HÖGSKOLAN
I GÄVLE

AKADEMIN FÖR UTBILDNING OCH EKONOMI
Avdelningen för ekonomi

Hur ser det ut skatterättsligt i avtalen mellan Tiptapp AB, beställaren och utföraren

- Med utgångspunkt i prop. 2022/23:6

Eliz Anadol
Rima Nassar

VT-2023

Examensarbete, Grundnivå (kandidatexamen), 15 hp
Rättsvetenskap
Rättsvetenskapligt program med inriktning mot skatterätt och fastighetsrätt

Handledare: Börje Leidhammar
Examinator: Mikael Ek

Förord

Vi vill börja med att tacka vår handledare Börje Leidhammar för utmärkt vägledning under skrivandets gång och för ett bra tips på ämnesval till uppsatsen.
Att skriva denna uppsats har varit väldigt intressant och lärorikt med tanke på ämnets aktualitet och vi har fått med oss mycket nytt.

Vi vill även tacka våra familjer som läst vår uppsats och gett oss synpunkter på innehållet men även för all stöttning under studietiden.

Högskolan i Gävle, 2023

Eliz Anadol & Rima Nassar

Abstract
Following Sweden's membership of the EU, EU law has taken precedence over national law. DAC 7 is an EU directive that has been incorporated into Swedish law. A directive has a kind of a frame character, and it sets an objective to be achieved. This work intends to describe and analyze how it looks in terms of tax law in the agreements between the digital platform Tiptapp AB, the client and the executor. Tiptapp is a platform operator that mediates services through an app for private individuals, mainly in large cities and their purpose is to facilitate people's everyday lives.

In our work, we have applied the legal dogmatic method, which is based on the doctrine of legal sources and is the most widely applied when it comes to jurisprudence essays. Until the beginning of 2023, there has been no clear legal framework for platform operators regarding control data and taxation. In the absence of clear rules, the chances of greater problems increase for the Swedish Tax Agency when it comes to collecting the right income information for taxation. To answer our questions, our work has mainly been based on Prop.2022/23:6 *Reporting and exchange of information on income through digital platforms and certain other amendments to the EU directive on administrative cooperation in the area of direct taxation.* The proposition contains The Swedish Parliaments proposal for an intended bill for the collection of control data, as well as selected referral bodies and the Council on Legislation's views on the bill. In this essay, we have chosen to limit ourselves to four referral bodies and present their views, but also the Council on Legislation's opinion on the legislative proposals is considered.

Tiptapp will be obliged to submit control information to the Swedish Tax Agency for its users. They must also keep all documents for 7 years after the end of the calendar year to which the documents relate in order to comply with the documentation obligation. The person who performs the work becomes individually responsible for declaring their income to the Swedish Tax Agency. Since the executor is hired by several different clients, they are obliged to pay their own contributions themselves. However, if a client were to hire the same executor for a year and the fee amounts to at least SEK 10,000, the client becomes responsible for paying employer's social security contributions. For Tiptapp, this means that they do not have to pay income taxes and employer's social security contributions for their users, but for the fees that Tiptapp charges, they become taxable.

The new legislation leads to an increased workload for the Swedish Tax Agency as a result of more submitted tax returns and control information. At the same time, they will now find it easier to have control, but it will also be easier for them to target “support and guidance” to those covered by the new rules.

Sammanfattning
Efter Sveriges medlemskap i EU har EU-rätten fått företräde framför den nationella rätten. DAC 7 är ett EU-direktiv som har inkorporerats i den svenska lagstiftningen. Ett direktiv har en form av ramkaraktär och det anger ett mål som ska uppnås. Det här arbetet avser att redogöra och analysera hur det ser ut skatterättsligt i avtalen mellan den digitala plattformen Tiptapp AB, beställaren och utföraren. Tiptapp är en plattformsoperatör som förmedlar sina tjänster via en app för privatpersoner, främst i storstäder och deras syfte är att underlätta i människans vardag.

I arbetet har vi tillämpat den rättsdogmatiska metoden som utgår från rättskälleläran och är den mest tillämpade när det kommer till rättsvetenskapliga arbeten. Fram till början av år 2023 har det inte funnits något tydligt regelverk för plattformsoperatörer gällande kontrolluppgifter och beskattning. Vid avsaknaden av ett tydligt regelverk ökar chanserna till större problem för Skatteverket när de ska samla in rätt inkomstuppgifter inför beskattningen.
För att besvara våra frågeställningar har vi främst utgått ifrån prop.2022/23:6 *Rapportering och utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar och vissa andra ändringar i EU:s direktiv om administrativt samarbete på direktskatteområdet i arbetet.* Propositionen innehåller riksdagens förslag på ett tilltänkt lagförslag för inhämtande av kontrolluppgifter samt utvalda remissinstanser och Lagrådets synpunkter gällande lagförslaget. I arbetet har vi valt att avgränsa oss till fyra remissinstanser och redogöra för deras synpunkter men även Lagrådets yttrande gällande lagförslagen tas i beaktande.

Tiptapp blir skyldiga att lämna in kontrolluppgifter till Skatteverket för sina användare. De måste även bevara alla underlag i 7 år efter utgången av det kalenderår som underlagen avser för att uppfylla dokumentationsskyldigheten.
Den som utför arbetet blir enskilt ansvarig för att deklarera sina intäkter till Skatteverket. Eftersom utföraren anlitas av flera olika beställare blir hen skyldig att betala sina egenavgifter själv. Men om en beställare skulle anlita samma utförare under ett år och arvodet uppgår till minst 10 000 kr blir beställaren ansvarig för att betala in arbetsgivaravgifter. För Tiptapps del betyder det att de slipper betala inkomstskatter och arbetsgivaravgifter för användarna men för avgifterna som Tiptapp tar ut blir de skattskyldiga.

Den nya lagstiftningen leder till att Skatteverket får en ökad arbetsbelastning till följd av fler inlämnade deklarationer och kontrolluppgifter. Samtidigt får de nu lättare att ha kontroll men det blir också lättare för dem att rikta “stöd och vägledning” till dem som omfattas av de nya reglerna.

Förkortningslista

AML	Arbetsmiljölagen
AV	Arbetsmiljöverket
AvtL	Lag om avtal och andra rättshandlingar på förmögenhetsrättens område
DAC	Directive on Administrative Cooperation
M.fl.	Med flera
OECD	Organisationen för ekonomiskt samarbete och utveckling
Prop.	Proposition
POL	Lag om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet
SFL	Skatteförfarandelag

Innehållsförteckning

1. INLEDNING 6
1.2 Problem 7
1.3 Syfte och frågeställning 7
1.4 Metod 7
1.5 Material 8
1.6 Avgränsningar 8
1.7 Litteraturöversikt och eget bidrag 8
1.8 Disposition 9
2. DE BERÖRDA PARTERNA 9
2.1 Förmedlaren TipTapp AB 9
2.2 Beställaren 9
2.3 Utföraren 9
3. PROPOSITION 2022/23:6 RAPPORTERING OCH UTBYTE AV UPPLYSNINGAR OM INKOMSTER GENOM DIGITALA PLATTFORMAR OCH VISSA ANDRA ÄNDRINGAR I EU:S DIREKTIV OM ADMINISTRATIVT SAMARBETE PÅ DIREKTSKATTEOMRÅDET, OCH LÄMNADE SYNPUNKTER I LAGSTIFTNINGSÄRENDET 10
3.1 Författningskommentarer 10
3.1.1 Förslag till lag om plattformsoperatörers inhämtade av vissa uppgifter på skatteområdet 10
3.1.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen 13
3.2 Remissinstansernas yttrande på förslagen i promemorian om rapportering av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar 17
3.3 Lagrådets yttrande 20
4. KONTROLLUPPGIFTER, DOKUMENTATIONSSKYLDIGHET OCH INKOMSTSLAGET TJÄNST 23
4.1 Kontrolluppgifter 23
4.2 Inkomstslaget tjänst 23
4.3 Dokumentationsskyldighet 23
4.4 Mervärdesskatt 24
4.5 Sociala avgifter 24
5. ANALYS OCH DISKUSSIONSDEL 25
5.1 Vilka regler gäller kring dokumentationsskyldighet och kontrolluppgifter för Tiptapp AB? 26
5.2 Vem blir skattskyldig för inkomstskatter och moms? Och vem av de tre parterna blir ansvariga för arbetsgivaravgifter? 28
5.2.1 Vem är arbetsgivare? 30
5.3 Vilka följdeffekter kan Skatteverket få av de nya reglerna? 31
6. SLUTSATSER 33

1. Inledning

I dagens samhälle har digitaliseringen utvecklats i ett högt tempo och lett till att allt mer sker via olika plattformar och mobila applikationer, (appar).[1] En trend som drivits på till följd av digitaliseringen är gigekonomin, med begreppet menas att människor tar tillfälliga arbeten eller korta uppdrag, ett så kallat gig. Förmedlingen av gigarbete sker främst via digitala plattformar, och ett förmedlingsuppdrag kan ske genom att en privatperson lägger ut en annons på en digital marknadsplats där syftet kan vara att en person vill ha hjälp med något som sophämtning eller flytthjälp. Nya arbetssätt leder även till att nya frågor kan uppstå, frågor som handlar om hur och när beskattning ska ske men också frågor om vem som blir skattskyldig. Beroende på tjänsterna som erbjuds kan reglerna om skatt skilja sig åt. Därav är det viktigt att det finns ett tydligt regelverk att utgå från.[2] Rådande lagar och regler behöver ses över för att säkerställa en hållbar tillvaro för samhället men även för den enskilde gigaren.[3]

En följdeffekt av den ekonomiska digitaliseringens framgång är de komplexa situationer som uppstått för Skatteverket.[4] Den statliga myndigheten som hanterar Sveriges skattefrågor med huvudsyfte att säkerställa finansieringen av den offentliga sektorn och bidra till ett fungerande samhälle.[5] Finansieringen sker genom att allmänheten betalar in sina skatter till staten.[6] Skatter kan ses som ett tvångsbidrag till staten och är inget som utgår på grundval av individuella avtal mellan skattskyldiga och staten utan på grundval av lag.[7] När myndigheten inte får in tillräckligt med upplysningar som de behöver för att ha möjlighet att utföra kontroller av inkomster som genereras från verksamheter som bedrivs med hjälp av digitala plattformar kan skattebortfall uppstå.[8] Till följd av detta har nya lagar tillkommit i den svenska lagstiftningen från och med den 1 januari 2023. Det är kapitel 22 c, Kontrolluppgift om rapporteringspliktiga säljare som bedriver verksamhet via digitala plattformar och kapitel 49 d, Plattformsavgift, Skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. Syftet med lagarna är att de ska vara till hjälp för Skatteverket och deras arbete med att samla in kontrolluppgifter. Alla plattformsoperatörer är således från och med de nya lagarnas införande skyldiga att lämna kontrolluppgifter på alla användare som utnyttjar tjänsten. En aktör som påverkas av det nya regelverket är den digitala plattformen Tiptapp som fungerar som förmedlare mellan annonsör och utförare via sin mobilapplikation.

För att en plattformsoperatör ska vara rapporteringsskyldig krävs att en skatterättslig hemvist i Sverige finns enligt 2:2 st. 1 Lag om plattformsoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet (2022:1681), POL. Rapporteringsskyldighet kan inträda även om det inte föreligger någon skatterättslig hemvist i någon stat eller jurisdiktion enligt 2:2 st. 2 POL. Rekvisiten som då ska uppfyllas är den ska vara inregistrerad i Sverige, ha sin plats för företagsledning eller faktiska företagsledning i Sverige eller har ett fast driftställe i Sverige och inte är en kvalificerad plattformoperatör utanför Europeiska unionen. Uppfylls kriterierna som avses i 2:2 st 1

[1] Skatteverket Rättslig vägledning.
[2] Skatteverket.
[3] Giglab Sverige.
[4] Prop. 2022/23:6, s.504.
[5] Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 1. 2023, s. 18.
[6] Skatteverket.
[7] Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 1. 2023, s. 14.
[8] Prop. 2022/23:6, s.504.

POL i både Sverige och en annan europeisk medlemsstat, inträder rapporteringsskyldighet om plattformsoperatören väljer att fullgöra rapporteringskraven för plattformsoperatörer i Sverige istället för i en annan medlemsstat.

1.2 Problem

Innan den 1 januari 2023 har inte något tydligt regelverk för vad som gäller för plattformsoperatörer gällande kontrolluppgifter och beskattning funnits. Idag är kunskapen som förmedlas via digitala plattformar begränsad och enbart ett fåtal rapporter analyserar den här delen om ekonomin. Strukturomvandlingen sker i ett högt tempo, men det finns relativt lite statistik över storleken av den här varianten av verksamhet. De rapporter och analyser som finns idag ger inte längre en tillförlitlig bild av verksamheternas omfattning. Det finns heller ingen enighet kring definitionen av digital ekonomi. Idag används olika begrepp som plattformsekonomi och gigekonomi i rapporter och undersökningar, men vid olika definitioner av samma begrepp försvåras jämförbarheten.[9] Vid avsaknaden av ett tydligt regelverk ökar chanserna till större problem för Skatteverket när de ska samla in rätt inkomstuppgifter inför beskattningen. Det blir även lättare för privatpersoner att undvika att deklarera sina tjänsteintäkter och på så vis undgå inbetalning av skatt och därmed på eget bevåg begå skattebrott. Minskade skatteintäkter leder i sin tur till en minskad finansiering av den offentliga sektorn samt andra som finansieras med hjälp av allmänhetens skatteinbetalningar.

