

D. IMPAKT – introduktion om socialavgifter och skatteavdrag

IMPAKT står för *Inkomstskatt*, *Mervärdesskatt*, *Punktskatt*, *Arbetsgivaravgifter*, *Källskatt* och *Tull*. Förkortningen ger läsaren ett enkelt kom-ihåg avseende huvuddelen av de materiella skatter och avgifter som ingår i det svenska skattesystemet. På åtta sidor ges här en översikt avseende vissa frågor om framför allt socialavgifter (arbetsgivaravgifter och egenavgifter) och källskatt (skatteavdrag) – *AK*. Den ger stöd för studier och undervisning i företagsbeskattning åt studenter och lärare. OBS! Det är enbart fråga om en översikt ägnad att ge en orientering av huvudprinciperna i regelverken (vilka är tämligen detaljerade). De e-böcker som jag hittills har publicerat i min IMPAKT-serie hos Melker Förlag är:

- *IMPAKT – studiehandledning i inkomstskatt, socialavgifter och mervärdesskatt*
- *IMPAKT – Momsnyckeln*
- *IMPAKT – Avtal och momsavdrag*
- *IMPAKT – Skatter och avgifter i Sverige*

Förlaget ger också ut bl.a. e-boken *Skatteförfarandepraktikan – med straff- och europarättsliga aspekter*, där mer anges om de förfarandemässiga reglerna.

Se mer om bl.a. nämnda e-böcker på www.forssen.se

Innehåll

- s. 2, Vilka är socialavgifterna resp. de särskilda löneskatterna?
- s. 2, Översikt avseende arbetsgivaravgifter och egenavgifterna (dvs. socialavgifterna) och de särskilda löneskatterna
- s. 2, Vad omfattar skyldigheten att göra skatteavdrag och när inträder den?
- s. 2-3, Vad omfattar skyldigheten att erlagga socialavgifter och när inträder den?
- s. 3, Vem omfattas av skyldigheten att göra skatteavdrag och att erlagga socialavgifter?
- s. 4, Skatteformer och uppbörd
- s. 4, Översikt avseende skatteform och uppbörd:
- s. 5, Beräkningen av skatteavdrag
- s. 6, Beräkningen av arbetsgivaravgifter
- s. 6, Beräkningen av egenavgifter
- s. 6, Ex.: konsekvenser på grund av skönsbeskattning för oredovisade intäkter i ett fåmansföretag
- s. 7, Preliminär inkomstdeklaration resp. arbetsgivardeklaration
- s. 8, Förhållandet mellan socialavgifter och inkomstskatt
- s. 8, Förhållandet mellan skatteform och inkomstslag
- s. 8, Preliminärskattesystemets grunder
- s. 8, Förhållandet mellan regler om skatteavdrag resp. socialavgifter och EU-rätten

Förkortningar

BFL, bokföringslagen (1999:1078); *EES*, Europeiska ekonomiska samarbetsområdet; *EU*, Europeiska unionen; *FEUF*, Fördraget om EU:s funktionssätt; *IL*, inkomstskattelagen (1999:1229); *ML*, mervärdesskattelagen (1994:200) *NRV*, näringsverksamhet; *SAL*, socialavgiftslagen (2000:980); *SFL*, skatteförfarandelagen (2011:1244); *SINK*, lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta; *SKV*, Skatteverket; *SLF*, särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster; *SLFL*, lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster; *SLP*, särskild löneskatt på pensionskostnader; *SLPL*, lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader; *www*, world wide web

Stockholm den 24 januari 2018

juris doktor Björn Forssén

Vilka är socialavgifterna resp. de särskilda löneskatterna?

Socialavgifterna består enligt SAL i:

- Arbetsgivaravgifter (enligt 2 kap. SAL) resp.
- Egenavgifter (enligt 3 kap. SAL). [1:2 SAL]

I SAL finns bestämmelserna om avgifter för finansiering av systemen för social trygghet (socialavgifter), enligt 1:1 1 st SAL. Bland annat om den till vilken utbetalning av lön etc. sker har fyllt 65 år utgår i stället olika former av särskild löneskatt, nämligen enligt:

- lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, SLFL resp.
- lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, SLPL.

