

Författare: Emma Hultgren

Handledare: Robert Pålsson

Examinator: Pernilla Rendahl



**GÖTEBORGS UNIVERSITET**  
**HANDELSHÖGSKOLAN**

# SCHABLONER MED FRIKTIONER?

ÄR ETT SCHABLONBESKATTAT MIKROFÖRETAGARKONTO LÖSNINGEN PÅ  
GIGEKONOMINS PROBLEM?

**Juridiska institutionen**

Examensarbete på juristprogrammet

Höstterminen 2021

30 hp

Sammanfattning .....	3
Förkortningar .....	4
1. Inledning .....	5
1.1. Bakgrund.....	5
1.2. Syfte .....	6
1.3. Metod och material .....	6
1.4. Avgränsning.....	7
1.5. Disposition .....	8
2. Gigekonomin – en överblick.....	9
2.1. Kärt barn har många namn – ett försök att förklara begreppet gigekonomi och dess innebörd .....	9
2.2. Aktörerna och trepartsförhållandet inom gigekonomin.....	11
2.2.1. Trepartsförhållandet.....	12
2.2.2. Plattformarna och bemanningsföretagen .....	13
2.2.3. Giggaren och egenanställningsföretaget.....	14
2.2.4. Kunden.....	15
2.3. Exemplifiering av gigekonomin .....	15
2.3.1. Chauffören och leverantören .....	15
2.3.2. Akademikern.....	16
2.3.3. Svartarbetaren.....	16
2.4. Gigekonomin i siffror – utbredningen och frekvensen .....	17
3. Svensk skatterätt - dess principer och tillämplig reglering på gigekonomin. ....	19
3.1. Inledning - Den goda skattelagstiftningen och dess principer .....	19
3.2. Beskattningen av gigekonomin och giggare .....	20
3.2.1. Inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet – skillnaderna och gränsdragningen mellan dessa .	20
3.2.2. Kort och komplicerat om: F-skatten, A-skatten, socialavgifterna, egenavgifterna och arbetsgivaravgifterna.....	22
3.2.3. Kort om bokföringsskyldigheten .....	23
3.2.4. Kort om mervärdesskatten.....	24
4. Gigekonomin svårigheter i nuvarande skattelagstiftning.....	25
4.1. Problematiken och den offentliga debatten kring gigekonomi.....	25
4.2. Arbetstagare eller entreprenör - tjänst eller näringsverksamhet? .....	27

4.2.1.	Giggarens svårigheter .....	27
4.2.2.	Plattformens roll .....	28
4.2.3.	Kundens svårigheter .....	30
5.	Förslaget – en schabloniserad källskatt för de minsta företagen .....	31
5.1.	Föranledningen till betänkandet – Dir. 2019:102 .....	31
5.2.	SOU 2021:55 .....	31
5.2.1.	Bakgrunden och problembeskrivningen .....	32
5.2.2.	Plattformsekonomin.....	32
5.2.3.	Avgränsning av målgruppen och valet av kontoform.....	34
5.2.4.	Mikroföretagskontots uppkomst.....	35
5.2.5.	Beräkningen av skattesatsen .....	37
5.2.6.	Sammanfattning av de nya lagförslagen.....	40
5.2.7.	Förslaget och dess konsekvenser enligt betänkandet.....	42
6.	Analys och diskussion.....	44
6.1.	Förslaget – i enlighet med god lagstiftning? .....	44
6.1.1.	Nödvändigheten av förslaget .....	44
6.1.2.	Förslagets förutsebarhet.....	45
6.1.3.	Förslagets effektivitet på gigeconomins problematik.....	45
6.1.3.1.	<i>Kan ett frivilligt system anses vara effektivt? .....</i>	45
6.1.3.2.	<i>Är förslaget en effektiv lösning på den problematiska gränsdragningen mellan inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet? .....</i>	46
6.1.3.3.	<i>Är egenanställningsföretag en mer effektiv lösning?.....</i>	49
6.1.4.	Förslagets ändamålsenlighet – en neutral förenkling? För vem? .....	49
6.2.	Förslagets legitimitet och lämplighet– en reflektion .....	51
7.	Sammanfattande slutsatser och synpunkter .....	52
	Käll- och litteraturförteckning .....	55

## Sammanfattning

Fenomenet gigekonomi har uppkommit tillsammans med digitaliseringens framfart. Vad som anses vara gigekonomi är dock inte klart definierat, vilket resulterat i att forskningen och statistiken inte använder begreppet koherent. Viss statistik visar på att giggare är akademiskt utbildade som utför gig som en extra inkomst, medan annan visar att majoriteten av gig utförs av människor utanför det arbetsrättsliga skyddssystemet som en huvudsaklig inkomst.

I detta arbete används begreppet gigekonomi för att förklara den typ av trepartsförhållande i en avtalssituation som möjliggörs av plattformar. Medan plattformarna kan anses förenkla för personer utanför arbetsmarknaden att få arbeta, i form av giggare, så försvårar de samtidigt de skatterättsliga bedömningarna. Giggare har visat sig befinna sig i en gråzon mellan inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet, vilket anges kunna vara en förklaring till varför de ej skattat korrekt.

Detta arbete syftar till att utreda den skatterättsliga problematik som omfattar gigekonomin, ur giggarnas perspektiv såväl som ur kundernas och plattformarnas. För att sedan med hjälp av detta analysera det betänkande som nyligen kommit, SOU 2021:55. Betänkandet föreslår nämligen ett schablonbeskattat mikroföretagarkonto för de minsta företagarna, där giggare utgör en stor del av målgruppen.

Med en rättsanalytisk metod och därmed beaktning av de principer en god skattelagstiftning ska uppfylla, besvaras frågan: Löser ett schablonbeskattat mikroföretagarkonto gigekonomins skatterättsliga problematik? Svaret blir nekande. För att åtgärda gigekonomins problematik behöver man se bortom skatterätten, och komma till insikt med att giggare är ingen homogen grupp.

## Förkortningar

A-kassa	Arbetslöshetskassa
A-SINK	Särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister, idrottsutövare och utländska arrangörer
BFL	Bokföringslagen (1999:1078)
IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
ILO	International Labour Office
ML	Mervärdesskattelagen (1994:200)
PGI	Pensionsgrundande inkomst
Prop.	Proposition
RF	Regeringsformen (1974:152)
ROT	Reparation, ombyggnad och tillbyggnad
RUT	Rengöring, underhåll och tvätt
SAL	Socialavgiftslagen (2000:980)
SJI	Sjukpenninggrundande inkomst
SOU	Statens offentliga utredningar
SFL	Skatteförfarandelagen (2011:1244)
SINK	Särskild inkomstskatt för utomlands bosatta

# 1. Inledning

För ett tydligt arbete kommer dess grundsatser i denna inledande del att framföras. Bakgrunden till arbetet, dess syfte, den metod och det material som kommer att användas för att uppnå detta syfte redogörs för. De avgränsningar som gjorts i arbetet presenteras sedan. Avsnittet avslutas med en disposition av efterföljande del av arbetet.

## 1.1. Bakgrund

Genom samhällsutvecklingen med nya idéer för skatteoptimering och skatteplanering är skatterätten ett rättsområde i ständig förändring. Mellan åren 1990–1991 kom den stora skattereformen i Sverige som är en av de mest omfattande reformerna av beskattningen i landet.<sup>1</sup> Inkomstskattelagen infördes och ersatte 35 skattelagar. Mycket har dock hänt under dessa 30 år som gått när detta arbete skrivs, och att digitaliseringen är vår samtids främsta prägel får anses utgöra en allmän erfarenhetssats i dagsläget.<sup>2</sup>

Enligt Statistik Sverige fick nästan 50 000 personer mellan 16–24 år extra inkomst via en webbplats eller en app och Skatteverket har framfört att de sett att en majoritet av personerna inte betalt rätt skatt.<sup>3</sup> Gigeekonomin breder ut sig och nya mobilapplikationer och hemsidor lanseras som plattformar för matchning mellan kund och utförare. Men vem är det egentligen man anställer? När du beställer en leverans av mat kan det te sig som att leveransen sker på samma sätt som den alltid gjort genom ett leverantörsföretag, av en person anställd av bolaget, i bolagets namn. Gigeekonomin har dock ändrat detta tillsammans med mycket annat och när du nu beställer leverans ingår du ofta ett avtal med en privatperson. Kollar du då om denne person är innehavare av F-skatt? A-skatt? Är du ens medveten om det kontraktuella trepartsförhållande du nu är en del av? Betalade du dina arbetsgivaravgifter till personen som just levererade din burgare?

Det ska vara lätt att göra rätt och svårt att göra fel är en sats som ofta framgår i texter från Skatteverket och som arbetat sig in i det betänkande som ligger till grund för detta arbete.<sup>4</sup> Skatt brukar definieras som “tvångsdrag från enskilda till det allmänna, utan direkt motprestation”, vilket naturligt nog ger skatt dess problematiska karaktär.<sup>5</sup> Skatterätten tjänar dock även flera konkreta och praktiska syften. Staten använder sig av skatterätt för att främja sina stabiliseringspolitiska, näringspolitiska, fiskala samt fördelningspolitiska intressen. För ett väl fungerande skattesystem föreligger dock olika principer som behöver uppfyllas vid regleringen av skatt. Dessa kan sägas vara effektivitet, neutralitet, förutsebarhet, legitimitet med flera.<sup>6</sup>

---

<sup>1</sup> Prop. 1989/90:110 s. 1.

<sup>2</sup> Se exempelvis Harris och Krueger (2015), s. 10 f.

<sup>3</sup> Plattformföretagen, *Fakta och siffror*, Randhawa (2020), se även Skatteverket – Slutrapport (2016).

<sup>4</sup> SOU 2021:55 s. 331.

<sup>5</sup> Hultqvist (2018), s. 143.

<sup>6</sup> Lodin (2007), samt OECD (1998), *The Ottawa Taxation Framework Conditions*.

## 1.2. Syfte

Det huvudsakliga syftet med detta arbete är analysera huruvida den statliga offentliga utredning som föreslår en schabloniserad skatt för de minsta företagen, SOU 2021:55, löser gigeekonomins skatterättsliga problematik. För att göra detta behöver först en utredning ske gällande vilka skatterättsliga problem som omfattar gigeekonomin. Detta för att sedan analysera huruvida det föreligger ett behov av regleringen. Vidare ska arbetet analysera huruvida betänkandet och dess förslag effektivt råder bot på den problematiken som fastställts.

Betänkandet kommer att analyseras i ljuset av de skatterättsliga principer som förutsätts för en god skatterättslig lagstiftning. Således ska dess innehåll analyseras och vägas mot de skatterättsliga principerna legitimitet, enkelhet, effektivitet, neutralitet, förutsebarhet samt nödvändighet. Granskningen ska sedan leda fram till en slutsats huruvida SOU 2021:55 uppnår sitt syfte; *förenkling*.

## 1.3. Metod och material

En bakgrund till problematiken kring gigeekonomin och de skatterättsliga aspekterna av denna kommer inledningsvis att ges för att sedan kunna analysera behovet av en ny lagstiftning på området. Då syftet med detta arbete är att analysera det betänkande som kommit, kommer denna att utgöra grunden för arbetet. Denna är dock endast ett betänkande med förslag. I det fall riksdagen antar en lag på området kan reglerna komma att ändras.

Vid valet av metod har det beaktats vad som ska undersökas, hur materialet samlas in, samt hur detta kommer att analyseras.<sup>7</sup> Då gigeekonomin är ett relativt nytt fenomen kommer arbetet inledas med ett deskriptivt avsnitt för att ge läsaren kännedom om fenomenet. Vidare kommer gällande rätt tillämplig på gigeekonomin att fastställas. Detta sker genom en rättsdogmatisk metod.<sup>8</sup> För att uppnå syftet med arbetet kommer dock den huvudsakliga metoden att vara rättsanalytisk metod.<sup>9</sup> En övergång kommer därmed att ske från att fastställa gällande rätt till att analysera och kritiskt granska den gällande rätten och utredningen.<sup>10</sup> Detta görs genom att utreda vilka problem gigeekonomin omfattas av i den gällande rätten. Vidare kommer den rättsanalytiska metoden användas för att analysera utredningen utifrån dess ändamålsenlighet, effektivitet, lämplighet och utformning.<sup>11</sup> Med dessa två metoder kommer således både de lege lata samt de lege ferenda att behandlas, dock var för sig för en tydlighet i texten och argumentationen.<sup>12</sup>

---

<sup>7</sup> Hjertstedt (2019), s. 167.

<sup>8</sup> Sandgren (2015), s. 43.

<sup>9</sup> Jan Kleineman å andra sidan för resonemanget att den rättsdogmatiska metoden med fördel kan användas för att synliggöra de brister och motsägelser som finns gällande rätt. Se Kleineman, (2013), s. 34 ff. För att fullt ut kunna uppnå arbetets syfte med det material som ligger till hands kommer dock Sandgrens rättsanalytiska metod att användas.

<sup>10</sup> Sandgren, (2015), s. 45 ff.

<sup>11</sup> Sandgren (2015), s. 47.

<sup>12</sup> Korling & Zamboni (2013), s. 36.

Skatteverket har är god inblick i det skatterättsliga systemet och har utfärdat flertalet rapporter om problematiken. Dessa har inget rättskällevärde enligt den rättsdogmatiska metoden men bör anses ha ett stort normativt värde. Skatteverkets inställning och tolkningar har stor betydelse för den faktiska tillämpningen av regelverket. Något som även betänkandet pekar på vid anförandet av förslaget. Den skatterättsliga lagstiftningen ska inte bara fungera i teorin utan även i praktiken. Det vill säga både i skattebetalarnas vardag och hos myndigheter, utan att det uppstår höga fullgörandekostnader, onödig administration samt låg regelefterlevnad.<sup>13</sup> Skatteverkets rapporter kring gigeekonomi kommer därför att utgöra en viktig källa i arbetet.

För att ytterligare belysa en del av problematiken med nuvarande reglerings utformning och tillämpning är det ändamålsenligt att lyfta fram de analyser som finns i artiklar, rapporter och dylikt, författade av aktörer inom gigeekonomin. Dessa kommer att lyftas fram vid fastställandet av den problematik som föranlett en vilja att förenkla regelsystemet. Tillsammans med några av de remissyttranden kring betänkandet under arbetets gång kommer dessa även lyftas fram i den avslutande delen av avsnittet.

Vidare i det avslutande avsnittet kommer en rättspolitisk diskussion att föras för att kunna analysera hur utredningen bättre skulle kunna tillgodose sina ändamål.<sup>14</sup>

#### **1.4. Avgränsning**

Skatterätten är ett ämne i ständig förändring. Löpande under arbetets gång har det kommit remissvar till utredningen och domar som kan vara av relevans. Då arbetet har en tidsbegränsning har majoriteten av dessa behövts avgränsas bort.

Betänkandet är omfattande och allt i detta kommer därför ej att behandlas. Arbetets fokus ligger på inkomstskattelagen och gigeekonomin. Den diskussion som förs i betänkandet angående anledningen till undantaget för styrelsearvoden kommer därför ej beröras. Regleringen avseende skattskyldigheten för utomlandsbosatta i SINK och A-SINK kommer ej att redogöras eller behandlas och därför inte heller den delen av betänkandet. Avdrag för ROT- och RUT-tjänster behandlas ej.

Mervärdesskatten samt bokföringsskyldigheten behandlas endast i mindre mån för att ge perspektiv till läsaren. Den har till stor del avgränsats då som nämnt arbetets fokus ligger på inkomstskattelagen.