1.3 Syfte och frågeställning

Syftet med det här arbetet är att utifrån frågeställningarna nedan redogöra för och analysera hur det ser ut skatterättsligt i avtalen mellan den digitala plattformen Tiptapp AB, beställaren och utföraren. Med examensarbetet vill vi även undersöka vilken påverkan de ny implementerade lagarna, kapitel 22 c och kapitel 49 d SFL har för de berörda parterna.

- Vilka regler gäller om dokumentationsskyldighet och kontrolluppgifter för Tiptapp AB?
- Vem blir skattskyldig för inkomstskatter och moms?
- Vem av de tre parterna blir ansvariga för arbetsgivaravgifter?
- Vilka följdeffekter för Skatteverket kan de nya reglerna få?

1.4 Metod

I det här arbetet kommer vi att tillämpa den rättsdogmatiska metoden. Den här metoden utgår från rättskälleläran och är den mest tillämpade när det kommer till rättsvetenskapliga arbeten. Metoden går ut på att söka svaren i gällande rätt såsom lagstiftning, rättspraxis, förarbeten samt doktrin.[10] Ändamålet med rättsdogmatiken är att finna en lösning på ett juridiskt problem samtidigt som det ställer krav på öppenhet och transparens med en hög nivå av akribi.[11] Samtidigt är det också inom rättsdogmatiken viktigt att analysera argument som talar för eller emot lösningen. Det finns två olika typer av argumentationer; *de lege lata* och *de lege ferenda.* Den första går ut på att göra anspråk på att beskriva rättsläget som det är och den andra är att till för att närmast föreslå lösningar på problem som framstår som olösta.[12]

[9] Prop. 2022/23:6, s.204.
[10] Kleineman, rättsdogmatisk metod, s. 21.
[11] Sandgren, Claes. (2018). Rättsvetenskap för uppsatsförfattare, s. 45.
[12] Kleineman, rättsdogmatisk metod, s. 36.

EU-direktiv hör till EU:s sekundärrätt och efter Sveriges medlemskap i EU har EU-rätten fått företräde framför den nationella rätten.[13] DAC 7 är ett EU-direktiv. Innan ett direktiv kan bli direkt tillämpligt i en medlemsstats nationella rättsordning måste det implementeras.[14] DAC 7 har av denna anledning inkorporerats i den nationella rätten. Ett direktiv från EU riktar sig till medlemsstaterna och inte till den enskilda medborgaren. Man kan säga att direktiven har någon form av ramkaraktär och att de anger ett mål som ska uppnås. Tillvägagångssättet för hur målen ska uppnås beslutar medlemslandet själv.[15]

1.5 Material

I det här avsnittet kommer en redogörelse för vilket material som används för att besvara uppsatsens syfte. Avsnittet är inte uttömmande utan mer av beskrivande karaktär. Stor vikt kommer att läggas vid kap. 22 c och kap. 49 d SFL då det är två nya kapitel som tillkommit den svenska lagstiftningen och berör uppsatsens frågeställning. Förutom nämnda lagrum kommer även prop.2022/23:6 som ligger till grund för dessa två kapitel att behandlas. Eftersom Tiptapp:s verksamhet är relativt ny finns det begränsat material i form av lagstiftning och rättspraxis. Som ett komplement till detta kommer därför material som ligger utanför rättskälleläran att användas, bland annat Skatteverkets rättsliga vägledning och information från Tiptapp:s egna webbplats. Arbetet kommer även att innehålla en redogörelse för vem av de tre parterna som anses vara arbetsgivare. Till denna redogörelse kommer främst målen: Förvaltningsrätten i Malmö mål-nr 1332 - 21, Förvaltningsrätten i Malmö mål-nr 13356 - 20, Kammarrätten i Göteborg mål nr 4120 - 21 och Kammarrätten i Göteborg mål-nr 6394 - 21, att behandlas.

1.6 Avgränsningar

Med hänvisning till uppsatsens syfte och frågeställningar kommer arbetet att begränsas till det svenska företaget Tiptapp AB och deras fysiska användare, men Taskrunner som är en liknande marknadsplats kommer även att beröras. På grund av ämnets aktualitet och digitaliseringens framfart i samhället så finns inte mycket praxis att utgå från. Arbetet kommer därför att avgränsas till nationell lagstiftning och prop. 2022/23:6, Rapportering och utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar och vissa andra ändringar i EU:s direktiv om administrativt samarbete på direktskatteområdet. Vid behandling av propositionen kommer remissinstansernas synpunkter på utredningen att beaktas.

1.7 Litteraturöversikt och eget bidrag

Eftersom vårt ämne är väldigt aktuellt i dag men också relativt nytt så finns det inte mycket litteratur att utgå från. Vi kan inte heller se att någon annan tidigare skrivit om de nya lagarna och Tiptapp. Därmed finns flera frågetecken som förhoppningsvis kan besvaras med hjälp av uppsatsen.

---

[13] Nilsson, M, & J Lundberg, Europarätten: en introduktion till EU-rätten och Europakonventionen. 4., [uppdaterade] uppl., Stockholm, Jure, 2010, s. 31 och s.37.
[14] Nilsson, M, & J Lundberg, Europarätten: en introduktion till EU-rätten och Europakonventionen. 4., [uppdaterade] uppl., Stockholm, Jure, 2010, s. 43.
[15] Nilsson, M, & J Lundberg, Europarätten: en introduktion till EU-rätten och Europakonventionen. 4., [uppdaterade] uppl., Stockholm, Jure, 2010, s. 31.

1.8 Disposition

Arbetet i denna uppsats är disponerat enligt följande. I det första kapitlet ges en presentation av ämnet och vad uppsatsen kommer att innehålla. Detta kapitel innefattar också uppsatsens syfte, val av metod, material samt avgränsning. I det andra kapitlet följer en redogörelse för vad den digitala plattformen Tiptapp är och vad de olika parterna har för åtaganden gentemot varandra. Vidare kommer i det tredje kapitlet en genomgång av prop.2022/23:6 och de lagrum vi finner relevanta för vårt uppsatsarbete. Vi kommer även att nämna de utvalda remissinstansernas synpunkter och Lagrådets yttrande som inkommit i lagstiftningsärendet. I det fjärde kapitlet finns en kortfattad beskrivning av följande områden: kontrolluppgifter, inkomstslaget tjänst, dokumentationsskyldighet, mervärdesskatt och sociala avgifter. I det femte kapitlet lämnas en analys där syftet besvaras samt en redovisning av de rättskällor som ligger till grund för detta. I uppsatsens sista kapitel redovisas en sammanfattning med slutsatser där syftet och analysdelen knyts ihop.

2. De berörda parterna

2.1 Förmedlaren TipTapp AB

Tiptapp AB är en plattformsinnehavare som år 2016 introducerade en marknadsplats för privatpersoner i Stockholm, vars syfte var att underlätta vardagen för människor i storstäder runt om i Europa. De finns idag i Sverige, London, Berlin och Lissabon. I dagens samhälle när miljöfrågor och återvinning är en viktig del blir det mer vanligt att personer i storstäder, främst i innerstaden, inte äger en bil. Genom att deras användare både kan ge och få hjälp med transporter från en punkt till en annan mot ersättning.[16] Tjänsten är upplagd på så vis att TipTapp AB erbjuder sin marknadsplats i form av en mobilapp till sina användare. Via appen kan användarna sedan lägga ut olika förfrågningar där de söker hjälp med transport till olika platser såsom återvinningen eller flytthjälp. Den som lägger upp en förfrågan kallas beställare, det är även den personen som bestämmer ersättningen för arbetet. I ersättningen som betalas ut till utföraren ingår en serviceavgift på 25 % som tillfaller Tiptapp. Förutom serviceavgiften ta Tiptapp ut en administrativ avgift för varje slutfört arbete, en kostnad som beställaren debiteras.[17]

2.2 Beställaren

Beställaren är den person som lägger ut en annons på plattformen med syfte att få en tjänst utförd. Det är även denne som bestämmer storleken på ersättningen som erläggs för utfört arbete. Om beställaren har betalat en ersättning som överstiger 10 000 kr till en utförare under ett år är den ansvarig för att betala alla sociala avgifter såsom arbetsgivaravgifter för ersättningen och rapportera avgifterna till Skatteverket.[18]

2.3 Utföraren

Utföraren är den som accepterar anbudet som beställaren ger och utför arbetet mot ersättning. Uppdrag som utförs åt någon annan ska ses som inkomst av tjänst vilket betyder att utföraren ska deklarera sina inkomster i inkomstslaget tjänst.[19] Men som privatperson har man rätt att tjäna upp till ett visst belopp utan krav på att deklarera, i år ligger gränsen på 20 430 kr för inkomster som härrör till år 2022.

[16] Tiptapp.
[17] Tiptapp.
[18] Tiptapp.
[19] Skatteverket Rättslig vägledning.

3. Proposition 2022/23:6 *Rapportering och utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar och vissa andra ändringar i EU:s direktiv om administrativt samarbete på direktskatteområdet, och lämnade synpunkter i lagstiftningsärendet*

Propositionen kom till främst för att lämna förslag som krävs för att genomföra rådets direktiv (EU) 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning. Med förslaget ska svenska plattformsoperatörer lämna uppgifter om hur mycket deras användare tjänar på att sälja varor eller utföra tjänster.
Direktivet innehåller ett unionsrättsligt regelverk vars syfte är att införa rapporteringsskyldighet för beskattningsändamål.[20] För de som bedriver digitala plattformar efter den 1 januari 2023 betyder det att de ska samla in, kontrollera och till Skatteverket rapportera uppgifter om alla verksamma säljare.
Rapporteringsskyldigheten gäller endast plattformsoperatörer som förmedlar varor och tjänster mellan parter som är utomstående i förhållande till plattfomsoperatören.

Det nya regelverket innehåller även bestämmelser som ska tillämpas på avtal, avtalet grundas på ett modellavtal som utarbetats av OECD om rapportering av plattformsoperatörer avseende säljare i delnings- och gigekonomin. Ett avtal Sverige inte ingått än men som troligtvis sker inom en snar framtid. Så länge Sverige inte ingått ett sådant avtal tillämpas bestämmelserna endast med anledning av direktiv 2021/214.[21] Av denna anledning kommer arbetet inte belysa något mer gällande detta avtal.

3.1 Författningskommentarer

I en författningskommentar brukar en kommande lagformulering presenteras. Det är regeringens tilltänkta lagförslag som sedan skickas till olika instanser i syfte att samla in deras synpunkter och få förslag på hur lagen kan förbättras.

3.1.1 Förslag till lag om plattformsoperatörers inhämtade av vissa uppgifter på skatteområdet

1 kap.
Enligt 1 § framgår det att lagen innehåller bestämmelser om vilka åtgärder rapporteringsskyldiga plattformsoperatörer ska använda sig av för att samla underlag som säljare på plattformarna och bestämmelser om andra skyldigheter som har anknytning till detta. Bestämmelser om rapporteringsskyldiga plattformsoperatörers uppgiftsskyldighet gällande rapporteringspliktiga säljare går att hitta i 22 c kap. SFL.[22]

2 kap. Definitioner och förklaringar

Grundläggande begrepp för plattformsoperatören
Rapporteringsskyldig plattformsoperatör,

2 §, I den här och den 3 § paragrafen finns definitionen av begreppet rapporteringsskyldig plattformsoperatör. En grundläggande förutsättning för att uppfylla begreppet är att plattformsoperatören inte ska vara en undantagen plattformoperatör

[20] Europeiska unionens officiella tidning, L 104/1, 15/3 - 21.
[21] Prop. 2022/23:6, s. 258.
[22] Prop. 2022/23:6, s.218.

enligt bestämmelsen som finns i 6 §. Denna paragraf innehåller två olika punkter där punkt 1 anger att plattformsoperatören är rapporteringsskyldig om den därutöver har skatterättslig hemvist i Sverige. I punkt 2 anges att en plattformsoperatör är rapporteringsskyldig även om den inte har skatterättslig hemvist i någon stat eller jurisdiktion. Men utöver vad som står i punkt 2 finns det även andra kriterier som måste uppfyllas av den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören, vilka är att den ska vara inregistrerad i Sverige, ha sin plats för företagsledningen eller den faktiska företagsledningen i Sverige eller att den har ett fast driftställe i Sverige och inte är en kvalificerad plattformsoperatör utanför EU.[23]

3 §, Förutom det som står i 2 § angående begreppet rapporteringsskyldig plattformsoperatör uttrycks det även i detta lagrum att den *"plattformsoperatör som inte är undantagen även är rapporteringsskyldig om den förmedlar berörd verksamhet där en eller flera rapporteringspliktiga säljare har hemvist i en medlemsstat i EU eller förmedlar en berörd verksamhet som innefattar uthyrning av fast egendom som är belägen i en medlemsstat i EU och plattformsoperatören inte enligt punkt 1 har skatterättslig hemvist i en medlemsstat i EU, punkt 2 är inregistrerad i en medlemsstat i EU, punkt 3 har sin plats för företagsledning eller faktiska företagsledning i en medlemsstat i EU, punkt 4 har ett fast driftställe i en medlemsstat i EU, eller punkt 5 är en kvalificerad plattformsoperatör utanför EU"*.[24]

För att förtydliga vad som menas med begreppet förmedling i detta sammanhang har lagstiftaren uttryckt att förmedling avses den som ingår avtal med en säljare i syfte att göra en plattform tillgänglig. Via plattformen ska säljaren ha möjlighet att sammankoppla med andra plattformsanvändare för att hens verksamhet fortsatt kan bedrivas. Det finns dock en skillnad på den här paragrafen jämfört med vad som står i 2:2 SFL. Den specifika skillnaden är att plattformsoperatörens rapporteringsskyldighet baseras på säljarens verksamhet och inte vart själva plattformen har sin hemvist, sin ledning eller att plattformens driftställe kan knytas an till Sverige eller EU.[25]