Socialavgifter eller särskild löneskatt utgår på NRV och inkomst av tjänst men aldrig på kapitalinkomster.

För övrigt upphörde den 1 juni 2016 ordningen med lägre egenavgifter/arbetsgivaravgifter för personer som inte fyllt 26 år (SFS 2015:474 och SFS 2015:776).

Översikt avseende arbetsgivaravgifter och egenavgifterna (dvs. socialavgifterna) och de särskilda löneskatterna:

- Arbetsgivaravgifter	Lön, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete omfattas av avgiftsplikt, men inte inkomst av tjänst enl. fåmansföretagsregler. [2:10, 23 och 24 SAL]	Arbetsgivaravgifterna och avgiftsberäkningen anges i 2:26-31 SAL.
- Egenavgifter	Överskott av NRV är Avgiftspliktig [3:3 och 12 SAL] Inkomst av tjänst avseende hobbyverksamhet är avgiftspliktig [3:4/12 SAL]	Egenavgifterna och avgiftsberäkningen anges i 3:13-18 SAL.
- Särskild löneskatt	SLF: lön/NRV, jfr egenavg. SLP: kostnad för pensionsutfästelse (1 § SLPL)	SLF: Bl.a. om fyllt 65 år och lön etc. för arbete el. aktiv NRV, 6,15 %; passiv NRV, 24,26 %. SLP: 24,26 %. [1 och 2 §§ SLFL/1 § SLPL]

Vad omfattar skyldigheten att göra skatteavdrag och när inträder den?

Skatteavdrag för preliminär skatt (källskatteavdrag) ska göras:

- från kontant ersättning för arbete (huvudregeln 10:3 1 st SFL); och
- från sådan ränta och utdelning som lämnas i pengar och för vilken kontrolluppgift (14-25 kap. SFL) ska lämnas samt från annan avkastning som betalas ut tillsammans med sådan ränta eller utdelning (huvudregeln 10:15 SFL).

Skatteavdrag ska göras vid varje tillfälle då utbetalning sker (10:2 2 st SFL).

Vad omfattar skyldigheten att erlagga socialavgifter och när inträder den?

Arbetsgivaravgifter ska, om inte annat anges i 2:5-9, betalas på avgiftspliktig ersättning för:

- arbete i Sverige, och
- arbete i utlandet till en person som när arbetet utförs omfattas av svensk socialförsäkring enligt unionsrätten inom EU eller EES eller enligt avtal med andra stater (2:4 SAL).

Avgiftsplikt föreligger för löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete. Detsamma gäller annat som utges med anledning av ett avtal om arbete, dock inte pension (2:10 SAL).

Undantag från skyldighet att betala arbetsgivaravgifter föreligger bl.a. i princip om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut (2:5 1 st 1 men SAL).

Egenavgifter ska betalas på avgiftspliktig inkomst av:

- arbete i Sverige, och
- arbete i utlandet om den avgiftsskyldige när arbetet utförs omfattas av svensk socialförsäkring enligt unionsrätten inom EU eller EES eller enligt avtal med andra stater (3:2 SAL).

Avgiftsplikt föreligger för överskott av NRV, om den som har inkomsten av NRV har arbetat i verksamheten i inte oväsentlig omfattning (3:3 SAL). Avgiftsplikt föreligger också för inkomst av tjänst från verksamhet som bedrivs självständigt men som inte räknas som NRV (dvs. för hobbyverksamhet) – 3:4 SAL.

Med arbete i Sverige avses, beträffande skyldighet att erlagga arbetsgivar- eller egenavgifter, förvärsarbete i verksamhet här i landet (1:6 1 st SAL). Om en fysisk person som bedriver NRV har sådant fast driftställe i Sverige som avses i 2:29 IL, ska verksamhet hänförlig dit anses bedriven här i landet (1:6 2 st SAL).