Med digitaliseringen har även globaliseringen utökats kraftigt. Gällande sociala avgifter föreligger det en problematik när giggen sker gränsöverskridande. Vem ska egentligen betala de sociala avgifterna för en egenanställd som befinner sig exempelvis i Asien, men som utför ett digitalt uppdrag åt en kund som befinner sig i Sverige? Detta hade varit intressant att utreda då länder förefaller behandla situationen olika. Europeiska unionen antog i mars 2021 ett direktiv gällande administrativt samarbete i fråga om beskattning.<sup>15</sup> Detta kommer endast att

---

<sup>13</sup> Skatteverket (2021), Skatteverkets bidrag till en framtida skattereform, s. 42.

<sup>14</sup> Sandgren (2015), s. 48.

<sup>15</sup> Detta genom tillägg i Direktiv 2011/16/EU, De nya reglerna kallas DAC 7 vilket kommer att användas i arbetet fortsättningsvis.



belysas i den mån det behandlas i betänkandet. Det föreslagna direktivet från EU-kommissionen, som stadgar när en giggare är att anse som en arbetstagare<sup>16</sup>, har behövts avgränsas bort med hänsyn till att det ankom i slutskedet i arbetet. Arbetets fokus ligger på den svenska lagstiftningen varvid inga ytterligare landsöverskjutande lagstiftningar behandlas.

## 1.5. Disposition

Avsikten bakom arbetets utformning är att göra innehållet begripligt för såväl jurister som för icke-jurister. Med nya begrepp och företeelser behöver dessa först både förklaras och sättas i kontext för en förståelse av problematiken som helhet. Följaktligen kommer dispositionen medföra att bakgrunden som helhet presenteras först, för att sedan behandla mer specifika detaljer mot den bakgrund som getts. Avsnitten var för sig är uppbyggda på ett likartat sätt med inledande del i varje enskilt avsnitt för att ge läsaren en uppfattning om området och vad avsnittet avser att behandla.

Med bakgrund av det ovan anförda är uppsatsens disposition till en början deskriptiv. Det nya fenomen som påtalat en möjlig lagförändring och förenkling är gigeekonomin. Detta kommer därför först i avsnitt 2 att presenteras genom en utredning av begreppet, dess aktörer och dess framväxt för att sedan exemplifieras. Efterföljande avsnitt 3 presenterar den skatterättsliga reglering som idag är tillämplig på gigeekonomin. Avsnitt 4 sätter de två tidigare avsnitten i kontext genom att presentera de svårigheter gigeekonomin ställs inför i nuvarande skatterättslig reglering. Med denna bakgrund går arbetet sedan in på att presentera det betänkande som arbetet syftar till att analysera i avsnitt 5. Avsnittet startar med att presentera det kommittédirektiv som föranlett utredningen, och därmed dess ramar, för att sedan återberätta betänkandet och dess förslag. Avslutande avsnittet 6 analyserar det förslag som lagts fram, dess nödvändighet, effektivitet, ändamålsenlighet och lämplighet, mot bakgrund av avsnitt 2–4. Arbetet avslutas sedan i avsnitt 7 med några sammanfattande synpunkter på förslaget och problematiken kring gigeekonomin.

---

<sup>16</sup> European Commission (2021), Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council on improving working conditions in platform work.

## 2. Gigeekonomin – en överblick

Det betänkande som ligger till granskning, SOU 2021:55, försöker lösa en problematik som uppstått genom den nytillkomna gigeekonomin. För att förstå betänkandet behöver man först förstå vad gigeekonomi innebär. Genom en beskrivning av definitionen, aktörerna inom den och dess genomslag i Sverige kommer en överblick över fenomenet att ges. För ytterligare förtydligande avslutas avsnittet med en exemplifiering av vad som är att anse som gigeekonomi i olika scenarion.

### 2.1. Kärt barn har många namn – ett försök att förklara begreppet gigeekonomi och dess innebörd

Gigeekonomi är inget entydigt begrepp. Inom forskningen florerar det ord som delningsekonomi, cirkulär ekonomi, plattformsekonomi, on demand-ekonomi med mera.<sup>17</sup> Ett försök kommer här att ske att bena ut den begreppsförvirring som råder inför tolkningen av hur eventuella regleringar påverkar gigeekonomin.

Plattformsekonomi och delningsekonomi anses vara de begrepp som verkar som ett paraply för de företeelser som innebär ett annorlunda företagande.<sup>18</sup> I SOU 2017:26 förklarar man begreppet delningsekonomi som den del av ekonomin där privatpersoner ger varandra tillgång till underutnyttjade resurser bortom den egna bekantskapskretsen. Detta kan ske genom digitala plattformar eller via analoga fora, med eller utan erläggning av betalning. Det kan avse tillgång till egendom såväl som tjänster. Det kan exempelvis vara att man hyr ut sin villa via en hemsida, säljer vidare eller hyr ut sin underutnyttjade bil. Vidare kan det även utförandet av en tjänst, förmedlad via en plattform, falla in under begreppet enligt betänkandet. Nationalencyklopedin definierar begreppet som “ett samlingsnamn på aktiviteter som syftar till minskad resursåtgång genom effektivare kapacitetsutnyttjande såsom delning av tillgång till varor och tjänster.” De anger även att termen började användas i början av 2000-talet, och förklaras ofta som en efterföljd av den ökade miljömedvetenheten hos gemene man tillsammans med den nya tekniken som underlättar förmedlingen.<sup>19</sup> Andra begrepp som florerar för att beskriva likartade idéer som den avseende delningsekonomi är kollaborativ konsumtion och kollaborativ ekonomi.<sup>20</sup>

Begreppet plattformsekonomi används i en rapport från Unionen från 2016 som ett mer öppet begrepp då digitala kommersiella plattformar inte alltid syftar till att tillhandahålla underutnyttjade resurser. De utgår där från var transaktionen förmedlas i stället för hur den sker. Genom detta fokuserar man på de webbaserade plattformar och mobilapplikationer som möjliggör transaktionerna mellan utföraren och användaren.<sup>21</sup> Branchorganisationen Plattformsföretagen definierar själva begreppet plattformsekonomi som ekonomisk verksamhet som underlättas av teknik. De anser därmed att, i sin vidaste mening, termen täcker

---

<sup>17</sup> SOU 2021:55 s. 111 ff.

<sup>18</sup> Codagone, et al. (2016), s. 20 och SOU 2017:26 s. 62.

<sup>19</sup> Nationalencyklopedin. *Delningsekonomi*.

<sup>20</sup> SOU 2017:26 s. 59 f.

<sup>21</sup> Unionen (2016), s. 4 f och 20 f.

det ökande antalet plattformar som sammanför människor för att tillhandahålla tjänster samt sälja och dela varor.<sup>22</sup>

Till skillnad från begreppet delningsekonomi som kom på 2000-talet har begreppet gig work sitt ursprung i USA från 1920-talet. Begreppet blev populärt under Amerikas stora depression i formen "Gig economy". Under den tiden utvecklades begreppet till en deskription av arbetstagare som hade flera deltidsjobb eller gigs, i stället för den ursprungliga innebörden som hade varit att beskriva jazzmusiker som pendlade mellan olika spelningar och betalades per spelning.<sup>23</sup> I dagsläget beskriver somliga gigeekonomi som korttidsarbete och korttidskontrakt där man anställs för enskilda objekt, och får betalt per jobb eller timme i stället för ett heltidsanställningsavtal. Vanligtvis för leverans av mat, taxiuppdrag men även som kvalificerad arbetskraft inom programmering och ingenjörsuppdrag.<sup>24</sup>

Gällande gigeekonomins definition delas begreppet upp i två underkategorier i mycket av forskningen.<sup>25</sup> Dessa talar då om lokalt utförda tjänster gentemot digitalt utförda tjänster och benämns "crowdwork" eller "work on-demand via apps". De lokala tjänsterna är bundna till dess omedelbara omgivning och utförs på plats även om de förmedlas digitalt. Det är dessa som kallas work on demand. Det kan till exempel röra sig om att man som privatperson, via en app, bokar en person att komma och hämta skräp eller att leverera något.<sup>26</sup> De digitala tjänsterna är däremot inte begränsade geografiskt utan kan utföras vart som helst i världen genom digitaliseringen.<sup>27</sup> Dessa kan innebära att man redigerar en bild, översätter något eller dylikt. Uppdragen brukar benämnas "microtasks", då det ofta är fråga om små uppdrag som är monotona och enkla till sin natur.<sup>28</sup> De digitala uppdragen kan dock innebära mer högkvalificerade uppgifter där exempelvis it-tekniker, jurister, journalister med flera använder plattformarna för att hitta extra arbete. Den forskning som finns på området brukar därför dela upp de digitala uppdragen, i kvalificerade eller okvalificerade uppgifter.<sup>29</sup> Denna särskiljning kan dock göras även i de ej digitaliserade gigen, då en akademiker kanske ger läxhjälp efter sitt ordinarie jobb i kundens hem.

Sammantaget finns det ingen vedertagen definition av begreppet gigeekonomi, eller vilka verksamheter och transaktioner som ingår i denna. Viktiga kännetecken är dock att matchningen sker via en digital marknadsplats och att tjänster utbyts. Begreppen delningsekonomi, gigeekonomi och plattformsekonomi används ibland synonymt vilket är en försvårande faktor.<sup>30</sup>

---

<sup>22</sup> Plattformföretagen, *Vad är plattformsekonomi?*

<sup>23</sup> Ibid.

<sup>24</sup> Sinicki (2019), s. 2.

<sup>25</sup> Se exempelvis De Stefano (2016), s. 1 och s. 3, SOU 2017:24, SOU 2021:55 s. 112, samt Plattformföretagen, *Vad är plattformsekonomi?*

<sup>26</sup> De Stefano (2016), s. 2 f.

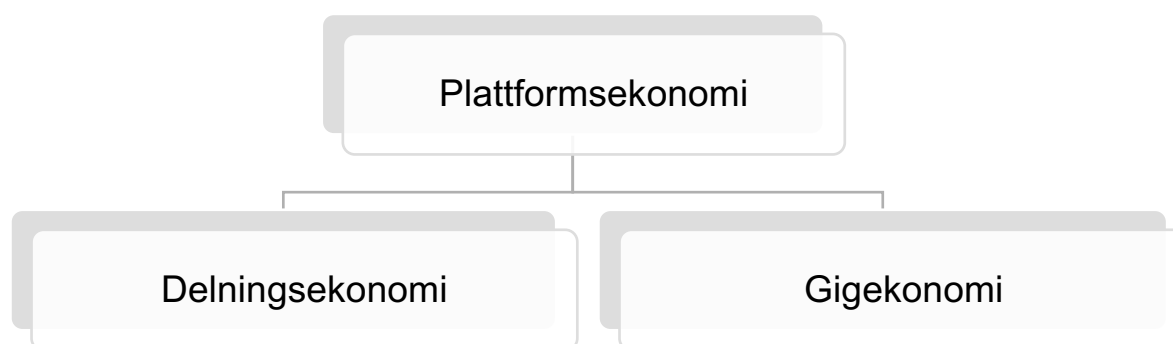
<sup>27</sup> SOU 2021:55 s. 112.

<sup>28</sup> De Stefano (2016), s. 2.

<sup>29</sup> SOU 2021:55 s. 112. Se även Sinicki (2019), s. 2.

<sup>30</sup> Riksrevisionen (2021), s. 12.

Det betänkande som ligger i fokus för arbetet definierar Gigeekonomi som en del av plattformsekonomin där tjänster säljs eller byts. Detta sker i huvudsak i form av kortare och tydligt avgränsade uppdrag, så kallade giggs, utförda av "Giggare".<sup>31</sup> Det är för tydlighetens skull denna definition som kommer att användas i resterande del i arbetet. Det kommittédirektiv som ligger till grund för betänkandet talar däremot om begreppet delningsekonomi som det paraplybegrepp som omfattar gigeekonomin såväl som plattformsekonomin. För tydlighet kommer dock detta att poängteras i arbetet de gånger det görs samt, i den mån den är möjligt, bytas ut mot gigeekonomin där det är tydligt att det är denna som avses. Med betänkandets valda definition anses plattformsekonomin vara det paraplybegrepp som omfattar både delningsekonomi samt gigeekonomi. Där delningsekonomi avser den del av plattformsekonomin där varor säljs och byts och gigeekonomi avser den del av plattformsekonomin där tjänster säljs eller byts. För tydlighet:



[Illustration 1: Plattformsekonomi, delningsekonomi och gigeekonomi.]

## 2.2. Aktörerna och trepartsförhållandet inom gigeekonomin

Något som ofta anses definiera gigeekonomin såväl som plattformsekonomin är det trepartsförhållande som föreligger mellan aktörerna.<sup>32</sup> Detta gör att det inte är möjligt att använda traditionella begrepp så som säljare och köpare, uppdragsgivare eller uppdragstagare eller dylikt. Detta med hänsyn till att affärsrelationerna inte är konstanta på samma sätt som i den traditionella ekonomin. Betalningsströmmarna mellan aktörerna varierar beroende på vilken plattform man använder sig av samtidigt som ansvar och risk fördelas olika jämfört med traditionella affärsrelationer.<sup>33</sup> Även ansvarsfördelningen skiljer sig åt mellan olika plattformar. Betalningserläggningen från kunden går antingen till plattformen, som tar en provision för förmedlingen av uppdraget innan de vidarebefordrar betalningen till giggaren, alternativt direkt till giggaren som redan betalt en avgift för att annonsera om sin tjänst på plattformen. Genom detta påverkas den rättsliga analysen av skattelagstiftningens tillämplighet på gigeekonomin. En genomgång kommer därför här att göras av begreppen och dess definitioner för aktörerna inom gigeekonomin. Detta för att sedan rättsligt kunna analysera

<sup>31</sup> SOU 2021:55 s. 111 f.

<sup>32</sup> Ibid. s. 112. f. samt Riksrevisionen (2021), s. 13.

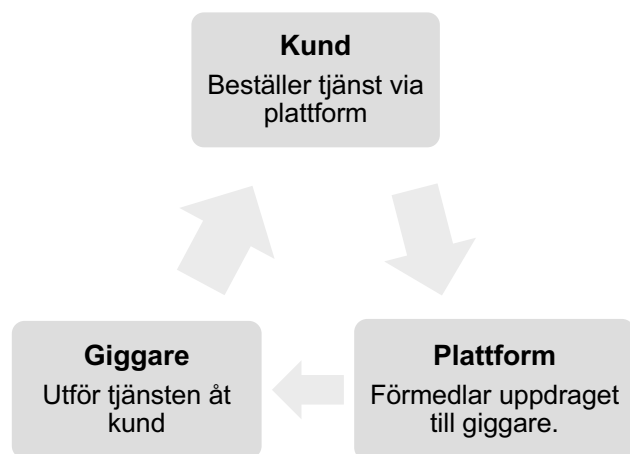
<sup>33</sup> Skatteverket - Slutrapport (2016), s. 10 f.

relationerna mellan de deltagande aktörerna och för att få tydlighet och koherens i analysens beskrivningar. En jämförelse sker här även med de mer vedertagna anställningsformerna genom bemanningsföretag och egenanställningsföretag.

### 2.2.1. Trepartsförhållandet

De begrepp som i arbetet kommer att användas är giggare, plattform och kund. Det är dessa tre aktörer som utgör det trepartsförhållande som är vanligt inom gigeekonomin. Som nämnts tidigare kallas de som utför uppdragen för giggare. Giggaren utför en tjänst åt en kund som förmedlats via en plattform. Det som möjliggjort den stora utbredningen av gigeekonomin är digitaliseringen, mest av allt de internetbaserade plattformarna som möjliggör köp av tjänster från privatpersoner.<sup>34</sup>

För att förtydliga kan följande illustration ställas upp av en exempelsituation gällande trepartsförhållandet inom gigeekonomin:



[Illustration 2: följekedjan vid en beställning av tjänst, via plattform, utförd av giggare.]