Plattform,

4 §, I denna paragraf framgår definitionen av plattform, vilket i första stycket är all programvara såsom en webbplats, en del av webbplatser eller applikationer inklusive mobila applikationer som gör det möjligt för säljare att vara anslutna till andra användare och bedriva berörd verksamhet. Det framgår även att det handlar om programvara som är framtagen för att göra det möjligt att förmedla försäljning av berörd verksamhet mellan fristående parter. Definitionen avser endast begreppet plattform.[26]

Plattformsoperatör,

5§, Den enhet som ingår avtal med en säljare i syfte att göra hela eller delar av sin plattform tillgänglig för en säljare är en plattformsoperatör. Vid användning av plattformen ska säljaren sammankopplas med andra plattformsanvändare för att bedriva sin verksamhet i förhållande till dem. Med andra ord kan man säga att det är en enhet som via en plattform förmedlar försäljning av berörd verksamhet mellan oberoende parter som båda också är oberoende i förhållande till plattformsoperatören som är den

[23] Prop.2022/23:6, s. 218-219.
[24] Ibid., s.219-220.
[25] Ibid., s. 220.
[26] ibid., s. 220

part som tillhandahåller själva plattformen. För tolkning av denna paragraf har begreppet plattform en särskild betydelse. För en operatör som tillhandahåller sin egen plattform för att användare ska köpa hens egna varor och tjänster blir inte denna lag gällande då denne inte uppfyller ovanstående kriterier. [27]

Undantagen plattformsoperatör,

6§ Definitionen av begreppet undantagen plattformsoperatör finns i sjätte paragrafen, där framgår att det avses en plattformsoperatör som på förhand och årligen visar att företagsmodellen är sådan att den inte har rapporteringspliktiga säljare. Det kan innebära att plattformen endast får utnyttjas av exempelvis marknadsnoterade företag, myndighetsenheter eller stora hotell. Dock undantas inte plattformsoperatörer som genom en affärsmodell visar att säljare inte kan göra en vinst på plattformen. För att slippa genomföra förfarandet för kundkännedom enligt kap 6 och lämna kontrolluppgifter enligt 22 c kap SFL kan en undantagen plattformsoperatör senast före utgången av kalenderåret för den rapporteringspliktiga perioden enligt 5:1 ansöka om ett beslut från Skatteverket.[28]

Berörd verksamhet,

10§, För att uppfylla kraven för berörd verksamhet måste något av följande kriterier uppfyllas: uthyrning av fast egendom, en personlig tjänst, försäljning av varor eller uthyrning av transportmedel. Men utöver dessa kriterier ska verksamheten också utföras mot ersättning.[29]

Ersättning,

12§, Ersättning är en form av arvode som antingen betalats ut eller tillgodoräknas en säljare avseende den berörda verksamheten. Plattformsoperatören ska känna till eller rimligen förväntas känna till arvodets belopp eller dess värdet. Eventuella avgifter, provisioner eller skatteskulder som tagits ut eller hållit inne av den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören ska inte räknas med i ersättningen. Därtill får begreppet belopp i det här sammanhanget en vidare betydelse som innebär att det är ersättning i form av pengar men också det värde som säljaren erhåller efter att avdrag gjorts på dennes ersättning.[30]

Rapporteringspliktig säljare,

14§, Med detta avses en aktiv säljare som inte är en undantagen säljare. Definitionen av begreppet aktiv säljare finns i 16§ begreppet undantagen säljare i 17§.[31]

Begreppet säljare,

15§, Definitionen är en användare som vid något tillfälle under den rapporteringspliktiga perioden enligt 25§ är både registrerad och utför en berörd verksamhet enligt 10§ på plattformen. Att vara registrerad på plattformen innebär att användaren har ett konto eller en profil och har ingått ett avtal med

[27] Prop.2022/23:6 s. 221.
[28] Ibid., s. 222.
[29] Ibid., s. 224.
[30] Ibid., s. 226.
[31] Ibid., s. 228.

plattformsoperatören. Det kan vara en fysisk person eller en enhet som använder plattformen.[32]

Aktiv säljare,

16§, I punkt 1 står det att det är en säljare som tillhandahåller en berörd verksamhet enligt 10§. I punkt 2 står det att det är en säljare som tillgodoräknas eller får ersättning utbetalas på grund av berörd verksamhet som framgår av samma paragraf. Detta innebär att en säljare som varken utför eller får ersättning för berörd verksamhet inte är att ses som en aktiv säljare. Det gäller även om säljaren skulle få betalt för något som inte gäller den berörda verksamheten.[33]

Hemvist,

20§, Denna paragraf består av fyra stycken, i första stycket framgår att en plattformsoperatör ska anses ha hemvist i en stat eller jurisdiktion där den har skatterättslig hemvist. Det har ingen betydelse om personen också har hemvist enligt ett skatteavtal, dock har personen skatterättslig hemvist i Sverige om den anses vara obegränsat skattskyldig i landet. Enligt det andra stycket ska en rapporteringsskyldig plattformsoperatör anse att säljaren har hemvist i den stat eller jurisdiktion där den primära adressen finns. Däremot om skatteregistreringsnumret har utfärdats på annat ställe än där säljaren har sin primära adress ska säljaren anses ha hemvist där skatteregistreringsnumret har utfärdats om det är en medlemsstat i EU. Det tredje stycket anger att om upplysningar om förekomsten av fast driftställe har lämnats ska den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören anse att säljaren har hemvist i respektive medlemsstat som har angetts som ett fast driftställe. Det är ett krav att det är en medlemsstat inom EU. Vidare i fjärde stycket framgår att en säljare ska anses ha hemvist i alla de stater och jurisdiktioner som har bekräftats av en elektronisk identifieringstjänst som har tillgängliggjorts av en stat eller jurisdiktion eller av EU.[34]

3.1.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen

22 c kap.

Kapitel 22 c är en implementering av EU-rådets direktiv 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning, DAC 7.

Innehåll,

1§, Den här paragrafen anger detta kapitel innehåller bestämmelser till följd av rådets direktiv (EU) 2021/514 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning och gällande avtal mellan behöriga myndigheter om automatiskt utbyte av upplysningar om inkomster som erhållits genom digitala plattformar.[35]

[32] Prop.2022/23:6 s. 228.
[33] Ibid., s. 229.
[34] Ibid., s. 231.
[35] Ibid., s. 258.

Definitioner och förklaringar

Termer och uttryck,

2§, I denna paragraf anges olika termer och uttryck. Betydelsen av dessa anges här samtidigt som lagstiftaren nämner att begreppen har samma betydelse som de har i POL om inte något annat anges.[36]

För vem och av vem ska kontrolluppgift lämnas?

3 §, De rapporteringsskyldiga plattformsoperatörer som avses i 2:2 - 3 §§ POL ska lämna in kontrolluppgift.[37] Omfattas man inte av reglerna i 2:2-3 §§ POL behöver ingen kontrolluppgift lämnas.

4 §, I den här paragrafen som är uppdelat på två olika stycken finns de undantag som innebär att kontrolluppgift inte ska lämnas av den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören. Det första undantaget som går att hitta i paragrafens första stycket, nämns att den som kan bevisa att uppgiften redan har lämnats in till Skatteverket av annan rapporteringsskyldig plattformsoperatör inte behöver lämna in samma uppgifter. Det andra undantaget är att om en rapporteringsskyldig plattformsoperatör kan visa ett en annan plattformsoperatör redan har lämnat in begärda underlag till en behörig myndighet i en annan stat inom EU eller en kvalificerad jurisdiktion utanför EU. Finns det flera rapporteringsskyldiga plattformsoperatörer räcker det således med att en lämnar in uppgifterna till Skatteverket.[38]

6 §, Den som identifieras eller skulle identifierats som en rapporteringspliktig säljare ska lämna kontrolluppgift. Enligt 2 § i denna lag ska en bedömning om vem som är rapporteringspliktig säljare ske utifrån reglerna i 2:14 POL.[39]

7 §, Denna paragraf är uppdelad i tre olika stycken, i första stycket framgår att det finns krav på underrättelse från plattformsoperatören till Skatteverket om en annan plattformsoperatör har lämnat uppgifter i dess ställe. Då måste underrättelse om vilken annan plattformsoperatör som har lämnat kontrolluppgifter eller dylikt i en annan stat och jurisdiktion och till vilken behörig myndighet uppgifterna har lämnats till att ske. I det andra stycket står det att en rapporteringsskyldig plattformsoperatör som inte har några rapporteringspliktiga säljare under en viss period ska underrätta Skatteverket om att inga kontrolluppgifter enligt 22 c kapitlet ska lämnas. I det tredje stycket finns information om att underrättelserna måste lämnas senast den 31 januari kalenderåret efter den rapporteringspliktiga perioden och att det måste innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter om plattformsoperatörerna.[40]

Kontrolluppgiftens innehåll, uppgifter som ska lämnas om plattformsoperatörer,

8 §, kontrolluppgiftens innehåll avseende anknytning till Sverige för alla rapporteringsskyldiga plattformsoperatörer. I den inlämnande kontrolluppgiften ska

[36] Ibid.
[37] Ibid.
[38] Ibid., s. 259.
[39] Ibid., s. 260.
[40] Ibid.

uppgifter om den rapporteringsskyldiga plattformsoperatörens anknytning till Sverige lämnas och varför de är rapporteringsskyldiga i Sverige enligt 2:2 - 3 § POL.[41]

9 §, I kontrolluppgiften ska uppgifter om vilken rapporteringsskyldig plattformsoperatör som uppgifter lämnas för finnas med.[42]

Uppgifter som ska lämnas om alla rapporteringspliktiga säljare,

10 §, I den här bestämmelsen framgår det vilka uppgifter som kontrolluppgiften ska innehålla avseende alla rapporteringspliktiga säljare. För alla aktuella rapporteringspliktiga säljare ska kontrolluppgift lämnas och till rapporteringspliktig säljare räknas både den som är begränsat skattskyldiga och obegränsat skattskyldiga. Kontrolluppgiften behöver innehålla de nödvändiga identifikationsuppgifter som finns i 24:4 SFL, men också vissa andra uppgifter om alla rapporteringspliktiga säljare. Förutom den nödvändiga informationen ska kontrolluppgifterna även innehålla uppgifter om identifikationskoden för ett finansiellt konto, ett unikt identifieringsnummer, om den finns tillgänglig för plattformsoperatören. Till den här informationen ska det även inkludera vilken typ av finansiellt konto säljaren använder sig av, är det ett bankkonto eller något liknande. Kontoinnehavarens namn om det skiljer sig åt från namnet på den rapporteringspliktiga säljaren samt andra finansiella identifieringsuppgifter som plattformsoperatören besitter gällande kontoinnehavaren. Information om samtliga stater och jurisdiktioner där säljaren har hemvist, den sammanlagda ersättningen som den betalat ut samt upplysningar om eventuella avgifter, provisioner eller skatter som de hållit inne eller tagit ut under varje kvartal av den rapporteringspliktiga perioden.[43]

Uppgifter om ersättning och valuta samt avgifter, provisioner eller skatter,

13 §, Det här är en ny paragraf och innehåller bestämmelser gällande ersättning, valuta samt avgifter och provisioner. I första stycket framgår att ersättningen som har betalats ut eller tillgodoräknats i en valuta som är fastställd av en centralbank eller dylikt och som inte är bunden till en råvara ska rapporteras i valutan den betalades ut i. Detta innebär i första hand en traditionell valuta, så kallad fiatvaluta och krypto tillgångar tillhör inte en sådan valuta. Det andra stycket anger att en ersättning som har betalats ut eller har tillgodoräknats i en annan form än fiatvaluta ska rapporteras i svenska kronor. Den ska räknas om och värderas på ett konsekvent sätt som den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören bestämmer. Det tredje stycket anger att eventuella avgifter och provisioner eller skatter ska rapporteras på samma sätt som angivits i första och andra stycket gällande ersättning.[44]

Med fiatvaluta avser lagstiftaren en traditionell valuta som har utfärdas av landets regering eller en centralbank i landet, till fiatvalutan räknas inte kryptotillgångar. Om en ersättning har betalats ut i en valuta som inte är en fiatvaluta ska de uppgifter som den rapporteringsskyldiga plattformsoperatörer lämnar in till Skatteverket vara i svenska kronor.[45]

[41] Prop.2022/23:6, s. 261.
[42] Ibid.
[43] Ibid., s. 261-262.
[44] Ibid., s. 263.
[45] Prop.2022/23:6, s. 263

49 d kap.

