

Öberg & Associés

Bengt-Erik Hedberg
hedberg@pt.lu

Diariennr. 2057 1531

Stockholm, den 23 oktober 2009

Eurojus-information angående SINK och jobbskatteavdrag

Du har per e-post den 5 oktober 2009 ställt en fråga till Eurojus. Du vill, som jag förstår det, veta om de svenska s.k. SINK-reglerna, och deras förhållande till jobbskatteavdraget, skulle kunna anses vara diskriminerande i strid med EG-rätten och om skattesatsen avseende SINK rent allmänt skulle kunna strida mot EG-rätten.

EG-rätten och skatter

Inom EU krävs enhällighet för att åstadkomma harmonisering på skatteområdet. En inre marknad med fri rörlighet för bl.a. varor och tjänster förutsätter ett gemensamt mervärdes-skattesystem. Ett sådant har i stor utsträckning skapats. Medlemsstaterna har dock inte varit benägna att medverka till att skapa t.ex. gemensamma skattebaser och skattesatser för den direkta beskattningen, som skatt på arbetsinkomst. Trots att någon harmonisering inte skett vad gäller de direkta skatterna, så måste medlemsstaterna även på detta område handla i överensstämmelse med grundläggande principer i fördragen, såsom diskrimineringsförbuden i EG-fördraget. Artikel 12 EG stadgar bl.a. följande:

Ö&A

Inom detta fördrags tillämpningsområde och utan att det påverkar tillämpningen av någon särskild bestämmelse i fördraget, skall all diskriminering på grund av nationalitet vara förbjuden.

Det allmänna diskrimineringsförbudet i artikel 12 EG kompletteras med specifika förbud inom de ämnesområden som regleras längre fram i fördraget (fri rörlighet för varor, arbetstagare, tjänster och kapital). Artikel 12 EG kan endast tillämpas självständigt i situationer som omfattas av gemenskapsrätten, men för vilka det inte har föreskrivits några särskilda regler om icke-diskriminering i fördraget.

Förbuden riktar sig omedelbart mot diskriminering på grund av nationalitet, s.k. öppen (direkt) diskriminering, men EG-domstolen har klargjort att förbudet även omfattar andra särskiljande kriterier som leder till samma resultat som diskriminering baserad på nationalitet.¹ För beskattningsändamål används ofta bosättningen som grund för att behandla bosatta och icke-bosatta olika (obegränsat respektive begränsat skattskyldiga). Detta kan enligt domstolens rättspraxis vara en sådan dold (indirekt) diskriminering som omfattas av förbuden.²

De svenska SINK-reglerna

Även om reglerna om bosättning styrs oberoende av den skattskyldiges nationalitet finns det en risk att regler, som är mindre förmånliga för begränsat än för obegränsat skattskyldiga, är till nackdel för förstnämnd kategori skattskyldiga eftersom de ofta är medborgare i en annan medlemsstat. Mot denna bakgrund underkände EG-domstolen, i Wallentin-domen,³ de dåvarande svenska bestämmelserna i lag (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (de s.k. SINK-reglerna) som oförenliga med artikel 39 EG om fri rörlighet för arbetstagare. Som ett resultat av denna dom har det från inkomståret 2005 införts en valmöjlighet för begränsat skattskyldiga att beskattas enligt inkomstskattelagens (1999:1229,

¹ Se t.ex. dom av den 5 december 1989 i mål C-3/88, Kommissionen mot Italien, REG 1989 s. 4035, punkt 8.

² Se t.ex. dom av den 8 maj 1990 i mål C-175/88, Biehl, REG 1990 s. I-01779.

³ Dom av den 1 juli 2004 i mål C-169/03, Wallentin, REG 2004, s. I-6443.

Ö&A

”IL”) regler i stället för enligt SINK (se 4 § SINK-reglerna). En utomlands bosatt skattskyldig kan således, under vissa förutsättningar, välja att i stället för att schablonbeskattas enligt SINK, beskattas för sina tjänsteinkomster på motsvarande sätt som en i Sverige bosatt person.