Vem omfattas av skyldigheten att göra skatteavdrag och att erlagga socialavgifter?

Den som betalar ut ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning som är skattepliktig enligt IL ska göra **skatteavdrag** enligt bestämmelserna i 10 kap. SFL (10:2 1 st SFL).

Den som utger avgiftspliktig ersättning ska betala **arbetsgivaravgifter** enligt bestämmelserna i 2 kap. SAL (2:1 1 st SAL). Ett handelsbolag ska inte betala arbetsgivaravgifter på ersättning till delägare i handelsbolaget (2:9 SAL).

En fysisk person som har avgiftspliktig inkomst ska betala **egenavgifter** enligt bestämmelserna i 3 kap. SAL (3:1 1 st SAL). Beträffande handelsbolag är det delägarna som ska erlagga egenavgifterna, inte bolaget.

Skatteformer och uppbörd

Den preliminära skatten ska betalas, dvs. uppbörd ske, genom någon följande skatteformer:

- A-skatt (skatteavdrag/källskatt),
 - F-skatt (debitering) eller
 - särskild A-skatt (debitering)
- [8:2 1 st SFL]

Uppbörd av skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för utbetalning av lön etc. till den som har A-skattsedel sker genom att utbetalaren (arbetsgivaren etc.) redovisar avdrag (enligt A-skatttabell) och erlagda avgifter i arbetsgivardeklaration. Då debiteras inte den skattskyldige själv preliminär skatt och egenavgifter, vilket i stället är fallet om denne är godkänd för F-skatt eller har debiterats särskild A-skatt. I sistnämnda fall kan det exempelvis vara fråga om att en person som har skatteformen A-skatt kommer att erhålla en kapitalvinst för vilken utbetalaren inte förväntas göra skatteavdrag och för vilken uppskov med beskattningen inte heller kan ges eller att vederbörande utöver sin normala anställning erhåller sidoinkomster från uppdrag för vilka preliminär skatt enligt tabell och förhöjt skatteavdrag inte kan förväntas matcha vederbörandes slutliga skatt. Med andra ord måste mottagaren av sådana utbetalningar själv ombesörja uppbörden av preliminär skatt, genom att ansöka hos SKV om att debiteras särskild A-skatt. Det är nämligen grundläggande för preliminärskattesystemet att preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten för samma år (8:1 SFL).

Uppbörden av egenavgifter sker i förekommande fall genom att dessa räknas in i debiterad preliminär skatt. Det gäller framför allt fysisk person som driver NRV eller delägare i handelsbolag. Om den som har företag driver verksamheten genom eget aktiebolag, ska bolaget göra skatteavdrag och erlagga arbetsgivaravgifter för utbetalning av lön till ägaren, precis som för anställda i bolaget.

Översikt avseende skatteform och uppbörd:

- | | |
|---------------------|--|
| - A-skatt | Arbetsgivardeklaration
Skatte avdrag på lön m.m., t.ex. enl. tabell (lön), 11:16-20 SFL.
Arbetsgivares och bankers etc. skatteavdrag på ränta, utdelning och annan avkastning (30 %), se 10:15 och 11:25 SFL. |
| - F-skatt* | F-skatt debitering (genom beslut)
Inkomst av NRV (3:3 SAL); inkomst av tjänst som utgör hobbyverksamhet (3:4 SAL; 12:37 IL). |
| - Särskild A-skatt* | Debitering av särskild A-skatt (genom beslut)
För den som inte har NRV eller arbetsgivare som kan göra förhöjt skatteavdrag och uppbär inkomst från t.ex. fastighet eller hobbyverksamhet. |

[* Den som är godkänd för F-skatt eller har särskild A-skatt ska i vissa fall lämna *preliminär inkomstdeklaration*, se 28 kap. SFL.]