Försenade eller uteblivna uppgifter eller bristfällig dokumentation

1§, i denna nya paragraf framgår förutsättningarna för att ta ut en plattformsavgift, den ska tas ut enligt 4§ under förutsättningarna som anges i punkt 1 och punkt 2.
Punkt 1: om den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören inte har lämnat kontrolluppgifter enligt 22 c kap. inom tiden som anges i 24:e kap. kan en plattformsavgift tas ut. Lämnas felaktiga eller ofullständiga uppgifter räknas det som att uppgifter som föreskrivs i 22 c kap. inte har lämnats. Det är endast för rapporteringspliktiga säljare som en kontrolluppgift behöver lämnas och underrättelser som anges i 22 c:7 SFL räknas inte som en kontrolluppgift.
Punkt 2: Om den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören inte har inhämtat, kontrollerat eller bevarat handlingar och uppgifter om en aktiv säljare enligt skyldigheter som anges i både 6 kap POL och 39:3 SFL kan en plattformsavgift tas ut. Detta med hänsyn till kontrolluppgifterna som anges i 22 c kap SFL och i 9:1 finns bestämmelser om att underlag som avses i 39:3 SFL ska sparas i sju år efter utgången av det kalenderår som underlaget gäller.
Även om förutsättningarna enligt båda dessa punkter är uppfyllda är det inte möjligt att ta ut en plattformsavgift för en och samma säljare med stöd av både punkt 1 och punkt 2 utan de är alternativa till varandra. Detta innebär att endast en avgift ska tas ut och det är Skatteverket som har bevisbördan gällande grund för att ta ut en plattformsavgift. De måste visa att sådana faktiska omständigheter föreligger gällande en rapporteringspliktig säljare och att omständigheterna är sådana att det är en rapporteringsskyldig plattformsoperatör som påförs en plattformsavgift.[46]

2 §, I den här paragrafen anges under vilka förutsättningar plattformsavgifter ska tas ut utöver det som anges om avgift i 1 §. För att Skatteverket ska ha rätt att ta ut en avgift utöver de regler som som nämns i 1 § och 5 § ska den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören inte ha lämnat föreskrivna uppgifter eller inhämtat, kontrollerat och bevarat handlingar, uppgifter och annan dokumentation senast den 31 mars det kalenderår kontrolluppgiften ska lämnas till Skatteverket, eller skulle ha lämnats till Skatteverket om säljaren hade varit rapporteringspliktig. Tidpunkten ska kopplas till det datum då kontrolluppgiften senast skulle lämnats in om säljaren var rapporteringspliktig. Förutom den avgift som nämns ovan ska ytterligare en plattformsavgift tas ut enligt 5 § med anledning av vad som angetts ovan. Har de föreskrivna uppgifterna redan lämnats, inhämtats, kontrollerats och bevarats innan Skatteverket tagit kontakt med den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören ska ingen avgift tas ut.[47]

Brister av mindre betydelse och rättelse på eget initiativ

3 §, En plattformsavgift får inte tas ut om den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören har fullgjort sina skyldigheter inom den tidsfrist som gäller för de skyldigheter som lagstiftaren anger i 1 - 2 §§. Finns det brister av mindre betydelse eller har den rapporteringsskyldiga på eget initiativ därefter rättat kontrolluppgifterna eller fullt ut fullgjort de skyldigheter som gäller dokumentationen på det sätt som avses 1 § p.2 ska inte någon avgift heller tas ut. För att denna paragraf ska vara tillämplig måste

[46] Ibid., s. 265-266.
[47] Ibid., s. 266-267.

de skyldigheter som avses i 1 § delvis fullbordats. I paragrafens andra stycke anges att "*om kontrolluppgifter som lämnats är så bristfälliga att de uppenbart inte kan läggas till grund för de syften som uppgifter enligt 22 c kap. lämnas för, kan de inte rättas med sådan verkan som avses i första stycket p.2*". Med bristfällig syftar lagstiftaren på en inlämnad kontrolluppgift som innehåller uppenbart oriktiga uppgifter, är väldigt ofullständig eller till och med saknar ifyllda uppgifter.[48]
Beräkning av plattform

4§, I den här paragrafen finns bestämmelser om storleken på plattformsavgiften.
I första stycket framgår att storleken på avgiften uppgår till 2500 kronor för varje kontrolluppgift där uppgifterna inte har lämnats på det sätt som anges i 1§ p. 1. Om uppgifterna inte har lämnats, kontrollerats, bevarats eller inhämtats i rätt tid kommer en avgift på 2500 kronor att tas. Det gäller även för aktiva säljare där skyldigheterna som angetts i 1§ p. 2 inte har uppfyllts. Stycke två anger att endast en plattformsavgift får tas ut för en och samma säljare under samma rapporteringspliktiga period även om det skulle finnas brister i både lämnandet av kontrolluppgift och i dokumentationen.[49]

5§, I första stycket framgår att det är en kontrolluppgiftsskyldig som ska ta ut plattformsavgifter om uppgifter om en aktiv säljare inte har lämnats eller inhämtats, kontrollerats och sparats senast den 31 mars det kalenderåret som kontrolluppgiften ska lämnas. Enligt 2 § tas den andra plattformsavgiften ut under samma förutsättningar som den första om inte kontrolluppgifterna har åtgärdats innan Skatteverket har kontaktat den som ska lämna, inhämta kontrollera och spara alla handlingar och dokumentationer om den andra plattformsavgiften. Båda avgifterna beräknas på samma sätt och uppgår till beloppet 5 000 kronor för varje kontrolluppgift där föreskrivna uppgifter inte har lämnats på det sätt som framgår i 1§ punkt 1 och 2.
I det andra stycket framgår att det endast kan tas ut en plattformsavgift under samma rapporteringspliktiga period och aktiv säljare.[50]

3.2 Remissinstansernas yttrande på förslagen i promemorian om rapportering av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar

Innan en lag kommer till skickar regeringen ut ett förslag på den tilltänkta lagen till olika instanser för att samla in synpunkter på eventuella förbättringsåtgärder till den kommande propositionen. De olika instanserna som får ta del av ett lagförslag kan vara berörda myndigheter, organisationer, utomstående som kommer bli berörda av förslaget eller andra parter som är intresserade av frågorna. De nya lagarna som examensarbetet tar upp har innan Riksdagens godkännande gått ut på remiss till olika instanser, varvid en del av dem tillstyrkt förslagen som promemorian innehöll samtidigt som vissa andra inkommit med synpunkter.[51] Finansdepartementet remitterade prop.2022/23:6 till 28 olika remissinstanser med önskemål om remissvar. Av dessa har vi valt ut 4 remissinstanser som vi anser vara relevanta till uppsatsen och deras synpunkter presenteras nedan.[52]
Remissinstanserna har olika ställningstagande och fokuserar på specifika problem som kan dyka upp vilket visserligen inte är direkt förvånansvärt då de i grunden representerar olika intressenter. Exempelvis Visita, de representerar en hel bransch. För dem är det viktigt att det finns en sund konkurrens i branschen. Advokatsamfundet

[48] Prop. 2022/23:6, s. 268-269.
[49] Ibid., s. 269
[50] Ibid., s. 269.
[51] Ibid., s. 72.
[52] Remissinstanser.

representerar den enskilda klienten varför den också fokuserar på individens rättigheter och individens friheter. Skulle frågan gå direkt till plattformarna själva så skulle de säkert yttra sig på ett sätt som gynnar dem.

Skatteverket

Skatteverket är en statlig förvaltningsmyndighet som hanterar Sveriges skattefrågor med huvudsyfte att säkerställa finansieringen av den offentliga sektorn.[53] Skatteverket är en av de myndigheter som berörs mest av det nya regelverket vilket gör att de blir aktuella i allra högsta grad. I deras remissyttrande till 22 c kap. SFL sade de att i 7 § framgår att en rapporteringsskyldig plattformsoperatör som inte ska lämna kontrolluppgift istället ska underrätta Skatteverket om vem som rapporterar dessa uppgifter. Skatteverket fick uppfattningen att 7 § innebär att någon uppgift om den plattformsoperatör som faktiskt kommer att rapportera inte kommer att lämnas i enlighet med detta lagrum. Det finns inte heller någon annan reglering som anger att en rapporteringsskyldig plattformsoperatör ska uppge för vem den rapporterar åt.[54]

Myndigheten hade även synpunkter på förslagen till 22 c:8-9 §§ SFL, där ansåg de att lagens utformning leder till att texten blir svårläst, vilket kan medföra missförstånd och felaktiga tolkningar.[55] Till förslaget som var tänkt till 22 c:10 SFL ansåg Skatteverket att det inte framgår hur avdrag för eventuella avgifter, provisioner eller skatter som den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören hållit inne eller tagit ut ska redovisas om dessa hållits inne eller dragits av i annat än svenska kronor. Något som borde regleras med ett tredje stycke.[56] När det kom till 49 d kap. SFL, hade Skatteverket endast synpunkter på 3§ och 5§. Gällande förslaget om undantag i 3§ ansåg myndigheten att det var irrelevant då det inte behövs vid brister av mindre betydelse. Uppkommer det en fråga om en eventuell plattformsavgift ska tas ut eller inte vid tillfällen där en brist av mindre betydelse har upptäckts bör de hanteras inom ramen för befrielsebestämmelserna. Används bestämmelserna om befrielse kan plattformsoperatören eventuellt bli helt befriad eller bli delvis befriad från plattformsavgiften då stadgarna som finns om befrielse är mer nyanserade men också mer flexibla. Synpunkterna de hade på 5§ var att det andra styckets andra mening borde formuleras om för att den bättre ska överensstämma med det som avses.[57]

Sveriges advokatsamfund

Advokaternas uppgift är att bevaka klientens intressen enligt lag och god advokatsed.[58] Sveriges advokatsamfund ansåg att förslagen i flera delar innebär en reglering som tar ett väldigt stort steg mot ett kontrollsamhälle och som utan tvekan därmed kan stå i öppen konflikt med de grundläggande rättigheter för enskilda som stadgas i grundlag och Europakonventionen.[59] De ifrågasätter om insamlingen av den stora mängden information är proportionerlig i förhållande till syftet med regleringen då det här skulle innebära en ökad administrativ börda. De menar att det är möjligt att det finns problem med skatteundandragande men att själva omfattningen är oklar och att det inte finns någon tydlig redovisning om det. En risk med en så omfattande informationssamling är

[53] Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 1. 2023, s. 18.
[54] Skatteverkets remissvar, Dnr 8 - 1666930, s. 6.
[55] Skatteverkets remissvar, Dnr 8 - 1666930, s. 6.
[56] Ibid., s. 8.
[57] Ibid., s. 9.
[58] Sveriges advokatsamfund.
[59] Prop. 2022/23:6, s.73.

att det kan strida mot dataskyddsförordningen (GDPR) men även strida mot skyddet för den personliga integriteten som framgår i Europakonventionen. Sveriges advokatsamfund anser även att författningsförslagen saknar tydliga definitioner och att det tydligt bör framgå att information som hämtas endast får göras för beskattnings ändamål.[60]

Det har angivits att oredovisade inkomster förekommer i gränsöverskridande verksamhet men det nya förslaget riktar sig även mot verksamheter som inte är gränsöverskridande utan ett tydligt skäl. Det blandas begrepp som exempelvis tjänar, inkomst och ersättning i 22 c kap SFL där det framgår vilka uppgifter som måste rapporteras men om det ska rapporteras så måste kunskap om verksamhetens kostnader finnas. Att rapportera inkomster anses vara en oproportionerlig åtgärd och medan regleringen syftar till att uppmärksamma skatteundandragande aktörer menar de att det riktiga syftet är att använda den inhämtade informationen till att kartlägga andra utrednings värda förhållanden. Advokatsamfundet menar att det saknas nödvändiga analyser av konsekvenserna för de berörda parterna och att informationssamlandet kan komma att vara marknadspåverkande och motverkas av den grundläggande tanken med fri rörlighet av varor och tjänster. Något som advokatsamfundet efterfrågar är tydlighet i hur regleringen kan trygga säljarens personliga integritet.[61]

Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet
Det största juridiska fakultet som finns i landet är vid Stockholms universitet.[62] De har varit med som remissinstans flertalet gånger och därav kan deras synpunkter vara av betydelse.[63] Fakulteten tillstrykte lagförslaget som helhet och ansåg att det utgjorde ett väl genomarbetat förslag, men samtidigt påpekar de allmänt att den slutliga lagstiftningen kan upplevas som svåröverskådlig. Vidare påpekar fakulteten att den lagstiftning som behandlar informationsutbyte idag återfinns i många olika lagar och rekommenderar därför att systematiken i lagstiftningen skulle stärkas av en mer sammanhållen reglering.[64] Fakultetsnämnden ansåg att 22 c:4 SFL kan leda till tolkningsproblem för den rapporteringspliktiga. Det kan bli svårt att avgöra när en kontrolluppgift inte ska lämnas in om någon annan redan har lämnat in uppgiften.[65] De ville även ha en tydligare förklaring om hur tröskelvärdena skulle tolkas och tillämpas. Det var enligt deras mening oklart om de skulle tillämpas var för sig eller tillsammans.[66] När det kom till förslaget om sanktionsreglerna i 49 d kap. ansåg den juridiska fakulteten att de var väl avvägda och de ställde sig positivt till att den nya regleringen i hög grad följer det som gäller för särskilda avgifter i SFL.[67]

Visita
Visita som är en bransch- och arbetsgivarorganisation inom besöksnäringen ansåg att en utvärdering inom en treårsperiod borde göras i syfte att klargöra huruvida systemet fungerar effektivt och om det ger den önskvärda effekten. Utvärderingen bör enligt dem innehålla en analys om i vilken utsträckning det nya regelverket leder till

[60] Sveriges advokatsamfund, remissvar, R-2022/0884.
[61] Ibid.
[62] Juridiska fakulteten, om oss.
[63] Juridiska fakulteten, remissvar.
[64] Prop. 2022/23:6, s. 72 - 73.
[65] Juridiska fakulteten, remissvar, Dnr SU-FV-1715-22, s. 1.
[66] Ibid., s. 2.
[67] Ibid.

dubbelrapportering av olika uppgifter.[68] En av de första näringarna som kom att exponeras för plattforms ekonomin via digitaliseringen var besöksnäringen genom Online Travel Agents. När utvecklingen går snabbt framåt så dyker det upp fler nya plattformar och därmed blir marknads gränserna suddigare. Visita anser att det är positivt med det nya införandet då det kan bidra till en ökad konkurrensneutralitet i besöksnäringen genom att korrekt skatt erläggs av kommersiella uthyrare. Deras medlemsföretag berörs indirekt av förslagen så pass att de ska anses vara rapporteringspliktiga säljare där plattformoperatörerna tvingas hämta uppgifter på skatteområdet. De är dock tydliga med att den inhämtning av uppgifter som gäller de rapporteringspliktiga säljarna ska begränsas till vad som är givet i direktivet och inte är proportionerligt. Visita anser även att den stora mängd information som blir känt på grund av det nya införandet ska göras tillgängligt för allmänheten på en samhällsnivå. De anser att ett effektivt kontrollarbete genom exempelvis gemensamma revisioner är värdefullt, detta för att kunna säkerställa att rätt skattesatser tillämpas och illojal konkurrens minskar. Branschorganisationen anser också att införandet kommer att ge ny information om marknader och affärsmodeller inom plattformsekonomin vilket kan leda till att Skatteverket ändras sin tolkning och tillämpning av mervärde skattereglerna i en del fall. Det är viktigt att berörda parter får tydlig information tidigt och att den nya tillämpningen inte görs retroaktivt utan att Skatteverket agerar proaktivt med informationen de får.[69]

3.3 Lagrådets yttrande

Lagrådets uppgift är att granska och yttra sig över lagförslag efter begäran från ett riksdagsutskott eller regeringen. Syftet med Lagrådets granskning är att se hur lagförslaget förhåller sig till grundlagarna och rättsordningen i övrigt. Men granskningen ska även framställa vilka problem som kan antas uppstå vid en eventuell tillämpning, hur förslagets föreskrifter förhåller sig till varandra och rättssäkerhetens krav samt om lagförslaget är utformat på ett tydligt sätt, så att den kan antas tillgodose sitt angivna syfte.[70] Lagrådet hade vissa invändningar på förslagen som var tilltänkta till 2 kap. POL, 22 c kap. SFL och 49 d kap. SFL. I detta avsnitt ges därför en redovisning av Lagrådets synpunkter och deras förbättringsförslag.