Att en kund beställer en tjänst är dock inget nytt fenomen. Det som särskiljer gigeekonomin är att den som utför tjänsten ej är anställd av den plattform man beställt den av. Giggaren är i stället en egenföretagare i flertalet av plattformarnas mening. Inom gigeekonomin behöver dock inte en plattform vara inblandad, även om betänkandet anser att gigeekonomin är en del av plattformsekonomin.<sup>35</sup> Ett kortvarigt och tydligt avgränsat uppdrag utan förmedling via en plattform är även att anse som ett gig. Arbetet kommer dock att fokusera på den del av gigeekonomin som möjliggörs via en plattform. Det är detta trepartsförhållande som försvårar gränsdragningen för giguppdragen jämfört med en korttidsanställning, timanställning, konsultuppdrag eller dylikt. Vilket i sin tur försvårat tillämpningen av den nuvarande skatterättsliga regleringen.<sup>36</sup>

<sup>34</sup> De Stefano (2016), s. 6 f. Se även GigLab Sverige (2021), s. 14.

<sup>35</sup> SOU 2021:55. s. 111 f. Detta behandlas mer genomgående i avsnitt 2.1.

<sup>36</sup> Skatteverket - Delrapport (2016) s. 16 ff. Se vidare i avsnitt 4.

### 2.2.2. Plattformarna och bemanningsföretagen

Plattformen är den marknadsplats ämnad att möjliggöra transaktionen mellan giggaren och kunden. På denna förmedlas kontakten mellan de två andra parterna. Det föreligger inget formkrav för vad som ska anses vara en plattform, den kan bestå av en app eller webbsida i olika skepnader. Även en anslagstavla på en butik kan falla inom definitionen av plattformar i gigeekonomin, då den förmedlar korta och precisa uppdrag till privatpersoner.<sup>37</sup>

Genom att plattformarna kan variera kraftigt i skepnad, varierar även villkoren för giggare och kunder. Ansvarsfördelningen mellan giggaren och plattformen anges i regel genom användaravtal vid anslutandet till plattformen. En plattform kan genom sitt användaravtal själva välja huruvida de ska vara delaktiga i transaktionen genom att förmedla betalningar eller att stå som ansvarig gentemot konsumenten vid en eventuell tvist. Avtalet reglerar i typfallet även att ansvaret för skatter och försäkringar, i form av sociala avgifter och dylikt, förskjuts från den traditionella arbetsgivaren till utföraren av tjänsten.<sup>38</sup>

Plattformen tar vanligen ut en avgift eller provision för sitt tillhandahållande av marknadsplatsen, och därmed möjliggörandet av kontakt mellan giggaren och kunden. Ersättningen skiljer sig åt mellan plattformarna men kan exempelvis bestå av att en procentuell avgift eller provision tas ut från ersättningen som giggaren erhåller eller som en serviceavgift som konsumenten betalar. I vissa fall kan en fast avgift betalas för att få annonsera på plattformen under en viss tid.<sup>39</sup> Dock, då plattformarna ser så pass olika ut och har olika affärsidéer skiljer sig detta åt. Det finns även plattformar som ej har något vinstintresse i sitt agerande som intermediär mellan giggaren och kunden samtidigt som det även finns plattformar som ej har som syfte att vara delaktig i gigeekonomin men som trots detta möjliggör utbyte av tjänster mellan olika aktörer.<sup>40</sup>

Genom att ej medge giggarna som anställda anser plattformarna att de ej har något arbetsgivaransvar. Många plattformar identifierar sig själva som en tillhandahållare av en digital tjänst som matchar självständiga kunder med arbetskraft i form av giggare.<sup>41</sup> Detta till skillnad från ett bemanningsföretag som med ett liknande upplägg har arbetskraft för kortare uppdrag. Bemanningföretag möjliggör för företag att ta in bemanning vid variationer i produktion, efterfrågan eller temporär frånvaro hos den ordinarie personalen.<sup>42</sup> Skillnaden här är dock att bemanningföretaget har anställd personal de skickar ut på uppdragen. Dessa får sedan lönen utbetald med de sociala avgifterna avdragna. Lönen är även preliminärbeskattad och kontrolluppgifter av skickas bemanningföretaget till Skatteverket. Även om bemanningföretagen även de var omdiskuterade arbetsrättsligt vid etableringen av anställningsformen, föreligger det här ingen skatterättslig fråga. Arbetarna är anställda av

---

<sup>37</sup> Skatteverket - Delrapport, (2016) s. 11 f.

<sup>38</sup> Ibid.

<sup>39</sup> Ibid.

<sup>40</sup> Exempelvis kan Couchsurfing nämnas, som ej tar ut någon avgift för personer att annonsera att de har en ledig soffa att sova på, *Instagram* samt *Facebook* har som huvudsakligt syfte att vara en social plattform för människor men möjliggör genom sina meddelandefunktioner för giggare att sälja sina tjänster via plattformarna.

<sup>41</sup> Prassl och Risak (2016), s. 2.

<sup>42</sup> Skatteverket – delrapport (2016), s. 16.

bemanningsföretaget och får ut sin lön som beskattas i inkomstlaget tjänst.<sup>43</sup> Genom att vara anställd på ett bemanningsföretag försvinner även problemet som ofta tas upp i den arbetsrättsliga diskussionen kring gigeekonomi, att använda människor som en handelsvara.<sup>44</sup> Giggarna arbetar korta och preciserade uppdrag, förmedlade via plattformen, och återgår sedan till att vara icke-anställda vid slutförandet av uppdraget.<sup>45</sup>

### 2.2.3. Giggaren och egenanställningsföretaget

Giggaren är den person som utför uppdraget, det vill säga giget. I vissa fall som fritidssyssla för extra inkomst eller i andra fall som huvudsaklig inkomst. Gigen kan vara lokalt utförda microtasks i form av exempelvis bygghjälp, upphämtning eller leverans - eller digitala uppdrag som antingen anses vara kvalificerade eller okvalificerade. Giggaren bestämmer själv vilka uppdrag denne vill åta sig och när. Flexibiliteten framförs ofta som en positiv aspekt av gigarbete.<sup>46</sup>

Det har nu under en tid varit debatterat om giggaren är att anse som anställd eller egenföretagare. Arbete som förmedlas via digitala plattformar är nytt och utmanar därför de synsätt som tidigare varit på vad som utgör en anställningsrelation. Debatten har till stor del varit arbetsrättslig, men även varit av väsentlig betydelse för den nu skatterättsliga problematiken.<sup>47</sup> Den skatterättsliga aspekten kommer dock att behandlas närmare i avsnitt fyra. Traditionellt sett har den som utför en tjänst åt en kund i regel varit anställd av det företag som tillhandahöll tjänsten. Genom upplägget inom gigeekonomin har detta frångåtts genom att tillhandahållaren av tjänsten är giggaren och beställningen sker inte via ett företag utan via en plattform för giggare, så som tidigare beskrivits.

En form av anställning som kan sägas vara lik giggarens är egenanställning. Egenanställning är inget nytt sätt att organisera arbete, utan har förekommit i Sverige i varierande konstruktioner.<sup>48</sup> Den utförande parten vid denna typ av arbete brukar ofta kallas frilansare. Det är även vanligt inom kultursektorn att man använder ett egenanställningsföretag för att fakturera för det arbete man utfört. Det finns dock ingen vedertagen definition av begreppet egenanställning utan endast beskrivningar av företeelsen.<sup>49</sup> Upplägget har dock beskrivits som ett trepartsförhållande där den egenanställda själv initierar kundkontakten och egenanställningsföretaget sedan hjälper den egenanställda med att fakturera kunden. Det är således egenanställningsföretaget som är innehavare av F-skatt. Det som särskiljer egenanställda från giggare är att den egenanställda får ut en lön från egenanställningsföretaget

---

<sup>43</sup> Wahlbäck (2018), s. 26.

<sup>44</sup> De Stefano (2016), s. 5.

<sup>45</sup> Ett citat av VD:n av plattformsföretaget CrowdFlower, som tillhandahåller giggare, visar på hur digitaliseringen och plattformarnas syn på arbetstagare har förändrat arbetsmarknaden:

*“Before the Internet, it would be really difficult to find someone, sit them down for ten minutes and get them to work for you, and then fire them after those ten minutes. But with technology, you can actually find them, pay them the tiny amount of money, and then get rid of them when you don't need them anymore”* Citerat från Marvit (2014).

<sup>46</sup> Sinicki (2019), s. 2, samt GigLab Sverige (2021).

<sup>47</sup> Se exempelvis: De Stefano (2016), s. 471 – 504, Fudge (2012), Tucker E (2018), s. 357-398.

<sup>48</sup> SOU 2017:24 s. 159 f.

<sup>49</sup> Wahlbäck J, (2018), s. 8.

och att det föreligger ett anställningsförhållande mellan den egenanställda och egenanställningsföretaget.<sup>50</sup> I och med anställningsförhållandet med egenanställningsföretaget erhåller giggaren lön. På denna är sociala avgifter redan avdragna och inkomsten är pensionsgrundande. Egenanställningsföretaget ansvarar därmed för administration och bokföring, redovisning av moms, arbetsgivaravgifter och skatteavdrag.<sup>51</sup> Egenanställningsföretaget anställer giggaren temporärt under uppdraget och anställningen avslutas vid faktureringen. Den egenanställda behöver först ansluta sig till ett egenanställningsföretag för att komma överens om för vilka uppdrag de ska vara avtalspart och fakturera. Med hänsyn till att det är egenanställningsföretaget som blir kundens juridiska motpart ska detta ske innan man avtalar om ersättning för ett uppdrag med kunden. Den egenanställda har i denna konstellation möjlighet att göra avdrag i deklarationen för de utgifter uppdraget medfört.<sup>52</sup>

Somliga plattformar har utvecklat sin verksamhet från att endast vara en plattform för matchning mellan kunder och giggare till att även vara egenanställningsföretag. Gigger.se är en plattform som har denna lösning. När giggaren har utfört uppdraget fakturerar gigger.se kunden, från fakturan dras en procent i ersättning samt samtliga skatter och avgifter som giggaren ska betala. Detta upplägg inkluderar även de försäkringar som en egenföretagare på heltid normalt innehar.<sup>53</sup>

#### 2.2.4. Kunden

Kunderna är den part som gör beställningen av tjänsten och som slutligen konsumerar tjänsten. Tidigare har rollen som konsument varit tämligen okomplicerad. Dock vid en beställning av en tjänst från en giggare och ej via ett företag uppkommer frågan om konsumenten ska belastas med giggarens sociala avgifter och dylikt. Detta är en fråga Skatteverket och tidigare utredningar uppmärksammat.<sup>54</sup> Frågan behandlas vidare i avsnitt fyra, gällande de skatterättsliga problem som omfattar gigeekonomin.

### 2.3. Exemplifiering av gigeekonomin

Då ett gig till stor del beskrivs som ett kortvarigt och tydligt avgränsat uppdrag är det flertalet saker som faller in. En exemplifiering av olika scenarion kommer därför här att ske. Dessa kommer sedan att användas igen under analysen samt vid utredningen av de skatterättsliga problem som finns inom gigeekonomin.

#### 2.3.1. Chauffören och leverantören

En privatperson väljer att ställa sig tillgänglig som förare på en app ämnad för personer att hitta skjuts. Denne kan även ställa sig tillgänglig på en app för att leverera mat från en restaurang

---

<sup>50</sup>Wahlbäck (2018), s. 8.

<sup>51</sup> Skatteverket.se (2021), Egenanställningsföretag.

<sup>52</sup> Ibid.

<sup>53</sup> Se Gigger.se.

<sup>54</sup>Skatteverket - Delrapport (2016), Skatteverket - Slutrapport (2016), Riksrevisionen (2021), med flera. Se vidare i avsnitt 4.



till en kund eller dylikt. Uppdraget är att med hjälp av fordon förflytta en person eller vara från en specificerad plats till en annan. Genom att utföra ett kraftigt tidsbegränsat och preciserat uppdrag, förmedlat via en app, är personen att anse som en giggare som utför en microtask.<sup>55</sup> Denne väljer själv om den vill anta uppdraget eller ej. Efter uppdraget är slutfört får giggaren sin betalning via appen och kunden får möjlighet att recensera det utförda arbetet. Giggaren väljer själv i vilken omfattning denne vill ta sig an uppdrag, som ett heltidsjobb eller sporadiskt som en extra inkomst. Det rör sig således om en ”work on-demand via apps”.<sup>56</sup>

Med den använda definitionen som redogjorts är detta att anse som en okvalificerad, lokalt utförd tjänst. Detta scenario faller inom vad som är att anse vara gigeekonomin och är det scenario som ofta används. I Sverige är de plattformar som möjliggör denna typ av gigeekonomi Uber, Bolt, Wolt, med flera.

### 2.3.2. Akademikern

En person med akademisk utbildning kan välja att utföra digitala uppdrag utöver sitt ordinarie arbete eller som huvudsaklig inkomst. Det kan röra sig om att översätta en text, utforma en logotyp, utforma ett avtal eller dylikt. Möjligheterna är egentligen oändliga men desto mer kunskap som krävs desto dyrare blir det. Det rör sig i detta exempel om en kvalificerad uppgift som är kortvarig och tydligt preciserad, det vill säga ett gig. Plattformarna som möjliggör dessa gig ger ofta även möjligheten att recensera det utförda arbetet i efterhand för andra kunder att se. Kunderna är här ofta företag som behöver ha en tjänst utförd. Genom att arbetet utförs digitalt kan en giggare och kund befinna sig på olika platser i världen. Här sker mycket av gigen internationellt. I Sverige möjliggörs denna typ av gigeekonomi genom internationella hemsidor som Fiverr, Upwork, Freelancers, med flera. Freelancers har för närvarande över 32 miljoner giggare anslutna till hemsidan.<sup>57</sup> På dessa plattformar rör det sig oftast om en kvalificerad, digital tjänst som tillhandahålls av giggare. I detta exempel kan även de som tidigare kallats frilansare placeras, så som exempelvis journalister och fotografer.

### 2.3.3. Svartarbetaren

Med den breda definitionen av begreppet giggare faller även de som tidigare har ansetts utföra svartarbete in. Det kan röra sig om en person anställd av en familj för att städa, vara barnvakt eller en bekant som hjälper till att bygga en veranda efter sitt ordinarie arbete som snickare. Här sker transaktionerna vanligtvis via plattformar som ej har till avsikt att tillhandahålla tjänster från giggare, utan endast möjliggör gigeekonomin genom samtalsfunktioner på hemsidan eller appen. Tjänster förmedlade genom Instagram, Facebook och dylikt kan falla in här då de är att anse som plattformar.<sup>58</sup> Företeelsen kan innebära en kvalificerad eller okvalificerad utförd tjänst men sker vanligtvis lokalt.

---

<sup>55</sup> De Stefano (2016), s. 2 f.

<sup>56</sup> Ibid s. 3. Se även avsnitt 2.1.

<sup>57</sup> Giggare benämns som ”freelancers” av Freelancers.com.

<sup>58</sup> Se <https://main.exedsse.se/vad-betyder/digital-plattform/>.