Beräkningen av skatteavdrag

Beräkningen av skatteavdrag för preliminär skatt behandlas i 11 kap. SFL. Här återges några av dessa regler:

I **underlaget för beräkning av skatteavdrag från ersättning för arbete** ska det ingå

1. kontant ersättning som en utbetalare ska göra skatteavdrag från enligt 10 kap. SFL,
2. värdet av förmåner som ges ut av utbetalaren och som är skattepliktiga enligt IL, samt
3. ersättning eller förmån som enligt 11 kap. 5-7 §§ SFL anses utgiven av utbetalaren, om skatteavdrag enligt 10 kap. AFL skulle ha gjorts från motsvarande ersättning eller förmån som ges ut direkt av utbetalaren (11:4 SFL).

En sådan *förmån* som avses i 10 kap. 11 § andra st IL och som innebär en rätt att *i framtiden förvärva värdepapper* ska anses utgiven av den i vars tjänst rättigheten har förvärvats (11:5 SFL).

Rabatt, bonus eller *annan förmån* som har getts ut på grund av kundtrohet eller liknande ska anses utgiven av den som slutligt har stått för de kostnader som ligger till grund för förmånen (11:6 SFL).

En *ersättning eller en annan förmån än som avses i 11 kap. 5 § SFL* som har getts ut av en fysisk person som är bosatt utomlands eller av en utländsk juridisk person, ska anses utgiven av den hos vilken mottagaren är anställd i Sverige om

1. ersättningen eller förmånen kan anses ha sin grund i anställningen, och
2. det inte finns något anställningsförhållande mellan utgivaren och mottagaren (11:7 SFL).

En sådan *förmån som avses i 11 kap. 5 § SFL ska räknas med i underlaget* för beräkning av skatteavdrag när den som ska anses som utgivare av förmånen har fått kännedom om att rättigheten har utnyttjats eller överlåtit (11:8 1 st SFL). Förmåner och ersättningar som avses i 11 kap. 6 och 7 §§ SFL ska räknas med i underlaget när den som ska anses som utgivare har fått kännedom om dem (11:8 2 st SFL).

Förmåner ska värderas enligt bestämmelserna i 61 kap. 2-17 §§ IL om inte annat följer av 11 kap. 10 eller 11 § SFL (11:9 SFL):

- Värdet av förmån av bostad i Sverige som inte är semesterbostad eller bostad som avses i 61 kap. 3 a § IL ska beräknas enligt sådana värdetabeller som avses i 2 kap. 10 a § första st 1 och andra st SAL (11:10 1 st SFL). Om SKV har bestämt värdet av en bostadsförmån vid beräkning av underlag för arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 10 c § SAL, ska detta värde användas i underlaget för beräkning av skatteavdrag (11:10 2 st SFL).

- Om SKV har bestämt värdet av en bilförmån eller kostförmån vid beräkning av underlag för arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 10 b § SAL, ska detta värde användas i underlaget för beräkning av skatteavdrag (11:11 SFL).

Från **ersättning för arbete som betalas ut till en fysisk person** ska skatteavdrag göras i enlighet med beslut om preliminär A-skatt. Ett beslut om att skatteavdrag ska göras enligt skattetabell ska dock inte tillämpas i de fall som avses i 11 kap. 20 § SFL (11:16 1 st SFL), varvid skatteavdrag i stället sker med 30 procent (11:20 SFL). Under januari får skatteavdrag göras enligt den skattetabell som senast har tillämpats under det föregående beskattningsåret (11:16 2 st SFL).

Från **ersättning för arbete som betalas ut till en juridisk person** ska skatteavdrag göras med 30 procent av underlaget om inte annat följer av ett beslut om särskild beräkningsgrund enligt 55 kap. 9 § SFL (11:24 SFL).

Skatteavdrag från ränta, utdelning och annan avkastning som avses i 10 kap. 15 § SFL ska göras med 30 procent om inte annat följer av 11 kap. 26 § SFL eller ett beslut om särskild beräkningsgrund enligt 55 kap. 9 § SFL (11:25 SFL). Skatteavdrag från ränta, utdelning och annan avkastning som avses i 10 kap. 15 § på utländska värdepapper ska göras med så stort belopp att det tillsammans med den skatt som dras av i utlandet uppgår till 30 procent av räntan, utdelningen eller avkastningen (11:26 SFL).

