandet har avgetts av ställföreträdande generaldirektören Bernt Nilsson. Juristen Anna Varg har varit föredragande.


.....
Bernt Nilsson


.....
Anna Varg

1 Företagandets villkor

1.1 Bakgrund

Tillväxtanalys ska bistå Skatteverket i verkets uppdrag att utvärdera effekterna av en förändring i inkomstskattelagen. I 13 kap. 1 § Inkomstskattelagen (1999:1229) definieras det skattemässiga begreppet näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses enligt Inkomstskattelagen förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. Den aktuella förändringen infördes genom SFS 2008:1316 och började gälla från och med den 1 januari 2009. Förändringen innebar ett tillägg till lagtexten, som specificerar vilka faktorer som ska beaktas vid bedömningen av om en uppdragstagares verksamhet bedrivs självständigt. Avsikten med förändringen var att ge partsviljan mellan uppdragstagare och uppdragsgivare ökad betydelse. Syftet med detta var att ge fler möjlighet att få sin verksamhet bedömd som näringsverksamhet.

Skatteverket har begärt att Tillväxtanalys ska göra en bedömning av lagändrings effekter på företagandets villkor samt senast den 16 september 2013 lämna en skriftlig redovisning av denna bedömning till Skatteverket.

1.2 Tillväxtanalys bedömning

Lagändringens effekter på företagandets villkor kan belysas dels utifrån egenföretagarens perspektiv, dels utifrån uppdragsgivarens perspektiv. Detta leder till två huvudsakliga frågeställningar:

- Har lagändringen påverkat etableringsmöjligheten för egenföretagare i olika branscher?
- Har lagändringen skapat förutsättningar för ökad flexibilitet och kompetensförsörjning för uppdragsgivarna?

För att besvara ovanstående frågeställningar och också komplettera Skatteverkets undersökning har intervjuer genomförts med branschorganisationer och fackliga organisationer. Sammanlagt har 11 organisationer intervjuats. Åtta av dessa utgörs av arbetsgivar- och/eller branschorganisationer och tre utav fackförbund.

Resultatet från intervjuerna ger en entydig bild. Lagändringen har endast haft en marginell effekt på möjligheten för fysiska personer att starta eget. Förklaringen som anges är att den förändring som genomfördes 2009 främst klargjorde redan rådande praxis i Skatteverkets handläggning av F-skatteärenden. Flera remissinstanser som svarade på utredningsbetänkandet F-skatt åt flera SOU 2008:76 menade också att de tre kriterier som skulle beaktas särskilt vid en prövning om F-skattsedel redan då hade en tydlig påverkan på Skatteverkets helhetsbedömning. Flera remissinstanser ifrågasatte därför om lagändringen verkligen behövde genomföras.

Skatteverket menar i denna utvärdering att lagändringen från 2009 har gjort det enklare att tilldela F-skatt till personer där verksamhetsidén är att hyra ut sig själv som arbetskraft exempelvis vid arbetstoppar, semestrar och sjukdom. Även innan lagändringen 2009 var det faktum att verksamheten endast hade en eller ett fåtal uppdragsgivare inte skäl för avslag. En trolig förklaring till att de organisationer som har intervjuats inte anser att lagändringen har haft någon märkbar effekt kan vara att affärsidén: att hyra ut sin egen arbetskraft för tillfälliga uppdrag till exempelvis sin före detta arbetsgivare inte är särskilt vanligt förekommande.