Förslag till lag om plattformsoperatörers inhämtade av vissa uppgifter på skatteområdet

2 kap.

2 §, Lagrådet förordade att denna paragrafs första stycke torde kompletteras med en bestämmelse om en registrering som motsvarar bestämmelsen som finns i direktivet. De ansåg att en plattformsoperatör som är registrerad i ett EU-land bör anses som skapad i den specifika nationen på grund av den registreringen som skett i enlighet med medlemsstatens nationella associationsrättsliga regler. Då svenska aktiebolag och ekonomiska föreningar får rättskapacitet tidigast efter registrering ansåg Lagrådet att aktiebolag och ekonomiska föreningar är skapade genom registrering. Handelsbolag eller kommanditbolag som också registreras men som inte är skattesubjekt kan inte vara obegränsat skattskyldiga och därmed inte få skatterättslig hemvist i Sverige. Detta leder

[68] Prop. 2022/23:6, s.73.
[69] Visitas remissvar, Dnr: Fi2022/013
[70] Lagrådet.se, om oss.

i sin tur till att handelsbolag och kommanditbolag som inte är rapporteringsskyldiga kommer att hamna utanför det tilltänkta tillämpningsområdet. I och med detta kommer de inte att betraktas som rapporteringsskyldig plattformsoperatör i Sverige om de inte uppfyller något av de övriga två sekundärsituationerna. Ett svenskt handelsbolag som uppfyller något av de andra sekundärsituationerna i en annan EU-medlemsstat kan inte frivilligt välja att fullgöra rapporteringsskyldigheten i Sverige med stöd av det som stadgas i denna paragrafs andra stycke.[71]

10 §, Den här paragrafens lagtext rekommenderade Lagrådet att den endast skulle uppta uthyrning av fast egendom då det skulle få en bättre överensstämmelse med direktivets ordalydelse. Lagrådet ansåg att det inte förelåg någon anledning att bedöma uthyrning av fast egendom på annat sätt i det nya direktivet än den bedömning som görs på mervärdesskatteområdet. I sitt yttrande sade de att den engelska versionen av direktivet anger att det ska röra sig om “the rental of immovable property” och som i den svenska versionen har översatts till uthyrning av fast egendom. Utöver detta sade de att samma begrepp används inom mervärdesskatteområdet där det har sitt ursprung i unionsrätten. När det kommer till det unionsrättsliga och skatterättsliga hänseendet vad gäller mervärdesskatt innefattas uthyrning av bostadsrätter eller hyresrätter direkt av uttrycket “uthyrning av fast egendom”. De bakomliggande ägarförhållandena tillmäts inte någon betydelse.[72]

12 §, Även i den här paragrafen förordar Lagrådet att definitionen som används för ersättning i paragrafens första meningen ska utformas i linje med direktivtexten och gav därför förslag på olika lydelser som lagstiftaren kan använda sig av istället. I direktivet definieras begreppet ersättning som att plattformsoperatören ska ha kännedom om eller rimligen kunna antas ha kännedom om beloppets storlek, men i lagförslaget som de tagit del av nämns inte ordet “belopp”. Istället ska det framstå som att det är tillräckligt att operatören har vetskap eller rimligen kan antas ha vetskap om att ersättning i någon form betalas ut eller tillgodoräknas. Vid kommersiella transaktioner erläggs för det mesta någon form av ersättning och avsaknaden av ordet “belopp” kan därför resultera i att lagens tillämpningsområde utvidgas och på så vis även omfattar fler transaktioner än vad den egentligen är avsedd för.[73]

18 §, Lagrådet ansåg inte att formuleringen delägarbeskattad juridisk person var en användbar formulering för att framställa vad som utgör en annan juridisk konstruktion. En omformulering av bestämmelsen var istället deras rekommendation. Med en annan ordalydelse kan den bakomliggande direktivbestämmelsen och dess innebörd avspeglas bättre. Deras ställningstagande grundades på att uttrycket "delägarbeskattad juridisk person", främst sågs som ett sammansatt begrepp för att täcka de sammanslutningar som i andra rättsordningar kan benämnas partnership. Formellt är inte partnership en juridisk person utan mer en avtalsrättslig konstruktion, och den främsta motsvarigheten i den nationella rätten är ett enkelt bolag. När en utländsk juridisk person som liknar ett svenskt handelsbolag ska betecknas i inkomstskattelagen används benämningen “delägarbeskattad juridisk person". Således kan inte ett svenskt handelsbolag eller dess utländska motsvarighet som i inkomstskattelagen betecknas som delägarbeskattad

[71] Prop.2022/23:6, s. 506-507.
[72] Ibid., s. 508-509.
[73] Ibid., s. 509-510.

juridisk person vara en juridisk konstruktion. De är juridiska personer, och omfattas därmed av den aktuella bestämmelsens uttryck “juridisk person".[74]

22 c kap. SFL

Om första stycket i 1§ formuleras om enligt Lagrådets önskemål skulle det resultera i att kapitlets egentliga syfte skulle framhävas bättre. För 2 § sade de att med tanke på att de termer och uttryck som används i detta kapitel har samma betydelse som de har i POL, om inget annat anges. Men om 2:30 POL inte följs får de termer och uttryck som inte definieras där samma betydelse som de har i inkomstskattelagen istället.
Lagrådet hade inga invändningar gällande det som föreslagits om följande bestämmelser. Det har föreslagits att bestämmelsen som finns i 5§ ska flyttas och bli ett andra stycke i 4§ enligt remissens förslag samt att en komplettering ska placeras i 5§. I den ska det framgå att en rapporteringsskyldig plattformsoperatör ska lämna uppgifter om berörd verksamhet som har avtal med myndigheter gällande utbyte av likvärdiga upplysningar med en medlemsstat där rapporteringspliktiga säljare har sin hemvist. Angående 6 § ville Lagrådet att lagen skulle formuleras om så att orden “skulle ha identifierats” används vid utformningen av lagtexten. Enligt dem ger den här formuleringen ett bättre uttryck för avsikten. De pointerade att tanken var att skyldigheten ska träffa sådana situationer där skyldigheten inte fullgjorts för en rapporteringspliktig säljare trots att det på objektiva grunder fanns förutsättningar för att identifiera denne som en sådan säljare.

Vad gäller 7§ skulle det innebära att hänvisningen som görs till 5§ i den bör strykas samt att det bör framgå av författningskommentaren att när det står uppgifter så menas kontrolluppgifter enligt skatteförfarandelagen men även motsvarande uppgifter som lämnas i andra stater. Det bör även framgå att underrättelsen som plattformsoperatören gör till Skatteverket om att de inte ska lämna några kontrolluppgifter inte utgör en kontrolluppgift, framförallt vid tillämpning av kap 49 d gällande plattforms avgift. Lagrådet föreslår att det ska stå följande: “kontrolluppgift ska lämnas för den som har, eller skulle ha, identifierats som rapporteringspliktig säljare”, eftersom de anser att skyldigheten även ska träffas vid situationer där skyldigheten för rapporteringspliktiga säljare inte har uppfyllts men att det kan ha funnits förutsättningar för det.[75]

49 d kap. SFL

Lagrådet föreslog en annan utformning än det tilltänkta i 1§, de rekommenderade att ordet säljare skulle ändras till aktiv säljare med anledning av att den sanktionsgrundande skyldigheten gäller oavsett om en säljare är aktiv eller passiv. Men den obligatoriska hanteringen om kundkännedom gäller endast för en aktiv säljare. En sanktionsavgift kan inte påföras en operatör om denne inte har inhämtat, kontrollerat eller bevarat handlingar, uppgifter och annan dokumentation avseende en säljare som inte är aktiv. Gällande tidsfristen sade Lagrådet att plattformsavgiften snarare påminner om en straffrättslig sanktion och att det inte tydligt nog framgår av 39:3 SFL när den ska slutföras. De ansåg också att det var tveksamt att tidsfristen som nämns i punkt 2 b indirekt kan härleda till författningar som ingen hänvisning gjorts till. Istället gäller det som står i punktens ingress om tid, inget nämns gällande åtgärder. I andra författningar tydliggörs däremot informationen om tidpunkten då vissa åtgärder ska fullgöras och under hur lång tidsperiod som underlag ska bevaras. Av denna anledning gav Lagrådet

[74] Ibid., s. 510.
[75] Ibid., s. 524 – 525.

förslaget att tidsfrister avseende åtgärder anges i den kommande lagtexten och att de tidsfrister som anges i 6 kap. POL är mest lämpade vi en omformulering. Om förändringen som föreslagits i 1§ gällande ersättning av ordet "säljare" till "aktiv säljare" går igenom ger den anledning till följande förändring i 4§ och 5§. Det hänvisas i paragraferna till att för varje säljare som inte dokumenterat på det sätt som anges i 1§ 2st. så får en plattformsavgift tas ut, 4§ framgår att plattformsavgiften är 2 500 kr och i 5§ är den på 5 000 kr. För att förtydliga så avser inte skyldigheterna som framgår i 1§ 2st. enbart dokumentation utan det gäller även för inhämtande och kontroll av uppgifter och plattformsavgiften är en sanktion av straffrättslig karaktär. Lagrådet menar att detta bör vara tydligare uttryckt i lagtexten främst av legalitetsskäl och de föreslog även att en hänvisning till samtliga skyldigheter enligt 1 och 2§§ bör göras i både 4 och 5§§.[76]

4. Kontrolluppgifter, dokumentationsskyldighet och inkomstslaget tjänst

4.1 Kontrolluppgifter

Kontrolluppgifter är uppgifter som företag, banker, myndigheter m.fl. ska lämna in till Skatteverket senast den 31 januari året efter inkomståret.[77] De här uppgifterna är det främsta underlaget när det kommer till beskattning.[78] I kontrolluppgifterna ska kontant lön upptas men även arvode och skattepliktiga förmåner.[79] Anledningen till att detta finns är för att skatten ska bli rätt för privatpersoner och företag.[80]

4.2 Inkomstslaget tjänst

Inkomst av tjänst är ett av de tre inkomstslagen som finns i Sverige. Inkomster från inkomstslaget tjänst är en förvärvsinkomst och hit hör inkomster som kommer från en anställning, uppdrag eller en annan inkomstgivande verksamhet som kan vara varaktig eller tillfällig till den del det inte ska räknas till något av de övriga två inkomstslagen. Men även inkomster från hobbyverksamhet omfattas av inkomst av tjänst.[81] För utgifter som har direkt koppling till inkomsternas förvärv kan avdrag medges.[82] Fysiska personer är i princip de enda som kan ha tjänsteinkomster.[83] På alla skattepliktiga tjänsteintäkter ska det betalas socialavgifter som utgångspunkt, vilket främst betalas av arbetsgivaren i form av arbetsgivaravgifter. Men om det inte finns någon arbetsgivare är det den skattskyldige själv som får betala in avgifterna i form av egenavgifter.[84]

4.3 Dokumentationsskyldighet

Alla som lämnar in kontrolluppgifter är skyldiga att dokumentera och bevara de underlag som Skatteverket kan behöva när de ska kontrollera uppgiftsskyldigheten och beskattningen. Alla underlag som är ämnade för dokumentationsskyldigheten ska förvaras i 7 år efter utgången av det kalenderår som underlagen avser.[85] Dokumentationsskyldigheten är även lagstadgad i 39:3 SFL.

---

[76] Prop.2022/23:6, s. 526 - 528.
[77] Skatteverket.
[78] Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 2., 2023, s. 639.
[79] Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 2., 2023, s. 643.
[80] Skatteverket.
[81] Hiort af Ornäs Leijon, L, & E Kristoffersson, Skattesystemet. Upplaga 1, 2021, s. 57 - 58.
[82] Ibid., s. 75.
[83] Ibid., s. 115.
[84] Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 1. 2023, s. 117.
[85] Skatteverket Rättslig vägledning.