Beräkningen av arbetsgivaravgifter

Arbetsgivaravgifterna är 31,42 procent för 2016. Underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter (avgiftsunderlaget) är enligt huvudregeln i 2 kap. 24 § första st. SAL summan av de avgiftspliktiga ersättningar som den avgiftsskyldige har utgett under en kalendermånad.

Beräkningen av egenavgifter

Jfr NE-blanketten, där bl.a. egenavgifter och särskild löneskatt behandlas (www.skatteverket.se):

- Egenavgifter för ensk. när.idk. eller för aktiv delägare i handelsbolag samt SLF är avdragsgilla. Se 16 kap. 29 § IL (och 2 kap. 26 § IL). För beskattningsåret (1) medges ett avdrag om max 25 % (eller, ang. SLF avseende passiv NRV, max 20 %) från överskott i NRV, och redovisas i NE-blanketten för beskattningsår 1. Om överskott därefter: egenavgifter (eller SLF) debiteras i beslut om slutlig skatt (16 kap. 30 § IL).
- Avdraget beskattningsår 1 återläggs i NE-blanketten för beskattningsår 2 (15 kap. 7 § IL med hänvisning till 16 kap. 17, 18 och 29 §§ IL). Debiterade egenavgifter (eller SLF) för året för beslut om slutlig skatt (före 2012 benämnt taxeringsåret), avseende beskattningsår 1, dras av i blankett NE för beskattningsår 2. Därefter erhålls överskott eller underskott för beskattningsår 2. Om överskott, medges avdrag om max 25 % (eller 20 %) som redovisas i NE-blanketten för beskattningsår 2. Om överskott därefter: egenavgift (eller SLF) debiteras i beslut om slutlig skatt (avseende beskattningsår 2) och så vidare.

Ex.: konsekvenser på grund av skönsbeskattning för oredovisade intäkter i ett fåmansföretag

Antag att SKV har gjort en utredning som visar att oredovisade intäkter förekommit i ett fåmansföretag, ett aktieföretag, vilket föranleder skönsbeskattning enligt 57:1 SFL. Här ges en schematisk översikt avseende de beloppsmässiga konsekvenserna för aktieföretaget och dess ägare:

- Oredovisade intäkter i ett AB → AB:s intäkter ökas, dess kostnader ökar genom att okända arbetstagare och/eller ägaren beskattas för lön samt genom att bolaget ska erlägga arbetsgivaravgifter därpå. Ägarens/okända arbetskraftens inkomster av tjänst ökas.
- I detta fall gäller SKV:s påstående, utredning att inkomster förekommit som inte har bokats i *kassan* hos AB:et samt att medlen kan presumeras ha stått till huvudaktieägarens förfogande i dennes egenskap av företagsledare – jfr RÅ 1980 1:56.
- Omständigheterna innebär att det inte kan vara fråga om utdelning och kapitalbeskattning, eftersom det inte är fråga om att ta ut redovisade medel ur t.ex. AB:ets *kassa*. Även om det skulle kunna vara fråga om lån av oredovisade medel till ägaren, är det ändå fråga om ett lånebelopp för arbete, varför det inte heller är fråga om förbjudet lån. De oredovisade intäkterna i AB:et utgör i stället lön hos ägaren ensam, om inte okända arbetstagare också ska anses ha erhållit lön. För att inte bli skattskyldig för hela oredovisade lönerna ensam, bör ägaren således upprätta kontrolluppgifter och inge till SKV, om det finns arbetskraft som tagit del av de oredovisade intäkterna och för vilka kontrolluppgifter ännu inte lämnats av AB:et. Ägaren antas inte ha anlitat någon sådan okänd arbetskraft genom sitt AB. Det kan givetvis vara så att känd arbetskraft, dvs. anställda för vilka kontrolluppgifter lämnats, har erhållit svart lön också från AB:et, men även från sådant fall bortses. I stället antas ägaren ensam ha förfogat över de oredovisade intäkterna i bolaget.
- Antag att oredovisade intäkter är 100 000 kr. Det medför följande beskattningseksekvenser:

AB	Intäkt	+100 000		
	Kostnad	-100 000		(lön till ägare – s.k. tyst kvittning)
	Kostnad	-25 000	Moms +25 000	(antas att AB:ets verksamhet är skattepliktig o. att generella momssatsen 25 % gäller, 7:1 1 st ML)
	Kostnad	-39 275	AG-avg +39 275	(AG-avg 31,42 % x 125 000)

AB:ets redovisade överskott/underskott sänks/ökas med 64 275 kr
(+100 000 – 100 000 – 25 000 – 39 275)

AB:ets skulder till staten blir 64 275 kr (moms 25 000 + AG-avg 39 275)

Ägarens inkomst av tjänst ökar med 125 000 kr.

Preliminär inkomstdeklaration resp. arbetsgivardeklaration

Det är, som nämnts, grundläggande för preliminärskattesystemet att preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten för samma år (8:1 SFL), dvs. den preliminära skatten ska matcha den slutliga skatt som beslutas med ledning av den årliga inkomstdeklarationen. Därför ska, som också nämnts, den som är godkänd för F-skatt eller har särskild A-skatt lämna *preliminär inkomstdeklaration* i vissa fall, eftersom det inte är fråga om att exempelvis en arbetsgivare gör skatteavdrag för vederbörande – jfr 28:1 SFL. Följande gäller ang. *skyldigheten att lämna preliminär inkomstdeklaration*:

- Den som ansöker om godkännande för F-skatt ska lämna en preliminär inkomstdeklaration till SKV (28:2 SFL).

- Om den slutliga skatten för beskattningsåret beräknas överstiga motsvarande skatt för det föregående beskattningsåret, ska den som är godkänd för F-skatt eller har särskild A-skatt lämna en preliminär inkomstdeklaration, om

1. skillnaden är betydande med hänsyn till den skattskyldiges förhållanden, eller
2. räkenskapsåret har lagts om enligt 3 kap. 6 § BFL utan SKV:s tillstånd (28:3 1 st SFL).

Deklarationen ska ha kommit in till SKV senast en månad före beskattningsårets ingång (28:3 2 st SFL).

- Om det kan antas att den slutliga skatten för beskattningsåret kommer att överstiga den debiterade preliminära skatten, ska den som är godkänd för F-skatt eller har särskild A-skatt lämna en preliminär inkomstdeklaration, om

1. skillnaden är betydande med hänsyn till den skattskyldiges förhållanden, eller
2. räkenskapsåret har lagts om enligt 3 kap. 6 § BFL utan SKV:s tillstånd (28:4 1 st SFL).

Deklarationen ska ha kommit in till SKV inom 14 dagar från det att deklareringskyldigheten uppkom. När mindre än en månad återstår av beskattningsåret behöver deklareration dock inte lämnas (28:4 2 st SFL).

- En preliminär inkomstdeklaration får även lämnas i andra fall än som avses i 28 kap. 2-4 §§ SFL (28:5 SFL).

- En preliminär inkomstdeklaration ska innehålla uppgifter om beräknade inkomster och utgifter samt övriga uppgifter som SKV behöver för att kunna bestämma den preliminära skatten (28:6 SFL).

Arbetsgivardeklaration ska innehålla skatteavdrag och arbetsgivaravgifter och lämnas till SKV enligt följande av den som är skyldig att redovisa moms på beskattningsunderlag som [exklusive unionsinterna förvärv (UIF) och import] beräknas sammanlagt uppgå till högst 40 miljoner kr för beskattningsåret (26:26 SFL):

<i>Arbetsgivardeklaration för redovisningsperiod</i>	<i>ska ha kommit in senast den</i>
januari	12 februari
februari	12 mars
mars	12 april
april	12 maj
maj	12 juni
juni	12 juli
juli	17 augusti
augusti	12 september
september	12 oktober
oktober	12 november
november	12 december
december	17 januari