Det enda förbundet som nämner att lagändringen har gjort någon skillnad för deras medlemmar är Läkarförbundet, som har märkt av att det är färre personer som efter lagändringen har hört av sig med problem med att Skatteverket betraktar dem som anställda i stället för företagare. Byggnads och Sveriges Kommuner och Landsting nämner andra förändringar som kan ha påverkat söktrycket för att få F-skatt än den studerade regeländringen. Införandet av ett EU-direktiv, som innebär att anställda i bemanningsföretag måste erbjuda samma grundläggande arbets- och anställningsvillkor som om de hade varit anställda direkt i kundföretaget, har enligt Byggnads gjort att tidigare anställda i bemanningsföretag i stället uppmanas att starta eget. Detta gäller i synnerhet utländsk arbetskraft i byggbranschen. Utländska företagare behöver inte ansöka om att bli godkända för F-skatt på samma sätt som svenska företag och därför bör de inte synas fullt ut i den svenska statistiken för antal fysiska personer som nyregistreras för F-skatt. Sveriges Kommuner och Landsting ger två andra tänkbara förklaringar till ökningen av antalet nyregistrerade för F-skatt. Den ena förändringen är att regeringen i juli 2009 ändrade reglerna för att godkänna enskilda familjedaghem och den andra tänkbara förklaringen är att personer som erbjuder läxhjälp startar eget företag. Övriga organisationer menar att den generella utvecklingen på arbetsmarknaden är att fler och fler startar eget. Skatteverkets handläggning av F-skatt har följt med i denna utveckling anser man.

Det framförs inga invändningar mot lagstiftningen som sådan och frågan diskuteras överhuvudtaget inte inom de organisationer som ingår i intervjuundersökningen.

Eftersom regeländringen uppfattats endast ha haft en marginell effekt på ökningen av antalet personer som ansöker om och som beviljas F-skatt menar intervju-personerna att denna inte heller kan sägas ha haft någon särskild effekt för uppdragsgivarna. Tendensen att anlita personer för tillfälliga uppdrag i stället för att anställa är tydlig i flera branscher. Har uppdragsgivare behov av tillfällig arbetskraft eller tillfällig kompetensförstärkning kan man lösa det genom att uppdragsuppgifter åt enskilda företag eller att anlita bemanningsföretag.

Skatteverket har i samband med lagändringen genomfört förenklingar av ansökningsblanketten. Tidigare skulle den sökande fylla i uppgifter om man tidigare hade varit anställd hos kund, om kunden svarade för materialanskaffning och arbetsledning. Man skulle också redogöra för arbetslokaler, maskiner och inventarier, hur ersättningen skulle beräknas, om tillstånd krävdes för verksamheten och slutligen hur man skulle få nya uppdrag. Numera räcker det med att sökande ger en allmän beskrivning av verksamheten. Detta är i linje med Skatteverkets och övriga myndigheters arbete med att minska regelbördan för

företag. En intervjuad organisation har dock nämnt att man har märkt av att Skatteverkets ställer fler frågor via mejl, brev eller samtal jämfört med tidigare. Enligt Skatteverket rör dock dessa frågor inte registrering för F-skatt utan har att göra med striktare regler för momsregistrering.

Tillväxtanalys samlade bedömning, med stöd i det empiriska underlaget som har presenterats, är således att lagändringen i första hand befäst den praxisen som redan fanns och därmed i sig troligtvis inte har haft en märkbar påverkan på företagandets villkor.

Dnr. Af 2013/119680

Datum: 2013-09-30

SKATTEVERKET
Solna

Ink. 2013 -10- 0 1

Skatteverket
Att: Mats Andersson
171 94 Solna

Angående begäran om stöd med anledning av Finansdepartementets uppdrag till Skatteverket om en utvärdering av effekterna av ändringen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Skatteverket har från Finansdepartementet fått i uppdrag att utvärdera effekterna av den ändrade ordalydelsen i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229). Med anledning av detta uppdrag har Skatteverket i skrivelse den 18 mars 2013 begärt att Arbetsförmedlingen gör en bedömning av lagändringens effekter på arbetsmarknaden. Arbetsförmedlingen lämnar därför följande svar.