4.4 Mervärdesskatt

En av de viktigaste skatterna som finns i det svenska skattesystemet.[86] Mervärdesskatten är en konsumtionsskatt som tas ut på transaktioner som en beskattningsbar person utför i samband med sin ekonomiska verksamhet.[87] Mervärdesskatten som också kallas moms kännetecknas genom att det är konsumenten som får bära den slutliga moms kostnaden men också genom att det är en transaktionsbaserad skatt.[88] Med transaktionsbaserad skatt avses att mervärdesskatt ska läggas på priset av en vara eller tjänst. En skatt som erläggs av en person men som ska bäras som en kostnad av en annan person brukar kallas för indirekt skatt, mervärdesskatten är därmed en indirekt skatt.[89] All mervärdesskatt ska betalas in till staten när en omsättning har skett av en vara eller tjänst inom landet, enligt 1:1 Mervärdesskattelag (1994:200), ML. Skatten som är harmoniserad inom EU har i syfte att inte stoppa den fria rörligheten av varor och tjänster.[90] Man kan även säga att momsen är en flerledsskatt då den utgår från alla led i produktionskedjan.[91] Det finns två olika beteckningar på momsen, den ena är utgående moms och den andra är ingående moms. Den första beteckningen syftar på mervärdesskatt som ska betalas in till staten och den andra på mervärdesskatt som hänför sig till förvärv av varor eller tjänster som har omsatts av en skattskyldig person.[92]

4.5 Sociala avgifter

Begreppet sociala avgifter innefattar arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Deras huvudsakliga syfte är att finansiera det svenska socialförsäkringssystemet som består av bland annat pension, barnbidrag och föräldrapenning. Det är den anställdes arbetsgivare eller uppdragsgivare som ansvarar för att betala in arbetsgivaravgifter till staten. Löner, arvoden och annat som ges ut på grund av avtal om arbete är avgiftspliktigt. Därmed blir även förmåner och all ersättning som hör till inkomstslaget tjänst avgiftspliktigt. Pensionen däremot är inte avgift belagd.[93] Beroende på den anställdes ålder varierar arbetsgivaravgiftens storlek, men för närvarande är full arbetsgivaravgift 31,42 % på den bruttolön och förmånsvärde som arbets- eller uppdragsgivaren betalar ut.[94]

Egenavgifter ska betalas på avgiftspliktig inkomst men till skillnad från arbetsgivaravgifterna så är det en fysisk person som betalar in egenavgifter. Till avgiftspliktig inkomst kan inkomst av hobby, överskott av näringsverksamhet eller ersättning från privatpersoner inräknas. För att ersättning från privatpersoner ska räknas in till de avgiftspliktiga inkomsterna ska privatpersonen som ersättning betalas till inte inneha någon F-skattsedel och den totala summan av arvodet får inte överstiga 10 000 kronor under kalenderåret.[95] Storleken på egenavgifter varierar också beroende på den fysiska personens ålder likt arbetsgivaravgifterna, men för att underlätta för den som betalar in egenavgifter finns det ett schablonavdrag med de aktuella procentsatserna. Idag ligger schablonavdraget på mellan 0 - 25 %.[96]

---

[86] Melz, P, & E Kristoffersson, Mervärdesskatt: en introduktion. Tjugonde upplagan, 2021, s. 13.
[87] Melz, P, & E Kristoffersson, Mervärdesskatt: en introduktion. Tjugonde upplagan, 2021, s. 13 - 14.
[88] Kleerup, J, & L Westfahl, Den svenska momsen. 3., rev. uppl., 2004, s. 13.
Hiort af Ornäs Leijon, L, & E Kristoffersson, Skattesystemet. Upplaga 1, 2021, s. 143.
[89] Melz, P, & E Kristoffersson, Mervärdesskatt: en introduktion. Tjugonde upplagan, 2021, s. 13.
[90] Hiort af Ornäs Leijon, L, & E Kristoffersson, Skattesystemet. Upplaga 1, 2021, s. 177.
[91] Hiort af Ornäs Leijon, L, & E Kristoffersson, Skattesystemet. Upplaga 1, 2021, s. 143.
[92] Ibid., s.144.
[93] Hiort af Ornäs Leijon, L, & E Kristoffersson, Skattesystemet. Upplaga 1, 2021, s. 138.
[94] Skatteverket.
[95] Hiort af Ornäs Leijon, L, & E Kristoffersson, Skattesystemet. Upplaga 1, 2021, s. 138.
[96] Skatteverket.

5. Analys och diskussionsdel

De två nya kapitlen, 22 c och 49 d SFL infördes den 1 januari 2023 efter förslag i prop. 2022/23:6. Syftet med de nya reglerna är att öka konkurrensneutraliteten mellan olika affärsmodeller samtidigt som förtroendet för skattesystemet fortfarande ska upprätthållas genom att alla ska behandlas lika.[97] Kapitel 22 c är en implementering av EU - rådets direktiv 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning, DAC 7.

I och med att digitaliseringen utvecklas hela tiden måste den svenska lagstiftningen uppdateras för att vara med i tiden. Idag kan privatpersoner lägga ut annonser på tjänster som de vill få utförda på en digital plattform, utförandet sker mot ersättning och oftast av en annan privatperson. Men när lagstiftningen inte är uppdaterad för att gälla alla branscher kan frågor som rör skatt, transport och arbetsförhållanden uppkomma. För vem blir egentligen skattskyldig för ett tjänsteutförande som sker via en digital plattform? Är det plattformsinnehavaren den s.k. plattformsoperatören, annonsören eller den person som utför själva tjänsten? Genom vår granskning där vår utgångspunkt varit den digitala plattformen TipTapp har vi försökt hitta svaren till våra frågeställningar.

TipTapp är en s.k. plattformsopperatör som förmedlar tjänster till sina användare via sin plattform, men vad avses då med en plattformsoperatör och en plattform enligt lagstiftning? I enlighet med 2:5 POL är en plattformsoperatör den som tillgängliggör en plattform för försäljning av varor och tjänster. En plattform är enligt 2:4 POL all programvara som gör det möjligt för säljare att vara anslutna till andra användare för att bedriva berörd verksamhet, direkt eller indirekt, i förhållande till sådana användare. Med programvara syftar lagstiftaren på webbplats, del av webbplats eller applikationer inklusive mobilapplikationer.

I SOU 2021:55 har det gjorts en uppskattning av antalet aktiva personer inom gigekonomin där uppskattningen har byggt på internationell forskning och enkätundersökningar av gigekonomins omfattning i Sverige. Resultatet blev att antalet aktiva användare uppskattas vara mellan 260 000 - 500 000 personer, även kallat "säljare" i DAC 7. I den gjorda analysen har de tagit hänsyn till och kombinerat information från undersökningar som har gjorts för den svenska ekonomin de senaste åren och är framskriven till dagens ekonomiska förhållanden. Baserat på den information som följande beräkningar ger är det viktigt att ha kännedom om att det förekommer osäkerheter i beskrivningen av gigekonomin. Nedan följer en tabell av en undersökning som gjordes under hösten 2016 som handlar om arbete via digitala plattformar. Av tabellen framgår det att de som utför uppdrag via digitala plattformar har utfört få uppdrag och endast arbetat ett fåtal timmar per år. Av denna information ges den generella bilden att aktivitet som sker genom gigekonomi är en bisyssla och inte en individs primära inkomstkälla. Det är endast ett fåtal som har den här typen av aktivitet som sin huvudsakliga sysselsättning och inkomst.

[97] Prop. 2022/23:6, s. 203.

Arbete via digitala plattformar på den svenska arbetsmarknaden.

Uppdrag via digitala plattformar Arbetade timmar via digitala plattformar

Antal uppdrag per år	**Procent %**	**Antal timmar per år**	**Procent %**
1 - 2	30	<5	36
3 - 5	24	5 - 10	24
6 - 20	29	11 - 20	16
21 - 50	12	21 - 30	7
51 - 100	2	31 - 40	8
>100	2	>40	10

Källa: SOU 2017:24, Uppgifterna avser förhållanden under hösten 2016.[98]

Vår uppfattning är att siffrorna som tabellen visar skulle se annorlunda ut idag om det gjordes en ny undersökning med liknande grund.

5.1 Vilka regler gäller kring dokumentationsskyldighet och kontrolluppgifter för Tiptapp AB?

För att använda sig av den digitala plattformen Tiptapp måste användaren vara 18 år fyllda och kunna legitimera dig med BankID. Användaren själv ansvarar för att de registrerade personuppgifterna som angetts är korrekta och överensstämmer med de uppgifter som finns i myndighetsregistret.[99]

För att ses som rapporteringsskyldig måste operatören uppfylla kraven som finns i 2:2 - 3 §§ POL, vilka är: att skatterättslig hemvist i Sverige ska föreligga. Vidare om det inte skulle föreligga kan rapporteringsskyldigheten också inträda om operatören inte har en skatterättslig hemvist i någon stat eller jurisdiktion men som är registrerad i Sverige, har sin plats för företagsledning eller faktiska företagsledning i landet eller har ett fast driftställe i Sverige och inte är kvalificerad utanför Europeiska unionen. När rekvisiten har uppfyllts infaller kontrolluppgiftsskyldigheten enligt 22 c:3 SFL. En plattformsoperatör som endast säljer egna varor och tjänster via sin plattform berörs därmed inte av det nya regelverket.[100] Eftersom Tiptapp enligt dem själva är en marknadsplats för privatpersoner blir följden av det nya regelverket att de måste rapportera in information om deras registrerade säljare till Skatteverket. Ansvaret för inlämning av kontrolluppgift ligger på den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören, 22 c:3 SFL. Men det finns däremot ett undantag till denna regel i 22 c:4 SFL som säger att en rapporteringsskyldig plattformsoperatör inte ska lämna kontrolluppgift till Skatteverket om en annan rapporteringsskyldig lämnat samma uppgifter till Skatteverket. En rapporteringsskyldig plattformsoperatör ska inte heller lämna kontrolluppgift till Skatteverket om en annan redan lämnat motsvarande uppgifter till en behörig myndighet i en annan medlemsstat eller kvalificerad jurisdiktion utanför Europeiska unionen.

[98] Prop. 2022/23:6, s. 204 - 205.
[99] Tiptapp.
[100] Prop. 2022/23:6, s. 71.

Med detta syftas att om det finns flera rapporteringsskyldiga plattformsoperatörer i Sverige ska kontrolluppgifter inte lämnas av den som kan visa att samma uppgifter lämnats till Skatteverket av en annan plattformsoperatör.[101] Men också att om det finns flera plattformsoperatörer som är skyldiga att lämna uppgifter om rapporteringspliktiga säljare till Skatteverket eller annan liknande myndighet i en annan medlemsstat inom EU, behöver inte några uppgifter lämnas till Skatteverket om liknande uppgifter redan har lämnats av en plattformsoperatör i en annan medlemsstat.[102] Således betyder det att Tiptapp ska rapportera in uppgifter om deras rapporteringspliktiga säljare till Skatteverket om de har sin skatterättsliga hemvist i Sverige.

Kontrolluppgifter är det främsta underlaget när det kommer till beskattning och ska lämnas in till Skatteverket.[103] Kontrolluppgifterna som Tiptapp ska lämna in behöver innehålla de nödvändiga identifikationsuppgifter som Skatteverket kräver men också vissa andra uppgifter om alla rapporteringspliktiga säljare. Den främsta anledningen till att den här informationen krävs är för att Skatteverket ska kunna identifiera vem säljaren är. Förutom den nödvändiga informationen ska kontrolluppgifterna även innehålla uppgifter om identifikationskoden för ett finansiellt konto, ett unikt identifieringsnummer, om den finns tillgänglig för Tiptapp. Till den här informationen ska Tiptapp även inkludera vilken typ av finansiellt konto säljaren använder sig av, är det ett bankkonto eller något liknande. Kontoinnehavarens namn om det skiljer sig åt från namnet på den rapporteringspliktiga säljaren samt andra finansiella identifieringsuppgifter som Tiptapp besitter gällande kontoinnehavaren. Information om samtliga stater och jurisdiktioner där säljaren har hemvist, den sammanlagda ersättningen som Tiptapp betalat ut samt upplysningar om eventuella avgifter, provisioner eller skatter som de hållit inne eller tagit ut under varje kvartal av den rapporteringspliktiga perioden.[104] Allt detta regleras även i 22c:10 SFL.

Enligt 22 c:6 SFL ska kontrolluppgift lämnas för den som identifierats eller skulle ha identifierats som en rapporteringspliktig säljare och I 2:14 - 16§§ POL framgår vad som definieras som en rapporteringspliktig säljare. En beställare är en användare som vid något tillfälle under den rapporteringspliktiga perioden har varit registrerad på en plattform där verksamheten utförs mot ersättning i enlighet med 2:15 POL. Verksamheten kan utgöras av uthyrning av fast egendom, en personlig tjänst, försäljning av varor eller uthyrning av transportmedel. En säljare som är aktiv och inte är en undantagen säljare blir per automatik rapporteringspliktig, med undantagen säljare menas de som ägnar sig åt fastighetsuthyrning, såsom hotellkedjor och researrangörer som inte överstiger tröskelvärdet som står i 2:17 st. 3 POL. Tröskelvärdet är 2000 uthyrningar per egendom och om en bokning avses flera dagars uthyrning ska de räknas som en enda uthyrning, detta innebär att det måste vara 2000 bokningar. I stycke 4 står ytterligare tröskelvärden för en undantagen säljare, dessa gäller för exempelvis fysiska personer som säljer personlig egendom i begränsad utsträckning där plattformsoperatören förmedlat försäljning för säljaren vid färre än 30 tillfällen och för vilken den totala ersättningen inte överstiger 2000 euro sammanlagt under den rapporteringspliktiga perioden. Enligt definitionen i 2:18 POL ska kontrolluppgift lämnas för både begränsat och obegränsat skattskyldiga rapporteringspliktiga säljare och uppgiften ska ha kommit in till Skatteverket den 31 januari närmast följande

[101] Prop. 2022/23:6, s.96, Ibid., s.259.
[102] Ibid.
[103] Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 2. 2023, s. 639.
[104] Skatteverket Rättslig vägledning.

kalenderår.[105] Den som lämnar in kontrolluppgifter blir även dokumentationsskyldig för de underlag som kontrolluppgifterna grundar sig på. Något som även gäller för Tiptapp, de ska sedan förvara uppgifterna i 7 år efter underlagens utgång av det kalenderår som underlagen avser.