Jobbskatteavdrag för utomlands bosatta

En utomlands bosatt skattskyldig som väljer att beskattas enligt inkomstskattelagen, och därmed behandlas som en begränsat skattskyldig enligt IL har rätt till jobbskatteavdrag förutsatt att dennes ”överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige”, se 67 kap. 5 § IL. Lagtexten är, i detta avseende, i linje med EG-domstolens praxis. Av EG-domstolens dom i Schumacker-målet framgår nämligen att en skattskyldig har rätt till personliga avdrag om den skattskyldige får sin inkomst ”helt eller nästan uteslutande” från arbetsstaten samtidigt som han eller hon inte uppbär tillräckliga inkomster i hemviststaten för att där kunna beskattas med beaktande av sina personliga förhållanden och sin familjesituation.⁴

Riktmärket för inkomstkravet bör enligt förarbetena vara att ca 90 procent eller mer av förvärvsinkomsterna skall komma från Sverige, för att den enskilde skall bli berättigad till personliga avdrag (t.ex. jobbskatteavdrag). Av förarbetena framgår även att Europeiska kommissionen, efter Schumacker-målet, tillställde Sverige en formell underrättelse om fördragsbrott och i denna angav inkomstkravet till ca 90 procent.⁵

Med anledning av att en utomlands bosatt skattskyldig numera kan välja att bli beskattad enligt IL och därmed har vissa möjligheter till jobbskatteavdrag, finns det enligt min bedömning ingenting som tyder på att SINK-reglerna, i detta avseende, skulle strida mot EG-rätten.

⁴ Se dom av den 14 februari 1995 i mål C-279/93, Schumacker, REG 1995 s. I-00225, p. 47.

⁵ Prop. 2004/05:19, s. 45.

Ö&A

SINK-skattesatsen

Vid bedömningen om diskriminering enligt EG-rätten är för handen är det avgörande om skilda regler tillämpas på jämförbara fall eller om samma regel tillämpas på skilda fall. EG-domstolen har uttalat att förhållandena för de personer som är respektive inte är bosatta i en viss stat vanligtvis inte är jämförbara, eftersom det oftast finns objektiva skillnader mellan de båda kategorierna.⁶ Om det däremot inte föreligger någon objektiv skillnad som motiverar annan behandling mellan de båda kategorierna kan det föreligga diskriminering om en skattemässig fördel förvägras den som inte är bosatt i staten i fråga.

SINK tas ut i form av en definitiv källskatt om 25 procent (15 procent vad gäller sjöinkomst). Skattesatsen för den särskilda inkomstskatten är således lägre än den skattesats som tillämpas för den allmänna inkomstskatten, även om den senare förvisso är progressiv. Wallentindomen (refererad i fotnot 3) har dessutom, som sagt, medfört utökade möjligheter till avdrag för en utomlands bosatt skattskyldig. Mot denna bakgrund är min preliminära bedömning att inte heller SINK-skattesatsen kan anses strida mot EG-rätten.

Klagomål till Europeiska kommissionen

Om du trots allt skulle vilja gå vidare med ditt ärende, kan du ge in ett klagomål till Europeiska kommissionen. Var och en har nämligen rätt att skicka klagomål till Europeiska kommissionen om man anser att nationell lagstiftning eller lagtillämpning strider mot EG-rätten. Mer information om detta finner du på följande länk där ett färdigt formulär att fylla i finns tillgängligt:

http://ec.europa.eu/community_law/your_rights/your_rights_forms_en.htm

⁶ Se dom av den 14 februari 1995 i mål C-279/93, Schumacker, REG 1995 s. I-00225.

Ö&A

Om Eurojus

Eurojus ger snabb och kostnadsfri juridisk rådgivning om vilka rättigheter och skyldigheter enskilda medborgare har enligt EG-rätten och hur den bör tillämpas i nationell lagstiftning. Eurojus-rådgivningen ersätter således inte den rådgivning och hjälp som en privat advokat tillhandahåller. Eurojus-rådgivning lämnas på rådgivarens eget ansvar och är inte bindande för Europeiska kommissionen. Som Eurojus-rådgivare har vi inte rätt att lämna ytterligare juridisk rådgivning, eller företräda någon i ett ärende, för vilket Eurojus-information har lämnats. En avidentifierad kopia av skriftliga svar skickas till Europeiska kommissionens representation i Sverige.

Med vänlig hälsning



Jakob Lundström
jur.kand.