## 2.4. Gigeekonomin i siffror – utbredningen och frekvensen

Det har visat sig svårt att se gigeekonomin utbredning och frekvens i Sverige. Arbetsmarknadsekonomiska rådet har i sin rapport utgiven 2018 angett att en uppfattning i den allmänna debatten är att arbetsmarknaden håller på att förändras. Detta genom att de traditionella anställningarna kommer få stå tillbaka till förmån för de nya atypiska jobben mot bakgrund av digitaliseringen av arbetet och delningsekonomin.<sup>59</sup> Med en traditionell anställning menar de den med en tillsvidareanställning som omfattas av kollektivavtal medan personer som faller utanför denna definition anses ha en atypisk anställning.<sup>60</sup> Internationella arbetarorganisationen (ILO) och Global Entrepreneurship Monitor (GEM) beräknar att runt tre procent av den totala arbetskraften globalt består av plattformsarbetare. De anger att denna form av arbete är en av de viktigaste förändringarna som skett på arbetsmarknaden under det senaste decenniet. Vidare anförs att Sverige är en av de fem största marknaderna för gigarbete i världen.<sup>61</sup>

Gigeekonomin storlek i Sverige skiljer sig beroende på hur man definierar fenomenet och det föreligger ett stort mörkertal enligt Skatteverket. Då det ej finns någon kontrollmekanism samtidigt som flertalet giggare ej skattar korrekt.<sup>62</sup> GigLab Sverige har dock i sin rapport sammanställt gigeekonomin i siffror med flertalet olika undersökningar av externa parter.<sup>63</sup> En undersökning gjord 2016, av University of Hertfordshire på uppdrag av Foundation for European Progress Studies och den europeiska fackliga federationen UNI Europa, föreslog att cirka 245 000 personer i Sverige tog ett extra gig minst en gång i månaden, vilket motsvarar cirka fyra procent totalt av den svenska befolkningen. Undersökningen genomfördes online med 2 146 respondenter i spannet 16–65 år. Tre procent av männen och två procent av kvinnorna som tillfrågades anförde att de giggade minst en gång i veckan. Totalt svarade dock 12 procent att de arbetar i den så kallade delningsekonomin genom plattformar och 24 procent uppgav att de försökt hitta sådant arbete.<sup>64</sup> Av de som angett att de utfört gig via digitala plattformar uppgav 23 procent av dessa att mer än hälften av deras inkomst utgörs av inkomst från gig. Majoriteten, 53 procent anger att de tjänat under 300 000 kronor, 34 procent uppgav att de tjänat mer än 300 000 kronor men mindre än 500 000 kronor. Under 300 000 kronor visar ej undersökningen hur fördelningen av inkomster ser ut.<sup>65</sup>

Ovan anförda undersökning kan ställas mot en annan undersökning genomförd samma år som GigLab anser antyda att det finns cirka två miljoner giggare i Sverige, det vill säga cirka 30 procent av arbetskraften. Av dessa två miljoner människor utförde 74 procent arbetet frivilligt medan resterande del gjorde det av nödvändighet.<sup>66</sup> Det rapporten talar om är ”independent workers”<sup>67</sup>, vilket kan passa in i flertalet av de definitioner som inbegriper gigeekonomin.

---

<sup>59</sup> Arbetsmarknadsekonomiska rådet (2018), s. 5.

<sup>60</sup> Ibid, s. 38.

<sup>61</sup> ILO (2018), samt Braunerhjelm (2020).

<sup>62</sup> Skatteverket – Delrapport (2016), s. 46.

<sup>63</sup> GigLab Sverige (2021).

<sup>64</sup> UNI Europa (2016), samt Wahlbäck (2018), s. 21.

<sup>65</sup> Ibid.

<sup>66</sup> GigLab Sverige (2021), s. 19, och Manyika et al. (2016).

<sup>67</sup> Manyika, et al. (2016), s. 9.

En statlig offentlig utredning, SOU 217:24 *Ett arbetsliv i förändring – hur påverkas arbetsmiljön*, gjorde en egen undersökning under hösten 2016. Undersökningen genomfördes online med 7 069 respondenter i åldersspannet 16–64 år där cirka 4,5 procent av respondenterna det senaste året försökt få gig via digitala plattformar, och av dessa hade 56 procent genomfört gig förmedlade via plattformar. I denna undersökning uppger 59 procent av de som utfört gig att mindre än en fjärdedel av deras inkomster kommer från arbete via digitala plattformar.<sup>68</sup>

Dessa tre undersökningar visar en del av problematiken kring gigeconomien. Genom att det saknas en vedertagen definition av vad gigeekonomi innebär blir undersökningarna svåra att värdera. Begreppet independent workers kan anses falla in under definitionen av gigeekonomi i vissa fall men omfattar även alla de som någon gång sålt egendom via en digital webbplats så som på Blocket.se. Det kan därför även sägas falla utanför gigeekonomien och i stället omfattas av delningsekonomin och plattformsekonomin.<sup>69</sup> Resultatet påverkas även av vilken typ av arbete som inkluderas, så som crowdwork eller work on-demand via apps, med mera. Någon tydlig statistik på området kan därför inte påstås finnas.

---

<sup>68</sup> SOU 217:24, s. 203 f.

<sup>69</sup> Begreppsförklaring återfinns i avsnitt 2.1.

### 3. Svensk skatterätt - dess principer och tillämplig reglering på gigeconomien.

I föregående avsnitt har en deskriptiv genomgång av fenomenet gigeconomien getts. Då arbetets huvudsakliga syfte är att analysera det betänkande som föreslår ett mikroföretagarkonto för giggare och de minsta företagen kommer i detta avsnitt somliga skatterättsliga principer inom den svenska beskattningen att belysas. Avsnittet kommer sedan ta en mer rättsdogmatisk ansats och syftar då till att utreda den gällande rätt som är tillämplig på gigeconomien.

#### 3.1. Inledning - Den goda skattelagstiftningen och dess principer

Skattelagstiftningen är en av de mest påtagliga lagstiftningar Sverige har. Den har ofta stort fokus i media oavsett om det gäller förändringar i den eller kringgående av den.<sup>70</sup> Skattereformen 1990 innebar stora förändringar i utformningen i skattesystemet. Neutralitetsprincipen lyftes fram och det ansågs att skatterna inte ska vara det avgörande vid val mellan olika handlingsalternativ, beskattningen ska vara densamma.<sup>71</sup>

Det finns dock flera viktiga principer för ett väl fungerande skattesystem. De skatterättsliga principer som ska beaktas i utformningen av skattelagstiftningen är dock inte klart definierade regler.<sup>72</sup> Skattebasutredningen 2002 kom fram till att skattesystemet måste vara väl förankrat hos allmänheten, det vill säga ha en stark *legitimitet*. Skattesystemet ska ej ge några ekonomiska incitament mellan olika handlingsalternativ och det ska därmed vara *neutralt*. Det får inte heller vara krångligt för den skattebetalande att göra rätt betalningar samtidigt som det för den administrerande myndigheten ej bör belastas med allt för komplex och tidskrävande administration. Detta för att en av de grundläggande principerna är *enkelhet*. Den sista principen för ett skattesystem ansågs vara *kontrollerbarhet*. Systemet ska, för att inte urholka skattemoraleen och lojaliteten mot systemet, vara utformat så det blir svårt att fuska och att fuska ej lönar sig.<sup>73</sup> Fler egenskaper kan dock anses viktiga för att uppnå en god skattelagstiftning. *Effektivitet* är ett övergripande kriterium för varje skattelagstiftning, där varje skatt ska ha ett uttalat syfte och bör utformas så den är effektiv i fråga om primär och sekundär måluppfyllelse.<sup>74</sup> *Förutsägbarhet* brukar anges som en princip för att uppnå rättssäkerhet. Lagstiftningen behöver vara utformad på ett förutsägbart sätt så att den skattskyldige kan förutse vilka de skatterättsliga konsekvenserna blir av ett visst handlande.<sup>75</sup>

Sammanfattningsvis ska således samtlig svensk skattelagstiftning vara legitim, neutral, enkel, kontrollerbar, effektiv samt förutsägbar.

---

<sup>70</sup> Mellin (2021), Sänkt skatt för tre av fyra, Aftonbladet, Tronart (2021), Regeringen vill sänka skatterna, 7,5 miljoner svenskar berörs av förändringarna, Aftonbladet, Ekström (2021), Dolda skatten som fyrdubblats sen 2006, Expressen.

<sup>71</sup> Prop. 1989/90:110 s. 1.

<sup>72</sup> Hjort af Ornäs Leijon (2015), s. 18.

<sup>73</sup> Skatteverket (2021), s. 8, samt SOU 2002:47.

<sup>74</sup> Lodin (2007) s. 478.

<sup>75</sup> Skatteverket – Slutrapport (2016), s. 16.

### 3.2. Beskattningen av gigeconomien och giggare

I svensk rätt är utgångspunkten vid beskattning att alla inkomster som en fysisk person har ska redovisas och tas upp i något av de tre inkomstlagen tjänst, näringsverksamhet eller kapital.<sup>76</sup> I princip ska en inkomst kunna hänföras till något av inkomstlagen för att anses vara skattepliktig i enlighet med legalitetsprincipen – ingen skatt utan lag.<sup>77</sup> Skattesystemet är dualt för fysiska personer, vilket innebär att förvärvsinkomster och kapitalinkomster beskattas på olika sätt och separeras. Till förvärvsinkomster hänförs inkomst från tjänst eller näringsverksamhet.<sup>78</sup> Överskottet av förvärvsinkomsterna räknas samman och beskattas progressivt vid beskattningsårets slut.<sup>79</sup> Genom grundavdraget för inkomster från tjänst och aktiv näringsverksamhet är inkomster under 20 135 kronor skattebefriade och medför ingen deklarationsskyldighet.<sup>80</sup>

Till inkomstlaget kapital hänförs de inkomster som utgår från redan innehavda tillgångar, exempelvis räntor, aktieutdelningar, hyresinkomster samt kapitalvinster vid avyttring av tillgångar.<sup>81</sup> Mycket inom delningseconomien kan hänföras till inkomst av kapital, så som uthyrning av fastighet och dylikt. Då gigeconomien dock utgörs av korta och precisa uppdrag, det vill säga i form av tjänster, kommer detta inkomstlag ej att behandlas ytterligare.

#### 3.2.1. Inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet – skillnaderna och gränsdragningen mellan dessa

Till inkomstlaget tjänst hänförs inkomster hänförliga till den skattskyldiges arbetsinsatser i en anställning eller osjälvständigt uppdrag. Detta innebär att lön, arvode, och andra ersättningar i form av pengar eller förmåner hänförliga till anställning, tillfälliga uppdrag eller annan inkomstgivande verksamhet inklusive hobby kan hänföras till inkomstlaget. I det fall den skattskyldige förvärvar sina inkomster genom arbete i en självständig yrkesmässig verksamhet ska denne i stället deklarerat sina inkomster i inkomstlagen näringsverksamhet.<sup>82</sup>

Den skatterättsliga gränsdragningen mellan inkomstlagen, tjänst och näringsidkare kan ibland vara svår att dra.<sup>83</sup> Näringskriterierna behöver vara uppfyllda i form av att förvärvsverksamheten bedrivs *självständigt* och *yrkesmässigt* i *förvärvssyfte* i enlighet med 13 kap. 1 § IL. Med förvärvssyfte menas att det objektivt finns ett vinstintresse, oavsett eventuellt utfall.<sup>84</sup> Yrkesmässigheten avser omfattningen av verksamheten, samt huruvida denna är att anse som tillfällig eller varaktig. För de uppdragstagare där anställningsavtal saknas är det ofta

---

<sup>76</sup> Inkomstskattelagen.

<sup>77</sup> 1 kap. 1 § 3st. RF samt Lodin et al. (14. Uppl.), s. 61.

<sup>78</sup> 1 kap. 3 § IL samt Hiort af Ornäs Leijon och Kristoffersson. (2021), s. 47.

<sup>79</sup> 1 kap. 5 § IL jämte 65 kap. 5 § IL.

<sup>80</sup> 62 kap. 2–5 § § IL. 20 135 kronor är beräknat med år 2021:s prisbasbelopp.

<sup>81</sup> 41 kap. 1 § IL, 42 kap. 1 § IL.

<sup>82</sup> 13 kap. 1 § IL.

<sup>83</sup> Lodin et al. (14. Uppl.), s. 134.

<sup>84</sup> Se RÅ 2010 ref. 111.

självständighetsbedömningen som är den avgörande huruvida dennes inkomst ska tillmätas inkomstslaget tjänst eller näringsverksamhet.<sup>85</sup>

Vid prövningen om en verksamhet ska anses självständigt bedriven ska en helhetsbedömning göras. En näringsidkares självständighet anses föreligga i de fall denne bedriver sin verksamhet självständigt gentemot sin uppdragsgivare. Detta kan ta sig uttryck i att näringsidkaren själv är den som står för risken, har flertalet olika uppdragsgivare, egna hjälpmedel och dylikt.<sup>86</sup> En viktig omständighet för bedömningen om självständighet är vad parterna avtalat. Avsikten med avtalet samt de villkor som styr uppdraget ska tillmätas stor betydelse.<sup>87</sup>

För den del där inkomsten ej anses härröra från näringsverksamhet ska den räknas till inkomstslaget tjänst, vars syfte är att vara en uppsamlingsplats för allehanda inkomster med ursprung i egna prestationer och som ej kan härledas till annat inkomstslag.<sup>88</sup> Det kan härröra sig om inkomster från hobbyverksamhet eller tillfälliga inkomster på grund av någon enkel och tillfällig prestation, egna aktiviteter på internet med mera.<sup>89</sup> Även ersättning i annan form än pengar omfattas, så som motprestationer i form av till exempel utbyte av utförda prestationer eller mot andra tjänster eller produkter.<sup>90</sup> Skillnaden mellan hobbyverksamhet och näringsverksamhet är att en hobbyverksamhet inte har något vinstsyfte, även om den ändå kan generera inkomster. Traditionellt har detta avsett egen produktion av alster. Vid konstnärlig verksamhet har praxis dock uppställt relativt låga krav för när denna ska anses vara bedriven i vinstsyfte.<sup>91</sup> Vid hobbyverksamhet saknas det regelmässiga kontrolluppgifter och det är upp till utövaren själv att redovisa sina inkomster. I de fall verksamheten ej ger något överskott behöver den ej redovisas i inkomstdeklarationen.<sup>92</sup>

Gränsdragningen är av stor betydelse i flera avseenden. Exempelvis då inkomst av tjänst ska redovisas enligt kontantprincipen och näringsverksamhet enligt bokföringsmässiga grunder.<sup>93</sup> För att underlätta beskattningsförfarandet åligger det arbetsgivaren eller annan utgivare av skattepliktig inkomst att lämna kontrolluppgifter till Skatteverket gällande utgivna ersättningar under beskattningsåret.<sup>94</sup> En näringsidkare har möjlighet, att genom att bli godkänd för F-skatt stå för sina egna socialavgifter i form av egenavgifter. Om denne i stället anses vara anställd ska arbetsgivaren betala arbetsgivaravgifter för sina anställda.<sup>95</sup> Denna skyldighet för arbetsgivaren att betala arbetsgivaravgifter gäller även för ersättningar som betalas till uppdragstagare i form av näringsidkare utan F-skatt.

---

<sup>85</sup> Lodin et al. (14. Uppl.), s. 289.

<sup>86</sup> Prop. 2008/09:62 s. 26.

<sup>87</sup> Prop. 2008/09:62 s. 33.

<sup>88</sup> Se Prop. 1989/90:110 del 1 s. 308.

<sup>89</sup> Skatteverket - Delrapport (2016), s. 17.