Innan det nya regelverket om kontrolluppgifter blev aktuellt har säkerligen inte alla Tiptapps användare redovisat sina inkomster korrekt, troligtvis för att systemet som Skatteverket använder sig av inte har varit anpassat för den här typen av verksamhet men också för att ansvaret för rapportering till Skatteverket legat på den enskilda individen som agerat som utförare.[106] Med hjälp av de nya reglerna kan Skatteverket utan några som helst tvivel spåra alla transaktioner på ett helt annat sätt men också få en bättre kontroll över vilken kontoinnehavare som ersättning för utfört arbete betalas ut till. Vår åsikt av de här reglerna är att det blir lite av ett kontrollsamhälle som Sveriges advokatsamfund nämnde i sitt remissyttrande, ska verkligen myndigheten ha rätt att spåra varenda transaktion som en privatperson utför? Självklart är det bra att de kan få kontroll på den ersättning som betalats ut för utförda tjänster. För i ett samhälle där man som beskattningsbar person tar del av de fördelar som ges så måste man även vara villig att ge tillbaka. För Tiptapp och andra liknande företag som står bakom de digitala plattformarna kan de nya reglerna få följdeffekter. Det kan leda till en stor rapporteringsbörda som i sin tur medför avsevärda kostnader för företagen men också för deras användare och ansvariga myndigheter. Andra effekter av betydelse när det kommer till företagets arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt kan även framhävas.[107] Men med tanke på att Tiptapp tar ut två olika avgifter, en från den ersättning som utföraren ska ta del av efter utfört arbete, och en avgift för varje bekräftad utförd tjänst, så anser vi att det ändå borde räcka för att täcka deras kostnader.[108]

Visar det sig att Tiptapp inte lämnar in kontrolluppgifterna i tid eller inte förvarar dem under den 7 åriga tidsperioden får Skatteverket ta ut en plattformsavgift på 2 500 kr för varje kontrolluppgift där föreskrivna uppgifter inte lämnas på det sätt som avses i 49 d:1 och 49 d:4 SFL. Lämnar Tiptapp inte in en rättelse senast två månader efter sista inlämningsdatum tolkas det som att de fortfarande inte fullgjort sina skyldigheter gentemot Skatteverket och därmed får en till plattformsavgift tas ut enligt 49 d:2 SFL. Den avgiften är på 5 000 kr på varje kontrolluppgift där föreskrivna uppgifter inte lämnas 49 d:5 SFL. Om Tiptapp däremot delvis fullgjort sina skyldigheter inom tidsfristen och bristerna är av mindre betydelse eller de på eget initiativ därefter har fullgjort skyldigheterna får ingen plattformsavgift tas ut enligt 49 d:3 SFL.

5.2 Vem blir skattskyldig för inkomstskatter och moms? Och vem av de tre parterna blir ansvariga för arbetsgivaravgifter?

När en privatperson lägger ut en annons på ett tjänsteuppdrag så är det hen som bestämmer storleken på ersättningen som ska utbetalas. Utföraren kollar igenom alla annonser och väljer självständigt vilket anbud den är villig att acceptera, men innan accept finns möjlighet att via en chattfunktion förhandla om priset. När båda parter är överens uppkommer ett bindande avtal enligt 1§ Lag om avtal och andra rättshandlingar

[105] Prop.2022/23:6, s. 100 och s. 229.
[106] Jessica Ritzén, "En tiptapp-hämtning ska skattas från första kronan", Dagens Nyheter (DN) 20/11 - 2018, https://www.dn.se/sthlm/en-tiptapp-hamtning-ska-skattas-fran-forsta-kronan/ (hämtad den 18/4 - 2023).
[107] Prop. 2022/23:6, s. 207 - 208.
[108] Tiptapp, betalning mellan användare.

på förmögenhetsrättens område (1915:218), AvtL. Efter bindande avtal kan frågan om vem som blir skattskyldig för en utförd tjänst uppkomma. Eftersom plattformsoperatörer inte ska ses som en arbetsgivare enligt mål-nr 1332 - 21, mål-nr 13356 - 20, mål nr 4120 - 21 och mål-nr 6394 - 2, som kommer att presenteras närmare i kommande avsnitt 5.2.1 "Vem är arbetsgivare", utan de ska endast ses som förmedlare och har därmed ingen skyldighet att beskatta tjänsterna. Vidare ligger det inte i beställarens ansvar heller att beskatta den utförda tjänsten utan det faller på utföraren. Det finns regler som talar om hur mycket en privatperson får tjäna under ett år genom tillfälliga arbeten, kortare uppdrag eller gig innan den kan ses som skattskyldig och måste deklarera inkomsten, gränsbeloppet för 2022 var 20 430 kr och ska beskattas i inkomstslaget tjänst. Om en privatperson inte väljer att deklarera sina inkomster ses det som att hen jobbar svart vilket är olagligt i Sverige, i sådana fall är Skatteverket skyldiga att anmäla handlingen som skattebrott. En privatperson kan drabbas av efterbeskattning i upp till fem år efter att denne mottagit betalningen samt få ett skattetillägg motsvarande 40 % av den obetalda skatten.[109] Användare ansvarar även för att uppfylla eventuella krav och ange moms på kvitton. Enligt Tiptapps användarvillkor så är beställaren skyldig att betala sociala avgifter för utföraren om ersättningen till en och samma person under ett år har överstigit 10 000 kr. Vid en sådan händelse inträder skyldigheten för redovisning till Skatteverket av beställaren. För sina service- och administrativa avgifter som Tiptapp debiterar sina användare blir de redovisningsskyldiga och därmed skyldiga att betala moms.

Vad gäller betalning för ersättning får det inte ske via kontant betalning eller andra betallösningar som Swish, all betalning sker via Tiptapps tredjepartsleverantör som heter Stripe inc. De reserverar pengarna fram tills att tjänsten är utförd, därefter betalas ersättningen ut. De uppgifter som Tiptapp lämnar in till Skatteverket angående den ersättning som betalas ut ska således vara i svenska kronor. Betalas ersättning ut i en annan valuta form än svenska kronor behöver Tiptapp omräkna eller värdera ersättningen på ett konsekvent sätt för att sedan rapportera in det till myndigheten i svenska kronor, 22 c:13 SFL.

Vid tjänster som gäller återvinning finns ett intyg som måste lämnas in som bevis att hantering av avfall har gått rätt till innan utbetalning kan ske. Som utförare ansvarar man för att se till att avfall sorteras, transporteras och lämnas på återvinningscentralen.[110] Vi tror att den strikta hanteringen har kommit till efter beslutet där Miljö- och hälsoskyddsnämnden i Stockholm ville förbjuda Tiptapp att förmedla transport av hushållsavfall inom Stockholms kommun till någon annan än de entreprenörer som kommunen anlitar, alltså inte till privatpersoner. Detta överklagades av Tiptapp till både länsstyrelsen och mark - och miljödomstolen som i mål-nr M 8370 - 19 valde att upphäva beslutet.[111] Nämnden valde att överklaga senare beslut till Mark- och miljööverdomstolen och yrkade för ändring av mark-och miljödomstolens dom och fastställa länsstyrelsens beslut och avslå Tiptapps överklagan. Mark - och miljööverdomstolen går i samma linje i MÖD 2021:27 och gör bedömningen att Tiptapps verksamhet inte strider mot kommunens ensamrätt att hantera avfall, eftersom avfallet som transporteras är sådant som kommunen enligt sin givna föreskriftsrätt har överlåtit till privatpersoner att själva återvinna. Därför är detta inte något som strider mot kommunens ensamrätt och nämnden har inte haft fog för sitt beslut att förbjuda

[109] Skatteverket.
[110] Tiptapp.
[111] Mål-nr M 8370 - 19.

Tiptapps verksamhet för förmedling av transport av hushållsavfall. De har inte heller kunnat visa att verksamheten utgör någon ökad risk för vare sig för miljön eller människors hälsa.[112] Om ersättningen betalades ut eller tillgodoräknas i en annan form än sådan valuta ska den rapporteras i svenska kronor, omräknad eller värderad på ett konsekvent sätt som bestäms av den rapporteringsskyldiga plattformsoperatören.

5.2.1 Vem är arbetsgivare?

Mål-nr 1332 - 21, Tiptapp mot Arbetsmiljöverket.

Sommaren 2018 fick Arbetsmiljöverket i uppdrag av regeringen att genomföra ett pilotprojekt med inriktning på nya sätt att organisera arbete, ett av syftena var att granska arbeten som sker med hjälp av digitala plattformar. Under hösten 2019 gjorde myndigheten en inspektion av plattformen Tiptapp där de ansåg att det förekom brister i arbetsmiljön som kunde leda till arbetsskador och olyckor. De ansåg att ingen undersökning av fysiska, organisatoriska och sociala arbetsförhållanden har gjorts för att bedöma riskerna för arbetstagare som utför tjänsterna via plattformen. Efter inspektionen gjorde Arbetsmiljöverket bedömningen att Tiptapp anses vara en arbetsgivare, något som plattformsoperatören dementerade. Deras beslut grundades med anledning av att de ansåg att de grundläggande förutsättningarna för anställningsförhållanden förelåg för att utförare arbetar frivilligt men även för att de i viss mån är underkastade bestämda direktiv och kontroll. Arbetet som en utförare gör kan med hjälp av GPS-koordinater och bilder granskas, speciellt vid återvinning för att kontrollera att tjänsten utförts korrekt. AV beslutar att förelägga Tiptapp med ett vite om 75 000 kr eftersom bristerna utgör avvikelser i förhållande till reglerna i AFS 2001:1 om systematiskt arbetsmiljöarbete.[113]

Tiptapp överklagade i förvaltningsrätten och yrkade för att undanröja AV:s beslut med hänsyn till att de inte anser sig själva vara arbetsgivare för personer som utför uppdragen. Förvaltningsrätten ska göra en helhetsbedömning av omständigheterna i målet med hänsyn till syftet med arbetsmiljölagen (1977:1160), AML. Tiptapp erbjuder en mobilapplikation där fysiska personer kan komma i kontakt med varandra med syftet att få saker återvunna eller transporterade. Utförare arbetar frivilligt mot betalning och det finns inga krav på att de måste vara tillgängliga för uppdrag samt inga krav på antal uppdrag som måste utföras för att få utnyttja tjänsten. Utföraren bestämmer hur många tjänster hen ska utföra, vad för tjänster samt när de ska utföras. Bolaget beslutar inte heller om storlek på ersättningen för tjänsten, alla villkor bestäms mellan beställaren och utföraren. Bolaget tillhandahåller ingen utrustning, redskap, fordon eller lediga lokaler till utförare för utförande av tjänster och ingen minimilön eller ersättning garanteras för kostnader som uppkommer i samband med uppdraget.
Vidare vad gäller granskningen av en utförd tjänst när det kommer till återvinning så kan det leda till att användaren blir tillfälligt avstängd om den inte använder sig av "visa återvinning" funktionen. AV anförde att bolaget utövade arbetsledningsrätt och kontroll över arbetet men bolaget svarar med att funktionen endast finns för att säkerställa att inga miljöbrott förekommer genom att saker lämnas på fel platser.[114]
Efter en helhetsbedömning anser förvaltningsrätten således att Arbetsmiljöverket inte har visat att bolaget kan ses som arbetsgivare för utförare och att de har väldigt små eller obefintliga möjligheter att påverka arbetsmiljöförutsättningarna. Beslutet med föreläggande om vite ska således upphävas.

[112] MÖD 2021:27, Mål-nr M 6891 - 20.
[113] Arbetsmiljöverket, beteckning 2019/049365.
[114] Förvaltningsrätten, Mål-nr 1332 - 21.

Beslutet överklagades av Arbetsmiljöverket till kammarrätten i Göteborg som avslog överklagandet och valde att göra samma bedömning som förvaltningsrätten.[115]

Mål-nr 13356 - 20, Taskrunner mot Arbetsmiljöverket
Det här målet kom till efter att Taskrunner AB, hädanefter kallat bolaget, valde att överklaga Arbetsmiljöverkets föreläggande om vite till Förvaltningsrätten i Malmö. AV ansåg att bolaget anses vara en arbetsgivare för de personer som utför arbete via bolagets digitala plattform men bolaget själv sade att de inte är en arbetsgivare för de som använder plattformen.[116]

Domslutet från förvaltningsrätten blev att bolaget inte ska ses som en arbetsgivare för utförarna. Deras uppgift verkar snarare vara att hjälpa sina användare genom betalsystem, försäkring, service och möjligheten att sätta betyg. Sitt beslut grundade de till följd av att det är utföraren och beställaren själva som ensamma förhandlar om villkoren för tjänsten. Arbetet kontrolleras inte av bolaget i mer än en begränsad omfattning, samt att bolaget varken leder eller fördelar något.[117] Beslutet överklagades av Arbetsmiljöverket till kammarrätten i Göteborg som valde att avslå deras ansökan och fastställa förvaltningsrättens beslut.[118]

Sammanfattning av målen
Förvaltningsrätten gjorde en liknande bedömning i de två målen. Ingen av de två digitala plattformarna anses vara arbetsgivare då de inte är med och förhandlar om tjänsternas villkor eller har möjlighet att påverka arbetsmiljöförutsättningarna. Utföraren beslutar själv i vilken omfattning hen vill arbeta och har på så vis inget fast schema utfärdat av plattformarna. I Arbetsmiljöverkets överklagande till kammarrätten i Göteborg gällande målen fick de avslag båda gångerna.