Den som är skyldig att redovisa moms på beskattningsunderlag som exklusive UIF och import beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kr för beskattningsåret ska i stället lämna *arbetsgivardeklaration* enligt följande (26:30 SFL):

<i>Arbetsgivardeklaration för redovisningsperiod</i>	<i>ska ha kommit in senast den</i>
januari	26 februari
februari	26 mars
mars	26 april
april	26 maj
maj	26 juni
juni	26 juli
juli	26 augusti
augusti	26 september
september	26 oktober
oktober	26 november
november	27 december
december	26 januari

Förhållandet mellan socialavgifter och inkomstskatt

En ersättning måste vara skattepliktig enligt IL för att den ska omfattas av socialavgifter. Jämför 2:12 SAL, varav följer att en ersättning är avgiftsfri om den:

1. är skattefri enligt IL,
2. undantas från skatteplikt enligt 6 § 2 eller 3 SINK, eller
3. undantas från skatteplikt enligt 8 § 5 eller 6 lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

Förhållandet mellan skatteform och inkomstslag

Inkomstslagen (tjänst, kapital och NRV) styr vilken s.k. skatteform som ska gälla för erläggande av preliminär skatt (uppbörd): Den som avser bedriva NRV enligt 13 kap. IL ska i princip godkännas för F-skattedebering [9:1 1 st SFL]. Annars gäller A-skatt (skatteavdrag) eller debitering av särskild A-skatt (8:2 1 st SFL). Det är således inte skatteformerna som styr tillämpligt inkomstslag.

Preliminärskattesystemets grunder

Det är, som nämnts, grundläggande för preliminärskattesystemet att preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten för samma år (8:1 SFL).

Förhållandet mellan regler om skatteavdrag resp. socialavgifter och EU-rätten

Skyldigheten att göra skatteavdrag styrs inte av EU-rätten. Det finns inte något generellt direktiv eller förordning från EU om inkomstskatt, och därför ligger kompetensen avseende regler om skatteavdrag hos Sveriges Riksdag. Det finns således inget allmänt krav i EU-rätten på harmonisering av EU:s medlemsstaters lagstiftningar om inkomstskatt. Här får bara upplysningsvis nämnas att EU:s råd dock har, i enlighet med principen i art. 115 FEUF om s.k. tillnärmning, utfärdat följande direktiv på inkomstskatteområdet:

- fusionsdirektivet (2009/133/EG) [tidigare fusionsdirektivet (90/434/EEG)];
- moder/dotterbolagsdirektivet (2011/96/EU) [tidigare moder/dotterbolagsdirektivet (90/435/EEG)];
- direktivet om beskattning av inkomster från sparande i form av räntebetalningar (2003/48/EG) [sparandedirektivet]; och
- direktivet om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater (2003/49/EG) [ränte/royaltydirektivet].

SAL innehåller, som nämnts, bestämmelser om avgifter för finansiering av systemen för social trygghet (socialavgifter) – 1:1 1 st SAL. Skyldigheten att betala avgifter enligt SAL kan begränsas av EU/EES-rätten eller avtal om social trygghet med andra stater (1:3 SAL). I EU-rätten finns inga särskilda bestämmelser om skyldighet att betala socialavgifter eller andra avgifter för finansiering av sociala trygghetssystem. Den skyldigheten bestäms i varje EU-lands nationella lagstiftning. Rätten att ta ut avgifter på en inkomst beror emellertid på om den person som uppbär inkomsten omfattas av lagstiftning om social trygghet i ett EU-land eller EES-land enligt lagvalsregler i EG:s förordning (EG) nr 883/2004. Förordningen ska samordna tillämpningen av EU- och EES-ländernas olika sociala trygghetssystem (se prop. 2000/01:8 s. 64 och 65). Huvudregeln är att en person omfattas av lagstiftningen i det land där denne arbetar (arbetslandsprincipen – *lex loci laboris*) – jfr prop. 2000/01:8 s. 65.