<sup>90</sup> 11 kap. 1 § IL.

<sup>91</sup> Se exempelvis RÅ 1987 ref. 56.

<sup>92</sup> Skatteverket - Delrapport (2016), s. 17.

<sup>93</sup> Lodin et al. (14. Uppl.), s. 134 f.

<sup>94</sup> 9 kap. 2 § och 52 kap. 5 § IL. Gällande skyldigheten att lämna kontrolluppgifter avseende socialavgifter återfinns regleringen i 15 kap. 4 § SFL.

<sup>95</sup> Lodin et al. (14. Uppl.), s. 135.

### 3.2.2. Kort och komplicerat om: F-skatten, A-skatten, socialavgifterna, egenavgifterna och arbetsgivaravgifterna

Den som utger avgiftspliktig ersättning är den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter.<sup>96</sup> Avgiftspliktig ersättning innefattar betalningar av bland annat lön, arvode eller förmåner.<sup>97</sup> Om mottagaren av avgiftspliktig ersättning innehar F-skatt betalar denne själv sina socialavgifter i form av egenavgifter.<sup>98</sup> Dessa motsvarar storleksmässigt arbetsgivaravgifterna och betalas som huvudregel in månadsvis.<sup>99</sup> För den betalande parten är det därför viktigt att veta om den preliminära skatten ska dras av på ersättningen eller ej. Detta underlättas genom att alla skattskyldiga är registrerade för ena eller andra formen av preliminärskatt. Det vill säga A-skatt eller F-skatt, där A står för anställd och F för företag.<sup>100</sup>

Vid avgörandet om en person ska inneha A-skatt eller F-skatt är det näringskriterierna som är avgörande. Den som bedriver näringsverksamhet, eller uppger sig att ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet, ansöker om att registreras för F-skatt hos Skatteverket.<sup>101</sup> Vid betalning till en mottagare som uppger sig ha godkänd F-skatt behöver den betalande parten då ej göra avdrag för preliminärskatt eller betala arbetsgivaravgifter på ersättningen.<sup>102</sup> De personerna med både inkomst från tjänst samt från egen bedriven näringsverksamhet kan registrera sig för båda typerna av preliminärskatt, FA-skatt. F-skatten kan även villkoras att den ej får åberopas mot arbetsgivaren, utan endast i näringsverksamheten i de fall innehavaren har verksamheten som sidosyssla.<sup>103</sup>

Gällande de personerna registrerade med A-skatt ska arbetsgivaren med ledning av skattetabeller preliminärbeskatta och dra av denna från utbetalningen.<sup>104</sup> Detta krav omfattar dock även andra utbetalare än typiska arbetsgivare. Vid utbetalning av arbetsersättning med minst 1 000 kronor per år till någon med A-skatt ska utbetalaren betala arbetsgivaravgifter. Denna skyldighet att betala arbetsgivaravgifter gäller oavsett om inkomsten hos mottagaren ska hänföras till inkomstslaget tjänst eller näringsverksamhet. Den avgörande faktorn är att en fysisk person utför uppdrag åt andra, men ej har registrerad F-skatt.<sup>105</sup> Både tillhandahållande plattform såväl som konsumenter kan utgöra utgivare av avgiftspliktig ersättning. Detta är beroende av hur bland annat avtal och betalningsströmmarna är utformade.<sup>106</sup> En privatperson behöver ej betala arbetsgivaravgifter om det inte kan antas att den sammanlagda avgiftspliktiga ersättningen till mottagaren under året kommer att överstiga 10 000 kronor.<sup>107</sup> Vid en utländsk utgivare av ersättningspliktig ersättning till en anställd i Sverige kan redovisningen och

---

<sup>96</sup> 2 kap. 1 § SAL.

<sup>97</sup> 2 kap. 10 § SAL. jämte 10 kap. 2 § SFL.

<sup>98</sup> 2 kap. 5 § SAL jämte 3 kap. 4 § SAL

<sup>99</sup> 9 kap. 1 § SFL jämte Eriksson et al. (2021), s. 75.

<sup>100</sup> Eriksson et al. (2021), s. 74 f.

<sup>101</sup> 9 kap. 1 § SFL.

<sup>102</sup> 10 kap. 11–12 § § SFL.

<sup>103</sup> 9 kap. 3 § SFL.

<sup>104</sup> 11 kap. 16–19 § § samt 55 kap. 8 § SFL.

<sup>105</sup> 2 kap. 4 – 5 § § SAL.

<sup>106</sup> Skatteverket - Delrapport (2016), s. 20.

<sup>107</sup> 2 kap. 6 § SAL.

inbetalningen av avgifterna ske via ett särskilt socialavgiftsavtal. Detta ska skötas av den anställde i Sverige.<sup>108</sup>

Den som utger avgiftspliktig ersättning är även skyldig att lämna kontrolluppgifter till Skatteverket. Dessa sker genom månatliga individuppgifter eller årliga kontrolluppgifter. Gränsen är generellt 100 kronor men 1 000 kronor om utbetalaren ej bedriver näringsverksamhet utan köper tjänsten som privatperson.<sup>109</sup> Kontrolluppgifterna ligger sedan till grund för beskattningen av arbetstagarens inkomst av tjänst och förtrycks på dennes inkomstdeklaration.<sup>110</sup>

En person med avgiftspliktig inkomst ska betala egenavgifter på denna.<sup>111</sup> Arbetsgivaravgifterna utgår från det bruttobelopp som betalas till mottagaren, medan det vid betalning av egenavgifterna är nettobeloppet som ligger till grund för avgiftsuttaget. Här ska således hänsyn tas till eventuella kostnader för att förvärva inkomsterna.<sup>112</sup> För att skyldigheten att erlägga egenavgifter ska uppkomma behöver ersättningen överstiga 1 000 kronor.<sup>113</sup> Inkomsten är avgiftspliktig i det fall den har sitt ursprung i en näringsverksamhet man arbetat i.<sup>114</sup> Skyldigheten uppkommer dock genom inkomst av självständigt bedriven verksamhet, även om den inte räknas som näringsverksamhet.<sup>115</sup>

### 3.2.3. Kort om bokföringsskyldigheten

Vid bedrivande av näringsverksamhet föreligger det en bokföringsskyldighet.<sup>116</sup> Detta medför att den som bedriver verksamheten ska följa de regelverk som medförs enligt bokföringslagen. Begreppet näringsverksamhet utvecklas inte närmare i lagtexten. Av förarbetena framgår dock att det i frågan om en verksamhet är bokföringspliktig eller ej kan ledning hämtas från hur verksamheten bedöms skattemässigt.<sup>117</sup> Om inkomsten ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet ska det således också anses vara en näringsverksamhet i bokföringslagens mening. Bokföringsskyldigheten medför att den bokföringsskyldige bland annat ska löpande ska bokföra alla affärshändelser, tillgodose verifikationer för alla bokföringsposter, bevara all räkenskapsinformation under föreskriven arkiveringstid samt avsluta den löpande bokföringen med ett årsbokslut eller en årsredovisning.<sup>118</sup> Bokföringsskyldigheten gäller oavsett om den skattskyldige är registrerad för F-skatt eller A-skatt.

---

<sup>108</sup> 5 kap. 5 § SFL.

<sup>109</sup> 15 kap. 2 § SFL.

<sup>110</sup> Skatteverket – Delrapport (2016), s. 19.

<sup>111</sup> 3 kap. 1 § SAL.

<sup>112</sup> 3 kap. 12 § SAL.

<sup>113</sup> 3 kap. 14 § SAL.

<sup>114</sup> 3 kap. 3 § SAL.

<sup>115</sup> 3 kap. 4 § SAL.

<sup>116</sup> 2 kap. 6 § BFL.

<sup>117</sup> Prop. 1998/99:130 s. 381.

<sup>118</sup> 4 kap. 1 § BFL.



### 3.2.4. Kort om mervärdesskatten

Mervärdesskatten, även kallad moms, är en form av indirekt skatt som till sin karaktär kan benämnas som en allmän konsumtionsskatt.<sup>119</sup> Denna tas ut vid omsättning av varor och tjänster, som är skattepliktiga och görs av en beskattningsbar person, i form av statlig omsättningsskatt.<sup>120</sup> Den är konstruerad som en flerledsskatt där den skattskyldige vid försäljningen tar ut den utgående moms av kunden. Om kunden sedan själv är skattskyldig får denne avdrag för den betalda moms. Ledet löper vidare och övervältras på nästa tills varan eller tjänsten nått sin slutgiltiga konsument som sedan belastas för skatten.<sup>121</sup> Det är EU-rätten samt mervärdesskattedirektivet som anger ramarna för den svenska mervärdesskatten.<sup>122</sup>

Under förutsättning att samtliga av de fyra rekvisiten, i) vid omsättning, ii) av skattepliktiga varor och tjänster, iii) av beskattningsbar person, iv) inom landet, är uppfyllda så föreligger en skyldighet att redovisa moms.<sup>123</sup> Med beskattningsbar person avses den som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet, oavsett verksamhetens syfte eller resultat.<sup>124</sup> Begreppen beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet ska ges en vid tillämpning.<sup>125</sup> Självständighetskriteriet ska tolkas så som i 13 kap. 1 § andra stycket IL.<sup>126</sup> Skatteverket har i ett ställningstagande angett att kännetecknande för en beskattningsbar person är om verksamheten bedrivs självständigt och med avsikt att *fortlöpande* tillhandahålla varor eller tjänster. Försäljning vid enstaka tillfällen omfattas således inte av mervärdesskatteplikten.<sup>127</sup> Vidare är beskattningsbara personer med en årsomsättning under 30 000 kronor omfattade av skattebefrielse.<sup>128</sup> Ett förslag från regeringen har dock lämnats från regeringen att höja denna omsättningsgräns till 80 000 kronor per år för att minska administrationen för mindre näringsidkare. Detta föreslås träda i kraft 1 juli 2022.<sup>129</sup>

---

<sup>119</sup> Gyland och Jakobsson (2021), s. 105.

<sup>120</sup> 1 kap. 1 § ML.

<sup>121</sup> Gyland och Jakobsson (2021), s. 106.

<sup>122</sup> Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, *mervärdesskattedirektivet*.

<sup>123</sup> Gyland och Jakobsson (2021), s. 107.

<sup>124</sup> 4 kap. 1 § ML.

<sup>125</sup> Prop. 2012/13:124 s. 65 samt s. 96.

<sup>126</sup> Prop. 2012/13:124 s. 72.

<sup>127</sup> Skatteverket (2015).

<sup>128</sup> 9 d kap. 1 § ML.

<sup>129</sup> Fi2021/03225, *Höjd omsättningsgräns för befrielse från mervärdesskatt*.

## 4. Gigeekonomins svårigheter i nuvarande skattelagstiftning

I tidigare avsnitt har en deskriptiv beskrivning av gigeekonomin som fenomen getts samt en rättsdogmatisk systematisering av tillämplig lagstiftning på denna. Detta avsnitt kommer nu att med stöd av de två tidigare avsnitten övergå till en rättsanalytisk metod för att utreda de skatterättsliga problem som omfattar gigeekonomin.

### 4.1. Problematiken och den offentliga debatten kring gigeekonomi

Skatteverket har sedan en tid påtalat att giggare ej skattar korrekt.<sup>130</sup> Skatteverkets rättsliga expert på delningsekonomi, Rebecca Filis, säger:

”Vi har sett att en majoritet av giggarna inte har betalt rätt skatt. Det är ofta oerfarna skattebetalare som nyanlända och unga som inte alltid vet hur skattesystemet fungerar.”

”Inkomster från gig är skattepliktigt men reglerna för att kunna beskatta dessa transaktioner är inte anpassade till den digitala ekonomin. Vi kommer behöva ändra den svenska lagstiftningen och till exempel införa någon form av rapporteringsskyldighet för plattformar, oavsett om de är arbetsgivare eller inte.”<sup>131</sup>

Ylva Johansson, tidigare arbetsmarknadsminister, framför däremot att hon ser gig-arbetsmarknaden som ganska liten, och därmed ett än så länge hanterligt fenomen. I och med detta anser hon att det ”finns ingen anledning för staten att lägga sig i. Det vore dåligt för svensk arbetsmarknad.” Å andra sidan anser Rebecca Filis att det behövs en tydligare strategi från politikerna då det är en växande gråzon i ekonomin. Hon säger:

”Alla måste vara med och bidra till samhället. Annars får vi en väldigt osund konkurrens där företag som betalar in ska konkurrera med plattformsföretag som inte gör det.”<sup>132</sup>

Författaren själv, Liv Beckström, anser att gigeekonomin i Sverige med sin fasad av hightech och modernt nätverkande, blivit en skattefri smitväg som hotar partsmodellen och finansieringen av det gemensamma.<sup>133</sup>

Gigeekonomin kan dock även anses bidra med flertalet positiva aspekter. Organisationen Free Trade Europa<sup>134</sup> menar att gigeekonomin är ett positivt paradigmskifte samt att egenanställningar och den flexibilitet dessa innebär kommer att öka markant. Detta genom att Covid 19 fått fler att vänja sig vid hemarbete och att kunna styra sina egna arbetstider. Vidare anser de att gigeekonomin bidrar till en minskning av det svartarbete som tidigare var vanligt inom vissa branscher, så som byggbranschen. Med gigeekonomin och egenanställningsföretag kan dessa arbetare nu tillgodose sig sjukpenning, arbetsgivarförsäkringar med mera. Ur ett miljörättsligt perspektiv lyfts även gigeekonomin fram som något positivt, genom att den digitala gigeekonomin möjliggör mer hemarbete. Detta anses även vara positivt för att minska överbefolkningen i storstäder. Free Trade Europa anser därmed att man ej ska kväva tillväxten av en ny ekonomisk sektor, man måste i stället inta ett mer flexibelt förhållningssätt till

<sup>130</sup> Se exempelvis Skatteverket – Slutrapport (2016).

<sup>131</sup> Randhawa (2020), *En majoritet har inte betalt rätt skatt*, SVT.

<sup>132</sup> Beckström (2019), *Gig-jobben ska inte vara en skattefri smitväg*, Dagens Arena.

<sup>133</sup> Ibid.

<sup>134</sup> Branschorganisation för plattformsföretag.

begreppen arbetsgivare och arbetstagare som går längre än traditionella definitioner. En europeisk uppförandekod anses vara ett bättre förhållningsätt till plattformsekonomin än hårdhänt lagstiftning. Även om plattformsekonomin är ett nytt fenomen bör den inte behandlas skilt från resterande del av ekonomin. Befintliga regleringen bör i stället utökas så plattformsekonomin ges möjlighet att komplettera den traditionella arbetsmarknaden. Det anses viktigt att plattformar tar ansvar, behandlar arbetare och kunder korrekt samt betalar skatt och levererar en kvalitetstjänst som överträffar den traditionella ekonomin. Gällande skatteregleringen framför det inte ska finnas några särskilda undantag, bidrag eller särbehandling för plattformsekonomin. Allt som krävs är lika villkor.<sup>135</sup>

Europeiska kommissionen erkänner digitala plattformar som en nyckelspelare i den digitala omställningen och att dessa är ett växande fenomen. De lyfter även fram att storleken på plattformsekonomin i EU nästan femdubblats från uppskattningsvis 3 miljarder euro 2016 till cirka 14 miljarder euro 2020. Det finns inga tecken på att denna tillväxt kommer att avta, vissa forskare uppskattar däremot att 30–50 procent av den europeiska befolkningen skulle kunna vara involverad i någon form av plattformsekonomi i slutet av årtiondet.<sup>136</sup>

Fördelarna finns men lika så de juridiska frågeställningarna kring området. De problem som omfattar gigekonomin är påtagliga. Skatteverket konstaterade i sin rapport *Delningsekonomi, Kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet*, flera skatterättsliga problem inom gigekonomin. Kontrollmaterial från en aktör inom transportsektorn, där giggare hade utfört uppdrag, visade att ca 98 procent ej hade redovisat sina inkomster för detta.<sup>137</sup> Skatteverket säger sig även ha indikationer om oredovisade inkomster motsvarande ett betydande belopp hos omkring hälften av giggarna.<sup>138</sup> Detta anges kunna bero på att de inte vet hur de ska skatta eller om de ska skatta på den inkomst de får av ett gig. Vidare råder det som konstaterat i avsnitt 2.1 en begreppsförvirring inom gigekonomin. Ett gig kan innefatta allt från att en tonåring är barnvakt åt grannbarnen, till att en vuxen privatperson försörjer sig genom att genomföra flertalet olika gig per dag. Det är därför svårt att definiera och avgränsa den på ett enkelt sätt.<sup>139</sup> Med hänsyn till att gigekonomin är så heterogen försvårar det både för aktörerna att göra rätt för sig samtidigt som det försvårar kontrollerbarheten av den skatterättsliga hanteringen. Arbeta via plattformar ser olika ut och varje plattform är säregen.