5.3 Vilka följdeffekter kan Skatteverket få av de nya reglerna?
Efter en digital intervju med representanterna från utvecklingstemat Digitala affärsmodeller på Skatteverket blir följden av de nya reglerna att fler deklarationer blir inlämnade. Detta i sin tur leder till att mer tid läggs på handläggning. Enligt dem så är det här så pass nytt och för närvarande finns det för lite underlag vilket gör det svårt att säga hur utgången kommer att bli framöver. Det kan ta upp till ett par år innan de riktiga följdeffekterna blir påtagliga och en riktig utvärdering kan göras. Bransch- och arbetsgivarorganisationen Visita önskar enligt sitt remissyttrande att en utvärdering ska göras inom en treårsperiod för att se om det nya systemet ger den effekt som efterfrågas. Nu blir konkurrensen mer lika och tanken är att det ska leda till att fler betalar in skatt till samhället. Något som Vista höll med om, de tyckte att konkurrensneutraliteten var bra eftersom det gynnar alla inblandade men dock är de tydliga med att den inhämtning av uppgifter som gäller de rapporteringspliktiga säljarna ska begränsas till vad som är givet i direktivet och inte är proportionerligt. Punkten som Visita lyfter fram kan visserligen komma att ske i extrema fall där man inte bara begränsar sig till de underlag som krävs utan i vissa fall går utanför ramen, i till exempel framtiden kanske staten vill ha kontroll över de konton som en säljare förfogar över för att garantera att skatter har betalats innan en eventuell utbetalning sker eller vid extrema fall kanske de till och med fryser kontona fram tills skatteskulden har betalts. Det kanske kan leda till att en

[115] Kammarrätten, Mål-nr 6394 - 21.
[116] Mål-nr 13356 - 20.
[117] Mål-nr 13356 - 20.
[118] Mål nr 4120 - 21.

användare blir “märkt” på liknande sätt som när en person kan ha en betalningsanmärkning hos Kronofogden. I sådana fall får det en vidare effekt än bara en inlämning av en kontrolluppgift.

Vi håller med Visita i punkten gällande inhämtning av uppgifter och tycker att det är viktigt att någon inte missbrukar sin maktposition när det kommer till inhämtning av underlag. Å ena sidan lyfter Skatteverket upp att DAC7 är en möjlighet för att rikta “stöd och vägledning”, dvs de presenterar direktivet som en möjlighet att i högre grad kunna tjäna och vara till nytta för medborgarna. Detta kan visserligen stämma men samtidigt får man inte glömma att DAC 7 ger Skatteverket möjlighet att rikta insatser mot skattebrott och skattefiffel. DAC 7 blir således ett verktyg som kan fungera som en morot och en piska.

Något vi ifrågasätter är Skatteverkets formulering “stöd och vägledning”, är inte ordalydelsen en mildare formulering för insatser riktade mot skattebrott & skattefiffel? Vi anser att formuleringen “stöd och vägledning" är ett “finare” uttryck för deras egentliga syfte. Med stöd av de nya lagarna vill myndigheten få fram tydliga underlag på vem som har inkomster från en plattform och på så vis beskatta hen rätt. Problemen med skatteflykt kan de facto vara grundade men det finns inga studier i nuläget där det tydligt framstår hur stora skatteundandragen är i Sverige. Detta är också något som Advokatsamfundet påpekar i sitt remissvar. De ansåg också i sitt remissvar att förslagen i flera delar innebär en reglering som tar ett väldigt stort steg mot ett kontrollsamhälle och som utan tvekan därmed kan stå i öppen konflikt med de grundläggande rättigheter för enskilda som stadgas i grundlag och Europakonventionen. Att Advokatsamfundet och Skatteverket ser på frågan DAC 7 ur olika perspektiv är naturligt då bägge instanser önskar uppnå vitt skilda mål med de uppdrag de blivit givna. Skatteverkets huvuduppgift är att samla in skatt medan advokatens uppgift är att företräda och försvara klientens intressen inom ramen för god advokatsed.

Ur ett samhällsperspektiv kan detta fenomen riskera att bli ett växande problem om inte åtgärder vidtas och saker och ting regleras. DAC 7 är en möjlighet för staten att skapa ramarna för branschen i ett tidigt skede så att problematiken inte blir ett samhällsproblem och en väg för skattemanipulation. Risken finns att problematiken där ingen står som självklar arbetsgivare sprids vidare till andra branscher, det växer fram en sorts ekonomi där företag klassar sig som en mellanhand mellan en köpare och en säljare för att slippa ansvar för arbetstagare, slipper ansvar för löneredovisning och inbetalning av skatter. Alltså branscher lägger om sin verksamhet för att inte omfattas av skatteregler och den som förlorar blir staten då följden av oreglerade tjänsteintäkter blir minskade skatteintäkter. Ur statens perspektiv är det därför viktigt med en reglerad marknad för att minimera framtida risker.

6. Slutsatser

Dokumentationsskyldighet och kontrolluppgifter

Tiptapp AB blir skyldig att lämna in kontrolluppgifter till Skatteverket för sina användare senast den 31 januari året efter inkomståret 22 c:3 SFL. Dokumentationsskyldigheten innebär att alla underlagen måste bevaras i 7 år efter utgången av det kalenderår som underlagen avser. En rapporteringsskyldig plattformsoperatör ska inte lämna kontrolluppgift till Skatteverket om en annan rapporteringsskyldig lämnat samma uppgifter till Skatteverket, 22 c:4 SFL. Om Tiptapp inte lämnar in kontrolluppgifterna i tid eller inte förvarar dem under den 7 åriga tidsperioden får Skatteverket ta ut en plattformsavgift för varje kontrolluppgift som saknas eller inte lämnats på rätt sätt 49 d:1 SFL.

Inkomstskatter, moms och arbetsgivaravgifter

Om vi utgår från Förvaltningsrätten i Malmös domslut i följande mål-nr 13356 - 20 och mål-nr 1332 - 21 så blir Tiptapp AB inte ansvariga för betalning av arbetsgivaravgifter eftersom de inte ska ses som en arbetsgivare. Således blir det utföraren själv som blir ansvarig att redovisa in sina intäkter samt egenavgifter till Skatteverket om hen överskrider gränsbeloppet. Däremot om en beställare betalar 10 000 kr till en och samma utförare under ett år så blir hen skyldig att betala in arbetsgivaravgifter. För de serviceavgifter och administrationsavgifter som Tiptapp debiterar sina användare blir de skyldiga att redovisa och betala in moms.

Följdeffekter för Skatteverket

Följdeffekterna för Skatteverket blir att mer tid läggs på handläggning men det kan ta upp till ett par år innan de riktiga följdeffekterna blir påtagliga. Det blir även en utmaning för myndigheten att stötta och hjälpa de plattformsoperatörer som omfattas av de nya reglerna.
Nu kan de rikta stöd och vägledning mot inblandade parter på ett mer kontrollerat sätt. Det blir lättare för Skatteverket att förebygga och motarbeta skatteundandragande.

Käll- och litteraturförteckning

Litteratur

Melz, P, & E Kristoffersson, Mervärdesskatt: en introduktion. Tjugonde upplagan, Uppsala, Iustus förlag, 2021.

Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 1. Nittonde upplagan, Lund, Studentlitteratur AB, 2023.

Melz, P, C Silfverberg, T Simon-Almendal, & R Persson Österman, Inkomstskatt: en lärobok i skatterätt Del 2. Nittonde upplagan, Lund, Studentlitteratur AB, 2023.

Nilsson, M, & J Lundberg, Europarätten: en introduktion till EU-rätten och Europakonventionen. 4., [uppdaterade] uppl., Stockholm, Jure, 2010.

Nääv, M, & M Zamboni, Juridisk metodlära. Andra upplagan, Lund, Studentlitteratur, 2018.
Sandgren, C, Rättsvetenskap för uppsatsförfattare: ämne, material, metod, argumentation och språk. Femte upplagan, Stockholm, Norstedts Juridik, 2021.

Hiort af Ornäs Leijon, L, & E Kristoffersson, Skattesystemet: Lärobok: inkomstskatt, sociala avgifter, mervärdesskatt, punktskatter, internationella frågor och förfarande. Upplaga 1, Uppsala, Iustus förlag, 2021.

Offentligt tryck

Proposition 2022/23:6 om rapportering och utbyte av upplysningar om inkomster genom digitala plattformar och vissa andra ändringar i EU:s direktiv om administrativt samarbete på direktskatteområdet

Rättsfall

Mark- och miljööverdomstolen
MÖD 2021:27

Mark- och miljödomstolen
M 8370 - 19

Kammarrättsavgöranden
Kammarrätten i Göteborg, dom 2021-11-19, mål nr 4120 - 21.
Kammarrätten i Göteborg, dom 2012-12-09, mål-nr 6394 - 21

Förvaltningsrättsavgöranden
Förvaltningsrätten i Malmö, dom 2022-06-18, mål-nr 13356 - 20.
Förvaltningsrätten i Malmö, dom 2021-10-14, mål-nr 1332 - 21.

Övrigt

Arbetsmiljöverket, beteckning 2019/049365.

Jessica Ritzén, "En tiptapp-hämtning ska skattas från första kronan", Dagens Nyheter (DN) 20/11-2018, https://www.dn.se/sthlm/en-tiptapp-hamtning-ska-skattas-fran-forsta-kronan/ (hämtad den 18/4-2023).

Europeiska unionens officiella tidning https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/ALL/?uri=CELEX:32021L0514 (hämtad den 6/4-23).

Giglab Sverige. Samhällets utmaningskarta. https://www.giglabsverige.se/kartlaggning-av-samhallets-utmaningar (hämtad den 7/4–2023).

Lagrådet.se. Om oss. https://www.lagradet.se/om-lagradet/ (hämtad den 4/5 - 2023).

Regeringen.se. Remissinstanser och remissvar. https://www.regeringen.se/remisser/2022/04/remiss-av-promemorian-rapportering-och-utbyte-av-upplysningar-om-inkomster-fran-digitala-plattformar/ (hämtad den 4/5 - 2023).

Regeringen.se. Skatteverket remissvar, Dnr 8-1666930. https://www.regeringen.se/contentassets/055e0b55169547d99c8cfe7a324f38e9/skatteverket.pdf (hämtad den 5/4 - 2023).

Regeringen.se. Stockholms universitet remissvar, Dnr SU-FV-1715-22. https://www.regeringen.se/contentassets/055e0b55169547d99c8cfe7a324f38e9/stockholms-universitet.pdf (hämtad den 4/5 - 2023).

Skatteverket. Arbetsgivaravgifter. https://www.skatteverket.se/foretag/arbetsgivare/arbetsgivaravgifterochskatteavdrag/arbetsgivaravgifter.4.233f91f71260075abe8800020817.html (hämtad den 27/4 - 2023).

Skatteverket. Det här gör vi. https://skatteverket.se/omoss/varverksamhet/styrningochuppfoljning/dethargorskatteverket.4.7856a2b411550b99fb780008148.html (hämtad den 12/4 - 2023).

Skatteverket. Egenavgifter. https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2023.4/331504.html#h-Egenavgifter (hämtad den 27/4 - 2023).
Skatteverket. Giglab Sverige. https://www.skatteverket.se/omoss/samverkan/naringslivochideellsektor/giglabsverige.4.109dcbe71721adafd25113d.html (hämtad den 7/4 - 2023).

Skatteverket Rättslig vägledning. Generell dokumentationsskyldighet. https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2023.4/331199.html#h-Vem-galler-dokumentationsskyldigheten (hämtad den 20/4 - 2023).

Skatteverket. Kontrolluppgifter.
https://www.skatteverket.se/foretag/skatterochavdrag/kontrolluppgifter.4.7856a2b411550b99fb7800086379.html (hämtad den 13/4 - 2023).

Skatteverket Rättslig vägledning. Sälja tjänster.
https://www.skatteverket.se/privat/skatter/arbeteochinkomst/inkomster/tjansteruppdragochgigs/saljatjanster.4.6bef7d451695d90def448f6.html (hämtad den 28/3 - 2023).

Skatteverket Rättslig vägledning. Uppgifter om rapporteringspliktiga säljare.
https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2023.4/428820.html (hämtad den 18/4 - 2023).

Stockholms Universitet Juridiska fakulteten. Om oss.
https://www.jurfak.su.se/om-oss (hämtad den 4/5 - 2023).

Stockholms Universitet Juridiska fakulteten. Remissyttranden.
https://www.jurfak.su.se/om-oss/remissyttranden (hämtad den 4/5 - 2023).

Sveriges advokatsamfund. Vad är en advokat?
https://www.advokatsamfundet.se/Anlita-en-advokat/Vad-ar-en-advokat/ (hämtad den 18/5 - 20223).

Tiptapp. Om Tiptapp.
https://tiptapp.com/sv/about (hämtad den 28/3 - 2023).

Tiptapp. Användarvillkor.
https://www.tiptapp.com/sv/tos (hämtad den 4/4 - 2023).