Bakgrund

Det skattemässiga begreppet näringsverksamhet definieras i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen. Där anges att med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

Den 1 januari 2009 infördes ett nytt andra stycke i paragrafen som specificerar vilka faktorer som ska beaktas vid bedömningen av om en uppdragstagares verksamhet bedrivs självständigt. I stycket stadgas att det särskilt ska beaktas vad som avtalats med uppdragsgivaren, i vilken omfattning uppdragstagaren är beroende av uppdragsgivaren och i vilken omfattning uppdragstagaren är inordnad i dennes verksamhet. Syftet med lagändringen var att fästa större vikt vid partsviljan och göra det möjligt för fler att få sin verksamhet bedömd som näringsverksamhet och därmed erhålla F-skattsedel.

Lagändringens effekter på arbetsmarknaden

När det gäller lagändringens effekter på arbetsmarknaden måste Arbetsförmedlingen utgå från den statistik och de fakta som myndigheten har tillgång till.

Arbetsförmedlingens verksamhetsstatistik omfattar endast antalet inskrivna personer vid förmedlingen och analyser görs till exempel om arbetslöshetens omfattning. När personer skrivs ut från förmedlingen och lämnar arbetslösheten för en sysselsättning, kan inte

Arbetsförmedlingen
BESÖKSADRESS: Hälsingegatan 38
POSTADRESS: Juridiska avdelningen
113 99 Stockholm

Tel: 0771-60 00 00 | Fax: 08-508 801 89
E-post: juridik@arbetsformedlingen.se
arbetsformedlingen.se

myndigheten se om det beror på en anställning eller egen näringsverksamhet. Det är därför svårt för Arbetsförmedlingen att göra en bedömning av ovanstående lagändrings effekter på arbetsmarknaden.

De uppgifter Arbetsförmedlingen har som är relevanta i sammanhanget är statistik för personer som får stöd till start av näringsverksamhet. Arbetsförmedlingen lämnar därför en kort redogörelse för lagändringens effekter avseende detta stöd.

Stöd till start av näringsverksamhet

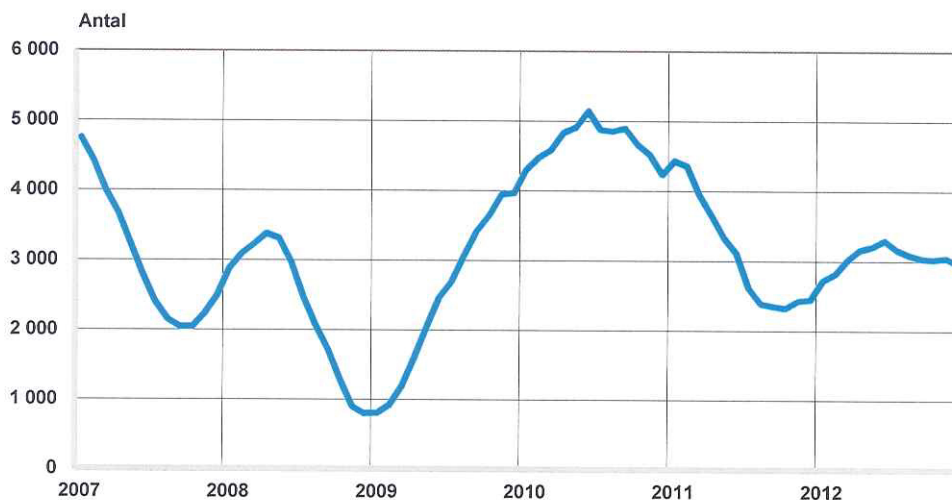
Stöd till start av näringsverksamhet är ett arbetsmarknadspolitiskt program som har till syfte att bidra till ökad sysselsättning genom att ge arbetslösa, som har förutsättningar för att starta egen verksamhet, bidrag till försörjningen under inledningsskedet av verksamheten. Stödet lämnas under högst sex månader, det kan dock förlängas i vissa fall.