Regleringen gällande inkomstskatt, socialavgifter och moms återfinns i olika regelverk och följer olika kriterier. Regleringens relation till varandra kan te sig komplex och svårnavigerad.<sup>140</sup> Trepartsförhållandet inom gigekonomin gör det svårt att avgöra vilken roll en giggare befinner sig i arbetsrättsligt såväl som skatterättsligt. Vilket även har gjort det svårt att sätta in gigekonomin i nuvarande skatterättslig lagstiftning. Som nämnt anser Skatteverkets rättsliga expert på delningsekonomi att den skatterättsliga regleringen inte är anpassad till den

---

<sup>135</sup> Free Trade Europa (2021).

<sup>136</sup> Ibid, s. 7.

<sup>137</sup> Skatteverket – Slutrapport (2016), s. 30 f.

<sup>138</sup> Ibid.

<sup>139</sup> Wahlbäck J, (2018), s. 13.

<sup>140</sup> Riksrevisionen (2021), s. 15. Se redogörelse av den skatterättsliga regleringen i avsnitt 3.

nya digitala ekonomin och transaktionerna hänförliga till gig. Allt sammantaget föreligger det handfasta problem som gigekonomin ställs inför och som här ska försökas utredas närmare.

## 4.2. Arbetstagare eller entreprenör - tjänst eller näringsverksamhet?

Det återkommande huvudsakliga problemet ter sig vara om giggaren ska anses vara arbetstagare eller entreprenör. Skatterättsligt blir detta problematiskt på flera sätt. Genom det trepartsförhållande som karaktäriserar gigekonomin blir det inte en självklarhet vilken roll respektive aktör har vid en transaktion. Samtidigt är detta avgörande för att avgöra vem som ska redovisa och betala skatter samt de sociala avgifterna. Genom att ansvar förskjuts från arbetsgivare till uppdragstagare förekommer en otydlighet i vem som ansvarar för de skattebetalningar som en arbetsgivare normalt sett sköter åt sina anställda.<sup>141</sup>

### 4.2.1. Giggarens svårigheter

För giggaren kan det vara svårt redan vid avgörandet om denne ska deklarerat sin inkomst i inkomstslaget tjänst eller näringsverksamhet som är utgångspunkten vid beskattningen av privatpersoner.<sup>142</sup> Eftersom det endast är tre inkomstslag som finns till tjänst är skattesystemet mindre flexibelt för nya affärsmodeller som agerar i gränslandet mellan inkomstslagen.<sup>143</sup> Systemet kan sägas vara dåligt anpassat för de som utför uppdrag som förmedlats via en digital plattform. Detta leder till att de giggare som varken är anställda eller näringsidkare kan ha svårt att tillgodose sig de trygghetssystem som finns i Sverige i form av A-kassa, socialförsäkring, SPI med mera.<sup>144</sup>

Skatteverket uppmärksammade även de i sin rapport att det är svårt för giggarna att veta i vilket inkomstslag de ska redovisa sina inkomster.<sup>145</sup> Samtidigt är avdrag för skatt och erläggning av sociala avgifter ett ansvar arbetsgivaren normalt sett har i det traditionella tvåpartsförhållandet.<sup>146</sup> Detta ansvar skiftas nu till giggarna utan erfarenhet på området. Det föreligger dock inget skatterättsligt krav på ett traditionellt anställningsförhållande för att dessa skyldigheter ska uppstå. Löner, arvoden och förmåner med mera utgör avgiftspliktig ersättning och det är den som utger avgiftspliktig ersättning som är den som omfattas av skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagstiftningen. Detta oavsett om den betalas ut till en uppdragstagare, anställd eller en näringsidkare som ej innehar F-skatt.<sup>147</sup> Inom gigekonomin blir detta problematiskt genom att man ej vet vem som är att anse som utgivare av avgiftspliktig ersättning. Betalningsströmmarna skiljer sig åt mellan olika plattformar, kunden betalar antingen direkt till giggaren alternativt till plattformen som sedan vidarebefordrar ersättningen till giggaren. I och med detta hamnar en giggare med A-skatt mellan stolarna. Plattformarna anser sig ej vara utgivare av avgiftspliktig ersättning och betalar därför ej några

---

<sup>141</sup> Riksrevisionen (2021) s. 14. Se även Prassl (2016), s. 7.

<sup>142</sup> Se avsnitt 3.2.

<sup>143</sup> Skatteverket - Slutrapport (2016), s. 31.

<sup>144</sup> GigLab Sverige (2021), s. 25.

<sup>145</sup> Skatteverket - Slutrapport (2016), s. 31.

<sup>146</sup> 10 kap. 2 § SFL, samt 2 kap. 1 § SAL.

<sup>147</sup> 2 kap. 1 § SAL, jämte 2 kap. 10 § SAL.

arbetsgivaravgifter. Kunden vet ibland inte om vem som utför tjänsten åt dem. I det fall giggaren utför microtasks kan ersättningen understiga 1 000 kronor och kunden, i det fall det är en privatperson, behöver därmed ej betala egenavgifter på ersättningen.<sup>148</sup> Den giggare med stor kundkrets - och många små uppdrag, kan därför ej tillgodose sig socialavgifter i form av arbetsgivaravgifter. Å andra sidan, kan den giggare som utför ett fåtal gig få svårt att uppnå varaktighetskravet som även det återfinns i 13 kap 1 § IL.

I det fall giggaren däremot anser sig bedriva näringsverksamhet genom sina gig och uppfyller kriterierna för detta kan denne ha införskaffat sig F-skatt. Vid innehavande av F-skatt ansvarar giggaren själv för att betala skatt och egenavgifter. För att få F-skatt krävs att giggaren bedriver näringsverksamhet. Det tillämpliga lagrummet avseende om giggaren ska anses bedriva näringsverksamhet är 13 kap. 1 § IL och dess näringskriterier. De omständigheter som ska ges ökad betydelse är vad som avtalats mellan parterna, i vilken omfattning giggaren är beroende av uppdragsgivaren samt i vilken omfattning giggaren är inordnad i uppdragsgivarens verksamhet. Det är således självständighetsbedömningen som är problematisk.

När giggaren anses bedriva näringsverksamhet är denna även skyldig att bland annat upprätta bokföring samt lämna kontrolluppgifter till Skatteverket. Detta förutsätter att giggaren är väl insatt i vilka skyldigheter som följer av att bedriva näringsverksamhet.<sup>149</sup> Vid avgörandet om en giggare är bokföringsskyldig kan ledning hämtas från hur verksamheten bedöms skattemässigt, i detta fall om denne uppnår självständighetskravet i 13 kap. 1 § IL.<sup>150</sup> Då plattformen ej anser sig vara utgivare av avgiftspliktig ersättning, samtidigt som kunden ofta ej är bekant med den skatterättsliga regleringen, faller mycket ansvar på giggaren. Denne är då själv ansvarig för att beskattningen sker korrekt och att kontrolluppgifter kommer Skatteverket tillhanda.<sup>151</sup>

En giggare behöver även redovisa för mervärdesskatt i det fall denne har en omsättning överstigande 30 000 kronor per år samt är att anse som en beskattningsbar person i mervärdesskattedirektivets mening.<sup>152</sup> Med beskattningsbar person avses de giggare som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet. Självständighetskriteriet ska tolkas så som i självständighetsbedömningen i 13 kap 1 § IL.<sup>153</sup>

#### 4.2.2. Plattformens roll

Plattformarna anser som nämnt inte att de är den skatterättsliga utgivaren av ersättningen. Skatteverket anser också att de i vissa fall inte är det.<sup>154</sup> Då plattformarna ser sig själva som en fristående aktör som endast tillhandahåller en matchningsplattform för kunden och giggaren avtalas det ej om ett anställningsförhållande. International Labour Office, genom De Stefano, har framfört att detta upplägg innebär att de som utfört arbetet kommodifieras och därmed ses

---

<sup>148</sup> 2 kap. 2 – 5 § § SAL.

<sup>149</sup> SOU 2021:55 s. 82 ff.

<sup>150</sup> Prop. 1998/99 s. 381.

<sup>151</sup> Skatteverket – Slutrapport (2016), s. 22.

<sup>152</sup> 9 d kap. ML. Se även Mervärdesskattedirektivet.

<sup>153</sup> Prop. 2012/13:124 s. 72.

<sup>154</sup> Skatteverket (2021), s. 32 f.

som en vara i stället för en anställd människa.<sup>155</sup> Avtalen är emellertid inte homogena på olika plattformar. Det kan dock med beaktning av den problematik som uppstått antas att många av de talar för att giggaren är att anse som en näringsidkare i 13 kap. 1 § inkomstskattelagens mening. Avsikten med avtalet samt de villkor som styr uppdraget ska, enligt propositionen till paragrafen, tillmätas stor betydelse vid självständighetsbedömningen i 13 kap 1 § IL.<sup>156</sup> Plattformarna är ofta den part som utformar avtalen i trepartsförhållandet. Giggaren och kunden får sedan välja att acceptera detta för att ansluta sig eller nyttja plattformen.

Skatteverket framförde i sitt bidrag till en ny skattereform problematiken kring erläggning av sociala avgifter vid tillfälliga uppdrag.<sup>157</sup> Då ersättningen betalas via plattformen i trepartsförhållandet saknar den som betalar ofta identifikationsuppgifter för mottagaren. Inom den digitala gigeekonomin sker även flertalet av transaktionerna mondialt. Utbetalaren kan därför ofta sakna kännedom om de svenska skattereglerna, samtidigt som plattformen inte tydliggör vem som är den anlitate giggaren. Plattformen anser sig inte heller vara skatterättslig utgivare av ersättningen. Konsekvensen blir att inga kontrolluppgifter lämnas till Skatteverket som underlag för beskattning och sociala avgifter. Varken av plattformen eller utbetalaren.<sup>158</sup> Konsekvensen av problematiken kring de sociala avgifterna resulterar ofta i att inga sociala avgifter betalas och giggaren omfattas därmed ej av socialförsäkringssystemen.<sup>159</sup> De anser att det är angeläget att förenkla reglerna.<sup>160</sup>

Skatteverket har vidare uppmärksammat att somliga plattformar använt sig av egenanställningsföretag för att undkomma problematiken med socialavgifter och skatteavdrag.<sup>161</sup> Egenanställningsföretaget agerar då skatterättsligt som arbetsgivare till giggaren genom att göra skatteavdrag, lämna kontrolluppgifter samt betalar arbetsgivaravgifter. Giggaren avtalar då med egenanställningsföretaget om vilka uppdrag denna ska vara avtalspart för och det är egenanställningsföretaget som fakturerar plattformen för giggarens utförda tjänst. Plattformen Gigger.se använder sig av denna modell.<sup>162</sup> Det har ej framkommit något problematiskt med denna modell i arbetet. Den har tidigare varit vanlig inom kulturbranschen samt för frilansare.<sup>163</sup>

---

<sup>155</sup> De Stefano (2016), s. 4.

<sup>156</sup> Prop. 2008/09:62 s. 33.

<sup>157</sup> Skatteverket (2021), s. 31 f.

<sup>158</sup> En nyligen antagen EU-rättsliga reglering, DAC 7, har emellertid introducerat nya rapporteringsskyldigheter för digitala plattformar. Dessa syftar till att skapa en skattetransparens inom plattformsekonomin genom att ålägga plattformsföretag att avslöja uppgifter om inkomster från säljare via plattformar till medlemsstaternas myndigheter. Implementering av direktivet i medlemsstaternas regleringar ska ha skett och börja tillämpas från den 1 januari 2023.<sup>158</sup> Plattformarnas rapporteringsskyldighet bör öka Skatteverkets kontrollmöjligheter på gigeekonomin i framtiden.

<sup>159</sup> SOU 2021:55 s. 117.

<sup>160</sup> Skatteverket (2021), s. 31 f.

<sup>161</sup> Skatteverket - Slutrapport (2016), s. 25.

<sup>162</sup> Se mer om giggaren och egenanställningsföretaget under avsnitt 2.2.3. Se även Gigger.se.

<sup>163</sup> Se exempelvis Frilansfinans.se, som hjälper privatpersoner att fakturera utan företag. Detta genom att upprätta en egenanställning för frilansaren/giggaren.

#### 4.2.3. Kundens svårigheter

Kunden kan komma att behöva betala arbetsgivaravgifter i det fall den årliga avgiftspliktiga ersättningen överstiger 1 000 kronor.<sup>164</sup> Den som utger avgiftspliktig ersättning är även skyldig att lämna månatliga individuppgifter eller årliga kontrolluppgifter till Skatteverket. Gränsen är generellt 100 kronor men 1 000 kronor om utbetalaren ej bedriver näringsverksamhet.<sup>165</sup> Skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter gäller dock oavsett om mottagaren beskattas under tjänst eller näringsverksamhet.<sup>166</sup> Ingen skillnad görs på svenska eller utländska utbetalare.<sup>167</sup> Kontrolluppgifterna ligger sedan till grund för beskattningar av arbetstagarens inkomst av tjänst och förtrycks på dennes inkomstdeklaration. Både plattformen och kunden kan ses som utgivare av avgiftspliktig ersättning, beroende på hur bland annat avtal och betalningsströmmar är utformade.<sup>168</sup> Det behöver således göra en bedömning i varje enskilt fall då gigeekonomin är så heterogen.

Skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter försvåras genom gigeekonomins anonymitet. Skyldigheten gäller dock endast för ersättningar som betalas till individer som saknar godkänd F-skatt. Den som bedriver näringsverksamhet och är innehavare av godkänd F-skatt ansvarar själv för att betala sina socialavgifter.<sup>169</sup> Kunden behöver således vid betalning ta reda på om giggaren innehar F-skatt. Något som försvåras då man i vissa fall ej är medveten om vem som utför tjänsten. Anonymiteten inom gigeekonomin försvårar även genom att det blir svårt för kunden att veta när man överstigit ersättningsgränsen på 1 000 kronor.<sup>170</sup> I det fall kunden beställer ett gig med ersättning över 1 000 kronor kan det i stället bli ett praktiskt problem. Man vet ej giggarens fullständiga namn och personuppgifter.

Plattformen är den enda part som har full insyn och kontroll över transaktionerna mellan giggaren och kunden. Plattformarna har dock inget ansvar att lämna kontrolluppgifter i de situationer de inte är att anse som arbetsgivare eller utgivare av ersättning.<sup>171</sup> Om en kund ej vet vem som är motpart har denne ingen möjlighet att betala arbetsgivaravgifter eller lämna kontrolluppgifter. Det kan dock presumeras att majoriteten av de privata kunder som beställer en tjänst inte vet att de är en del av gigeekonomin. Vilket i nästa led innebär att de saknar kännedom om de skyldigheter detta innebär. Som nämnt i bakgrunden, betalade du dina arbetsgivaravgifter till personen som just levererade din burgare?

---

<sup>164</sup> Se avsnitt 3.2.2. samt Skatteverket – Delrapport (2016), s. 19.

<sup>165</sup> 15 kap. 2 § SFL.

<sup>166</sup> Skatteverket - Delrapport (2016), s. 20.

<sup>167</sup> 5 kap. 5 § SFL.

<sup>168</sup> Skatteverket - Delrapport (2016), s. 20.

<sup>169</sup> 10 kap. 11–12 § § SFL.

<sup>170</sup> Se avsnitt 3.2.2, Skatteverket – Delrapport (2016), s. 19, samt 15 kap. 2 § SFL.

<sup>171</sup> Skatteverket – Slutrapport (2016), s. 27.

## 5. Förslaget – en schabloniserad källskatt för de minsta företagen

Det betänkande som presenterades i juli 2021 föreslår ett frivilligt schabloniserat system för de minsta företagen med hjälp av ett mikroföretagarkonto.<sup>172</sup> För att kunna bedöma dess förenlighet med de skatterättsliga principerna uppställda för en god skattelagstiftning kommer den här först att återberättas. Avsnittet behandlar först det kommittédirektiv som beslutade om betänkandet samt omfattningen av uppdraget. Betänkandet kommer sedan behandlas genom att gå igenom de överväganden som görs, de lagförslag som presenteras samt vad konsekvensanalysen av dessa anser.

### 5.1. Föranledningen till betänkandet – Dir. 2019:102

Ett kommittédirektiv utfärdades vid ett regeringsmöte december 2019, att se över beskattningen för enskilda näringsidkare.<sup>173</sup> Den snabba utvecklingen av delningsekonomin och gigekonomin sågs som något positivt genom ”att fler individer på ett enklare sätt än tidigare kan träda in på en marknad och bedriva näringsverksamhet utan tidigare erfarenhet.” De nya näringsidkarna är dock ofta oerfarna när det kommer till att bedriva näringsverksamhet och deklarerar inkomster.<sup>174</sup> Utöver att aktörerna är oerfarna är det svårt för dem att göra rätt då skatteregleringen i flertalet av de situationer och transaktioner som kännetecknar gigekonomin uppfattas som komplicerade att använda. Då situationen och transaktionerna skiljer sig från den traditionella ekonomin blir det även svårt för Skatteverket att kontrollera dem. Det anses i kommittédirektivet att försvårad kontroll för Skatteverket i förlängningen kan innebära ett hot mot skattebasen samt om kontrollmöjligheterna inte är likvärdiga kan det inverka negativt på konkurrensen och den upplevda rättvisan i skattesystemet.<sup>175</sup>

Ett enklare regelverk skulle enligt kommittédirektivet göra att trösklarna sänks så fler vågar ta steget att starta företag. Det är angeläget att det ska vara enkelt att starta och driva företag i Sverige. Uppdraget utmynnade därmed i att betänkandet skulle föreslå regelförenklingar inom det konventionella systemet för inkomstbeskattning, föreslå schabloniserade inkomstskatteregler och mervärdesskatteregler, samt redovisa konsekvensbeskrivningar och andra effekter av förslagen. Vidare fastslogs ytterligare ett syfte med betänkandet som ska vara att analysera om schablonbeskattning kan främja gigekonomin utveckling jämte ekonomins utveckling i allmänhet. Det övergripande syftet var dock *förenkling*.<sup>176</sup>

### 5.2. SOU 2021:55

Ett förslag skulle lämnas avseende ett frivilligt system för schabloniserad beskattning, i syfte att kraftigt förenkla beskattningen och regelverket. Schablonbeskattningen ska baseras på

---

<sup>172</sup> SOU 2021:55 Mikroföretagarkonto – *schabloniserad inkomstbeskattning för de minsta företagen*.

<sup>173</sup> Dir. 2019:102, *Förenklade skatteregler för att underlätta och främja egenföretagande*.

<sup>174</sup> Som nämnt under avsnitt 2.1, innefattar begreppet delningsekonomi även gigekonomin i somliga rapporter och forskning. Fortsättningsvis när kommittédirektivet och betänkandet talar om delningsekonomi kommer begreppet gigekonomi i stället att användas när det är lämpligt. Detta för att underlätta för läsaren. Se även Dir. 2019:102, s. 6, samt Skatteverket – Slutrapport (2016).

<sup>175</sup> Dir 2019:102, s. 7.

<sup>176</sup> SOU 2021:55, s. 73.



omsättningen och endast rikta sig till enskilda näringsidkare. Vars omsättning understiger en viss angiven gräns samt ej har några anställda.<sup>177</sup> Betänkandet lägger fram ett förslag om skapandet av ett mikroföretagarkonto genom tillförande av ny reglering samt ändringar av befintlig lagstiftning. På detta konto ska innehållet vara ”skattat och klart” och därmed fritt disponibelt för kontoinnehavaren. Uppdraget avsåg vidare till att analysera om den föreslagna schablonbeskattningen kan främja gigeconomins utveckling i allmänhet, och bedöma i vilken omfattning det föreslagna systemet innebär en förenkling. En analysering av om det föreslagna systemet skulle innebära att ekonomins utveckling främjas i allmänhet.<sup>178</sup>

### 5.2.1. Bakgrunden och problembeskrivningen

Betänkandet ger en bakgrund och problembeskrivning genom att gå igenom forskning och statistik för drivkrafterna för att starta företag, hinder för att starta företag, storleken på regelbördan samt betydelsen av nyföretagande och entreprenörskap. Det bör vara enkelt att starta och driva företag och det finns en potential till ett ökat företagande om hinder undanröjs och trösklar sänks.<sup>179</sup> De hinder som föreligger för att starta och driva företag är minskad trygghet och ekonomisk osäkerhet.<sup>180</sup> Även många och komplicerade regler lyfts fram som ett hinder mot företagande även om det är sekundärt till minskad trygghet. Storleken på regelbördan anses vara ett problemområde. Skatteregleringarna utgör en betydande del av den totala regelbördan för företag. Mervärdesbeskattningen och personalliggare anges som de stora problemen av företagen. Näringslivets regelnämnds undersökning visade dock på att 69 procent av företagen ansåg att skatteregler är det regelområde där de lagt ner mest pengar för extern hjälp i form av konsulter eller revisorer under den senaste treårsperioden.<sup>181</sup>

Improduktivt entreprenörskap anses kunna bilda en osund förmögenhetsfördelning. Betänkandet behandlar det faktum att nyföretagande också kan vara ett andrahandsalternativ, där individer ofrivilligt blir entreprenörer i brist på andra alternativ. Exempelvis personer som ej kan få en typisk anställning och därmed behöver skaffa sig egna företag i olika former för att försörja sig. Det påpekas att företagande i sådan form kan vara välfärdssänkande i de fall individens kompetens hade kommit mer till sin rätt som anställd. Ett ökat antal företag anges därför ej utgöra något självändamål, då det i stället kan vara ett tecken på att arbetsmarknaden ej fungerar, men företagande bör ej heller hindras genom onödigt krångliga regler för att starta eller driva företag.<sup>182</sup>

### 5.2.2. Plattformsekonomin

Som en del av bakgrunden och problembeskrivningen lyfts aktörer inom delningsekonomin upp. Betänkandet påtalar att definitionen ej är definitiv då det råder en begreppsförvirring på

---

<sup>177</sup> SOU 2021:55, s. 71

<sup>178</sup> Ibid.

<sup>179</sup> SOU 2021:55, s. 97.

<sup>180</sup> Entreprenörskapsbarometern är Sveriges mest omfattande attitydundersökning kring inställningen till att starta och driva företag enligt betänkandet. Se SOU 2021:55, fotnot 1, s. 95.

<sup>181</sup> SOU 2021:55 s. 103 ff.

<sup>182</sup> Ibid. s. 105 ff.

området och forskningen ej är koherent i sin begrepps användning.<sup>183</sup> Betänkandet anger att aktiviteter inom plattformsekonomin ej behöver ske via en digital plattform även om det är den stora tillväxten av dessa som möjliggjort utbredningen av plattformsekonomin. Gällande behovet av en förenklad beskattningsmodell anses det att det bör vara större inom gigeekonomin än inom delningsekonomi. Detta då delningsekonomin ska beskattas i inkomstslaget kapital, medan det inom gigeekonomin kan bli aktuellt med beskattning både inom inkomstslaget tjänst eller inkomstslaget näringsverksamhet.<sup>184</sup>

Utvecklingen av gigeekonomin anges förändra arbetsmarknaden. Framför allt genom att förenkla förmedlingen av kortare uppdrag. Detta anses kunna bidra till ökad samhällsekonomisk effekt samtidigt som det kan ha negativa fördelningseffekter. Möjligheten att starta en verksamhet inom gigeekonomin anges utgöra en minskning av inträdeshindren för att starta en verksamhet. Vilket kan förväntas öka inträdet på marknaden av nya verksamheter som ej är traditionella företag. Något som i sin tur ökar konkurrensen mellan säljare på marknader där gigeekonomin befinner sig. Sänkta trösklar till arbetsmarknaden anges särskilt kunna gynna personer med svag förankring, till exempel unga eller nyanlända. Gig anses också kunna innebära en första kontakt med arbetsmarknaden och därigenom en ökad möjlighet till en traditionell anställning genom de kontakter och referenser man skaffar sig.<sup>185</sup>

Schor (2017) anges visa att det endast är ett fåtal individer som står för huvuddelen av de gig som utförs online. Dessa har gig som sin huvudsakliga inkomstkälla. Samma forskning visar att en stor del av gigen utförs av högutbildade individer med annan primär inkomstkälla. Forskningen indikerar därmed att gigeekonomin nödvändigtvis inte skapar så många nya jobb och i stället riskerar att bidra till att arbetstillfällena minskar för marginaliserade grupper.<sup>186</sup> Annan forskning rapporterar dock om att de överrepresenterade inom gigeekonomin är kvinnliga giggare som utför okvalificerat arbete online och samtidigt vanligtvis har omsorgsförpliktelse i hemmet. Betänkandet för vidare en diskussion gällande utvecklingen mot mer uppdragsbaserade arbeten riskerar att öka tudelningen av arbetsmarknaden. Detta genom att om traditionella anställningar ersätts med kortare uppdrag riskerar gig att utvecklas till en försörjning för redan svagare grupper på arbetsmarknaden. Den ökade konkurrensen från giggare kan även leda till att de typiska anställda inom sektorer där giggare verkar riskerar sämre villkor genom de pressade priser som uppstår. Fördelningseffekterna av utvecklingen av gigeekonomin bedöms därmed kunna vara mycket negativa på lång sikt.<sup>187</sup> Betänkandet tar vidare upp doktrin som menar på att utförandet av gig främst inte tycks vara ett frivilligt val av en flexibel anställningsform, utan till övervägande del ett sätt att dryga ut låga inkomster.<sup>188</sup>

Internationell arbetsrättslig reglering tas upp tillsammans med några av de rättsfall som finns på området. Varvid giggare i domstol i Storbritannien och Spanien har ansetts vara anställda

---

<sup>183</sup> Detta arbete använder samma definition som betänkandet. Utredning av begreppen återfinns i avsnitt 2.1.

<sup>184</sup> SOU 2021:55 s. 110 ff.

<sup>185</sup> Ibid. s. 114.

<sup>186</sup> Schor (2017), s. 263–279 och SOU 2021:55 s. 115 f.

<sup>187</sup> SOU 2021:55 s. 116.

<sup>188</sup> Ibid. s. 117 f.

och ej egenföretagare. Detta trots att plattformen endast anse sig förmedla uppdrag.<sup>189</sup> Det framförs att ett svenskt plattformsföretag har valt att anställa de giggare som tidigare ansetts vara egenföretagare, att ett annat har tecknat kollektivavtal, men att majoriteten fortfarande framhåller sig själva som självständiga aktörer.<sup>190</sup>

### 5.2.3. Avgränsning av målgruppen och valet av kontoform

Målgruppen är till stor del angiven av kommittédirektivet.<sup>191</sup> Att systemet ska vara frivilligt innebär att målgruppen begränsas till de näringsidkare som ej får försämrade skattemässiga situation jämfört med de konventionella reglerna. Då schablonbeskattningen ska baseras på omsättningen blir målgruppen i första hand de som helt saknar eller endast har små utgifter i verksamheten. Schablonbeskattningens målgrupp anses därmed vara de verksamheter som bygger på att ta betalt för tid eller kunskap. Dessa kan idag beskattas inom både inkomstslaget näringsverksamhet samt inkomstslaget tjänst. Det framförs därför i betänkandet att en stor förenkling skulle vara om målgruppen kan definieras fristående från de nu lagstiftade inkomstslagen. Den största förenklingspotentialen bedöms vara för de personer som inte redan finns inne i beskattningssystemet och därför inte gjort de bedömningar som krävs vid avvägningen mellan olika inkomstslag. Den största fördelen med systemet anses kunna uppkomma för de små verksamheter som ännu inte redovisat sina inkomster. Detta kan ha berott på att omfattningen varit så liten att deklARATIONSSKYLDIGHET ej uppkommit, eller okunskap om reglerna. Giggarna anges vara i stor utsträckning unga personer, där många saknar erfarenhet av att bedriva näringsverksamhet och därmed redovisa och betala skatter och avgifter.

Gällande gigeekonomin anses vinsten med schablonsystemet vara att det blir enklare att göra rätt. Vilket bör leda till att oredovisade inkomster i högre grad kommer att redovisas. Detta anges vara viktigt för att säkerställa att konkurrensen sker på lika villkor relativt näringsidkare i den traditionella ekonomin, där Skatteverkets kontrollmöjligheter är större. I förlängningen anses det vara fråga om oredovisade inkomster också är en fråga om att upprätthålla legitimiteten i skattesystemet.<sup>192</sup> Utförare inom gigeekonomin kan ha svårt att avgöra om de är bokföringsskyldiga, om inkomsterna ska tas upp som inkomst av näringsverksamhet, i inkomstslaget tjänst eller avgöra om de själva ska betala sociala avgifter alternativt om kunden ska göra det.<sup>193</sup>

För att stor förenkling ska uppnås bör det ej krävas att dessa personer ska behöva hänföra inkomsten till något inkomstslag. Vilket gör att schablonbeskattning i inkomstslaget näringsverksamhet bedöms vara olämpligt. Modellen kräver nämligen att den skattskyldige först ska ha gjort bedömningen att denne bedriver näringsverksamhet. Det ifrågasätts även om

---

<sup>189</sup> Det hänvisas ej i betänkandet till vilka rättsfall som avses. Det bör dock förutsättas att det gäller London Central Employment Tribunal: Aslam, Farrar & Others v Uber dom den 28 oktober 2016 samt den spanska domen från the High Court of Justice in Spain mot transportföretaget Glovo som meddelades 27 november 2020. Båda dessa domar stadgade att giggare är att anse som anställda.

<sup>190</sup> Det bolag som avses presumeras vara Foodora. De har sedan en tid tillbaka valt att anställa sina chaufförer, det vill säga tidigare giggare.