Stödet får lämnas till den som är arbetslös eller riskerar att bli arbetslös och är arbetssökande på Arbetsförmedlingen från den dag han eller hon fyller 25 år. För unga med funktionshinder och för personer som uppfyller villkoren för att delta i arbetslivsintroduktionen samt för personer inskrivna i jobbgarantin för ungdomar gäller 20-års gräns. Personer inom jobb- och utvecklingsgarantin som inte har fyllt 25 år kan också anvisas stödet. Stöd kan också ges till personer som är bosatta inom ett stödområde även om de inte är arbetslösa.

Stödet till start av näringsverksamhet lämnas endast till den som bedöms ha goda förutsättningar att driva företag och om verksamheten bedöms få en tillfredställande lönsamhet och ge varaktig sysselsättning. Stödet får inte snedvrida konkurrensförutsättningarna för annan verksamhet.

Av Arbetsförmedlingens statistik framgår att volymerna av stöd till start av näringsverksamhet har varierat kraftigt under de senaste åren, vilket framgår av diagrammet på nästa sida. Konjunktursvängningar förklarar större delen av denna variation. Hur Arbetsförmedlingen väljer att använda sig av programmet påverkar också antalet beviljade stöd. Det kan variera mellan olika förmedlingskontor och även mellan olika arbetsförmedlare i vilken utsträckning stödet ”marknadsförs” samt hur ofta det efterfrågas av kunden själv.

Antal personer kvarstående i start av näringsverksamhet vid månads slut, år 2007-2012



Antal kvarstående deltagare per månad i start av näringsverksamhet, årsgenomsnitt

2007	2008	2009	2010	2011	2012
3 023	2 345	2 483	4 693	3 119	3 045

Trots att kurvan pekar uppåt under år 2009 gör Arbetsförmedlingen bedömningen att det inte av statistiken går att utläsa vilken effekt förändringen i inkomstskattelagens näringsbegrepp haft för volymerna av stödet till start av näringsverksamhet.

Gränlandet mellan företagare och anställda

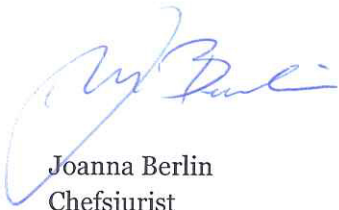
Arbetsförmedlingens bild av arbetsmarknaden är att den har förändrats och fortsätter att förändras i och med att fler och fler företag köper in tjänster i högre utsträckning i stället för att anställa personal. För en del kan eget företag vara en väg ut ur arbetslöshet och Arbetsförmedlingen ser allmänt sett positivt på att det blivit lättare att starta näringsverksamhet. Det finns dock en del problem som Arbetsförmedlingen uppmärksammat.

Det förekommer att potentiella arbetsgivare uppmanar arbetssökande att skaffa F-skattsedel så att den arbetssökande kan utföra ett uppdrag utan att bli anställd. Detta får konsekvenser för den enskilde eftersom innehavet av F-skattsedel normalt sett medför att personen anses vara företagare på heltid. Då personen inte längre anses vara arbetslös

och stå till arbetsmarknadens förfogande påverkas rätten till exempelvis arbetslöshetsersättning. Den enskilde kommer inte heller att erbjudas några insatser i form av arbetsmarknadspolitiska program från Arbetsförmedlingen.

Arbetsförmedlingen upplever att personer som skaffar F-skattsedel för tillfälliga uppdrag inte själva ser sig som företagare och att gränslandet mellan företagare och anställd blivit lite otydligare. Detta är möjligen en negativ konsekvens av att det blivit lättare att erhålla F-skattsedel.

Arbetsförmedlingen har för avsikt att titta närmare på gränserna mellan företagare och anställd i syfte att se om myndighetens praxis angående F-skattsedel bör förändras.



Joanna Berlin
Chefsjurist

Ärendet har föredragits av verksjuristen Sandra Mohlin. I beredningen av ärendet har Analysavdelningen samt Avdelningen Förmedlingstjänster deltagit.

Kopia för kännedom till:
Ledningsstaben