<sup>191</sup> Dir 2019:102, se avsnitt 5.1.

<sup>192</sup> SOU 2021:55 s. 124 ff.

<sup>193</sup> Ibid s. 131 f.

det verkligen innebär en förenkling genom att endast förändra det befintliga skattesystemet avseende inkomst av näringsverksamhet. Genom att ges möjligheten att välja att basera skatteberäkningen på omsättningen i stället för nettoresultat skulle enskilda näringsidkare behöva sätta sig in i två parallella beskattningsmodeller. Då samtliga uppgifter ska räknas fram i båda systemen riskerar schablonsystemet att endast bli ytterligare en parameter för näringsidkarna att ta hänsyn till, där tesen blir att de kommer att välja den mest förmånliga skatten. Detta anses utmynna i att schablonmodellen främst blir ett sätt att sänka skatten för näringsidkare med långa omkostnader i verksamheten, samtidigt som komplexiteten i skattereglerna skulle öka. Det framförs att detta är ett generellt problem med frivilliga beskattningssystem som agerar parallellt med andra regleringar, men det menas att problemet blir större ju mer integrerade systemen är med varandra.<sup>194</sup> Vinsten med schablonsystemet bedöms vara som störst om det är avskilt från beskattningen av andra inkomstslag så valet mellan olika beskattningssystem ej aktualiseras och man därför inte behöver jämföra skattekonsekvenserna av de olika systemen.<sup>195</sup>

Det kontobaserade systemet bedöms därmed inneha den största potentialen att leda till kraftiga förenklingar jämfört med konventionell beskattning.<sup>196</sup>

#### 5.2.4. Mikroföretagskontots uppkomst

Skattskyldigheten utlöses av ett innehav av ett särskilt konto. Inbetalningarna till kontot utgör omsättningen och är därmed skattebasen. Förenklingen blir därmed att det är den bank som hanterar kontot som gör skatteavdrag och redovisar skatt. Betänkandet gör den sammantagna bedömningen att källskattmodellen är den som skulle till störst del förenkla för de skattskyldiga. Detta då intäkterna är ”skattade och klara” och direkt kan behållas av de skattskyldiga.<sup>197</sup>

Utgångspunkten är att kontot bör medföra samma effektiva beskattning som vid konventionell beskattning. Detta för att ej sneddriva konkurrensen genom möjligheten till val av beskattningsmodell. Vidare anses att det inte bör komma på fråga att den som får hela sin försörjning från verksamheten ska schablonbeskattas. Dessa bör i stället sätta sig in i de regler om bokföring, redovisning och beskattning som gäller för näringsverksamhet enligt de konventionella skattereglerna.<sup>198</sup>

Med hänsyn till den nya lagtekniska konstruktionen, bör schablonbeskattningen helt regleras utanför inkomstskattelagen. Bestämmelserna bör därmed tas in i en ny lag. I valet mellan benämningarna anses det väga tyngst vem kontot riktar sig till, vilket gör att schablonbeskattningskonto faller bort. Den samlade bedömningen landar i att kontot bör benämnas mikroföretagskonto eftersom det anses bäst beskriva den tänkta målgruppen. Den

---

<sup>194</sup> SOU 2021:55 s. 132.

<sup>195</sup> Ibid. s. 132 f.

<sup>196</sup> Ibid. s. 135.

<sup>197</sup> Ibid. s. 140 f.

<sup>198</sup> Ibid. s. 138 f.

nya källskatten som tas ut vid insättningar på kontot anses bäst benämnd källskatt på inbetalningar på mikroföretagarkonto.<sup>199</sup>

Den skattskyldige är den som innehar kontot. Denne ansvarar då för samtliga insättningar på kontot, oavsett vilken verksamhet som föranlett insättningen. Detta anses speciellt vara en fördelaktig lösning inom gigekonomin. Då inkomster som härrör från denna normalt avser mindre belopp, med oregelbundna aktiviteter samt olika uppdrag och tjänster. Med beaktning av att socialförsäkringsförmånerna tillförs den som innehar kontot är det dock viktigt att det är samma individ som innehar kontot som bedriver verksamheten.<sup>200</sup>

Den skattepliktiga inkomsten ska avse samtliga av de betalningar som kommer in på kontot. Gällande skatteavdraget för källskatt anses det viktigt att detta görs automatiskt, utan inslag av bedömning.<sup>201</sup> Källskatten är som huvudregel slutlig och stäms därför inte av i efterhand genom deklaraionsförfarande, men nedsättning av den skattepliktiga inkomsten kan ske i vissa fall, exempelvis vid reklamation.<sup>202</sup>

En fråga som tas upp är huruvida kontoinnehavare retroaktivt ska ha möjligheten att byta beskattningsmodell. Exempelvis om denne upptäcker att schablonbeskattning genom mikroföretagarkontot ej var den mest lönsamma beskattningsmodellen. Dock, då egenavgifter föreslås ingå i källskatten får ett byte av beskattningsmodell ej innebära att utbetalaren ådrar sig skyldigheter att betala arbetsgivaravgifter. Det anses ej rimligt att en utbetalare som agerat korrekt vid betalningstillfället ådrar sig skyldigheter att betala dessa avgifter i efterhand. En ändring av beskattningen i efterhand skulle aktualisera frågan om vem som ska betala de sociala avgifterna och med avsaknad av godkänd F-skatt skulle det i flertalet fall landa på utbetalaren att betala. Det framförs därför att möjlighet till retroaktiv ändring av beskattningsmodell ej bör införas. Betänkandet framhåller dock att det ska vara enkelt att byta beskattningsmodell. Det förutsätts att kontoinnehavare som håller ordning på den bedrivna verksamheten snabbt kan konstatera om kontot passar för verksamheten eller ej. Vid upptäckt av att mikroföretagarkontot ej är en förmånlig beskattningsmodell kan man då byta till konventionell beskattning.<sup>203</sup>

Kontots förenklingspotential bedöms möjligen vara störst för den grupp som ej uppfyller näringskriterierna, speciellt gällande den komplexa reglering om vem som ska betala sociala avgifter när den som utför arbetet ej har godkänts för F-skatt. De inkomster som ej bör schablonbeskattas anses vara lön, förmåner och annan ersättning inom ramen för en anställning. Inkomst från ett anställningsförhållande anses fortfarande tillhöra inkomstslaget tjänst och ska ligga till grund för arbetsgivarens skyldighet att betala arbetsgivaravgifter och göra avdrag för preliminär skatt.<sup>204</sup>

Skatteverket har i sina synpunkter påtalat att det idag ej görs skillnad på inkomster från uppdrag respektive anställning i inkomstslaget tjänst. De menar att förslaget därför skapar nya svåra

---

<sup>199</sup> SOU 2021:55 s. 143 f.

<sup>200</sup> Det kommer i detta fall ske en dubbelbeskattning där den avdragna källskatten ska återbetalas i enlighet med 54 kap. 8 § SFL. SOU 2021:55 s. 147.

<sup>201</sup> SOU 2021:55 s. 148 f.

<sup>202</sup> Ibid. s. 149 ff.

<sup>203</sup> Ibid. s. 150 f.

<sup>204</sup> Ibid. s. 152 f.

gränsdragningar. Betänkandet framhåller dock en övertygelse om att merparten ej har för avsikt att utnyttja skattesystemet och därför vill göra rätt för sig. Det anförs att:

”För merparten av arbetsgivare och arbetstagare bör det vara relativt klart vad som är en anställning och vad som är ett självständigt men tillfälligt uppdrag.”

Vidare framförs att om Skatteverket misstänker missbruk eller utnyttjande av systemet får de i sedvanlig ordning föra processer om detta för att klargöra rättsläget. Skatteverket väcker även frågan om det för undantag från beskattning av uppdragsinkomster i inkomstslaget tjänst bör krävas att självständighetskravet gentemot arbetsgivaren är uppfyllt. Bedömningen som görs är att uppdragsinkomster bör kunna beskattas genom mikroföretagarkontot. Detta även om verksamheten ej skulle definieras fullt ut som självständig. För att det ej ska bli fråga om anställning måste det dock vara ett visst mått av självständighet. Gränsdragningen och avgörandet får göras från fall till fall. Vid gränsdragningen anses det att det övergripande syftet med uppdelningen av inkomster bör väga tungt. För att motverka inkomster som i realiteten utgör anställningsinkomster betalas till kontot bör de också behandlas som inkomster från anställning.<sup>205</sup>

Omsättningsgränsen för mikroföretagarkontot behöver ej vara särskilt hög. Detta anförs med presumtionen att en typisk utförare inom gigeconomien kan antas ha små inkomster, även om en minoritet har betydande inkomster. Det anses dock önskvärt att användarna av kontot ska ha möjlighet att skala upp sin verksamhet för att sedan övergå till att bedriva den som ett konventionellt beskattat företag. Det framhålls också att gigeconomien och omsättningen genom denna förefaller att öka snabbt, och det därmed kan antas att på ett par års sikt kommer att vara vanligare att ha större inkomster från gig.<sup>206</sup> Även enskilda näringsidkare som ej är aktiva inom gigeconomien ska dock kunna nyttja kontot. Det framförs att det är vanligt att enskilda näringsidkare är kombinatorer som även har en annan sysselsättning.<sup>207</sup>

Schablonbeskattningssystemet ska ej vara tillgängligt för heltidsföretagare. Det ska däremot kunna användas som en brygga för att uppnå detta. Företagande på högst halvtid bör kunna omfattas enligt den bedömning som görs. Betänkandet landar i ett förslag om en omsättningsgräns på 120 000 kronor per år, vilket anses kunna omfatta en stor del av de som är aktiva inom gigeconomien i dagsläget. Gränsen anses också vara enkel att komma ihåg.<sup>208</sup>

### 5.2.5. Beräkningen av skattesatsen<sup>209</sup>

Det förenklande syftet med schabloniseringssystemet anses innebära att man som skattskyldig inte ska behöva hålla ordning på och dra av faktiska kostnader i verksamheten. Faktiska utgifter i verksamheten får därför ej dras av. I stället anses det att schablonskattesatsen bör beräknas som den nominella skattesatsen efter avdrag för schabloniserade utgifter.<sup>210</sup> Ett schabloniserat

---

<sup>205</sup> SOU 2021:55 s. 157 f.

<sup>206</sup> Ibid. s. 167 f.

<sup>207</sup> Ibid. s. 168 f.

<sup>208</sup> Ibid. s. 170 f.

<sup>209</sup> Betänkandet för en lång diskussion för att komma fram till den föreslagna skattesatsen. Avsnittet i detta arbete kommer endast återberätta en del, specifikt den del som rör just gigeconomien. Läsare intresserade av att se hur de räknat fram skattesatsen hänvisas till sidorna 175 – 195 (avsnitt 6.7) i betänkandet.

<sup>210</sup> SOU 2021:55 s. 171 ff.

avdrag på 10 procent bedöms vara rimligt och det föreslås därför att skattesatsen ska kvoterar ner i motsvarande mån.<sup>211</sup>

Vidare ska skattesatsen bestämmas till en nivå som medför att inbetalningarna beskattas neutralt i förhållande till konventionellt beskattad näringsverksamhet. Betänkandet menar att anledningarna för att låta kontot vara skattesubventionerat, så som för att öka sysselsättningen för grupper långt ifrån arbetsmarknaden samt för att stimulera gigekonomin framväxt, även innebär att en möjlig konsekvens av att arbetad tid omfördelas mellan konventionellt beskattad och schablonbeskattad verksamhet. En lägre beskattning av kontot bedöms kunna ge arbetsgivare incitament att omvandla anställningar till tjänsteköp för att sänka anställningskostnaderna. Vid neutral beskattning förenklas nyföretagandet genom minskad administrativ börda vilket inte har ansetts ha lika offentligfinansiella kostnader som vid lägre beskattning. Detta bedöms vara ett mer kostnadseffektivt sätt att åstadkomma den avsedda effekten förenkling. Förenklingen anses också kunna medföra att de som redan tar uppdrag redovisar inkomsterna korrekt i större mån.<sup>212</sup> Slutsatsen som görs är att skattesatsen bör vara proportionell, det vill säga lika i hela omsättningsintervallet.<sup>213</sup>

Gällande utövarna aktiva inom gigekonomin påtalas att dessa är överrepresenterade bland låginkomsttagare, att de ofta har gig som bisyssla med mera, men underlaget anses ej tillräckligt detaljerat för att det ska gå att beräkna en neutral skattesats endast utifrån giggare. Beräkningen utgår därför från förhållandena bland enskilda näringsidkare och justeras därefter utifrån gigekonomin skiljaktigheter.<sup>214</sup>

Det anses att det ej är möjligt att beakta förhållandena bland de personer med lägst inkomster när skattesatsen bestäms. Det anges att giggare är överrepresenterade bland fysiska personer som har lägre inkomster och undersökningar visar till exempel att knappt hälften av aktiva giggare finns i den nedersta tredjedelen i inkomstfördelningen.<sup>215</sup> En annan undersökning visar att ungefär hälften av de aktiva inom gigekonomin har en årsinkomst under 300 000 kronor.<sup>216</sup> Detta hade kunnat innebära att somliga giggare ej hade behövt lämna inkomstdeklaration, samt kunnat få nedsättning av egenavgifter vid konventionell beskattning. En kalibrering av skatteuttaget för samtliga utifrån förhållandena för de med lägst inkomst anses dock medföra ett mycket lågt skatteuttag jämfört med konventionellt beskattad verksamhet för det stora flertalet. Det framförs att om det är angeläget att anpassa källskatten fullt ut efter förhållandena för grupper med mycket låga inkomster kan modellen inte samtidigt vara tillgänglig för de med högre inkomster. Detta då den kommer ge dessa personer stora skatteförmåner.<sup>217</sup>

Vid utformningen av källskattesatsen behöver hänsyn tas till att inbetalningarna till kontot kan inkludera mervärdesskatt. Denna skattesats varierar dock och det bedöms inte möjligt för administratören av kontot att avgöra vilken skattesats som ska tillämpas på varje transaktion. Befrielse från mervärdesskatt kan enligt 9 d kap. mervärdesskattelagen beviljas om

---

<sup>211</sup> SOU 2021:55 s. 174 f.

<sup>212</sup> Ibid. s. 175 ff.

<sup>213</sup> Ibid. s. 177 f.

<sup>214</sup> Ibid. s. 179 f, samt s. 183 f.

<sup>215</sup> Braunerhjelm et al. (2020).

<sup>216</sup> SCB:s undersökning, Befolkningen IT-användning (2019).

<sup>217</sup> SOU 2021:55 s. 179 – 189.

näringsidkarens omsättning understiger 30 000 kronor exklusive mervärdesskatt för innevarande och de två föregående beskattningsåren.<sup>218</sup> Detta anses administrativt betungande att ta hänsyn till då förhållandena kan förändras under perioden man har kontot. Samma skattesats behöver därför tillämpas för all omsättning. Av praktiska skäl bedöms därför att källskattesatsen ska ta hänsyn till 25 procents mervärdesskatt för hela omsättningsintervallet. Det föreslås därför att källskattesatsen ska kvoterats för att ta höjd för 25 procents utgående mervärdesskatt. Detta anses gynna de som normalt sett skulle omfattas av nedsatt mervärdesskatt då skattesatsen minskar mer än vad som är motiverat utifrån mervärdesskatten.

Då bedömningen görs att 25 procents mervärdesskattesats ska tillämpas på kontot anses det inte lämpligt att göra en mindre kvotering av underlaget för inkomstskatt. Det framförs att det får sägas ligga i schabloniseringens natur att vissa grupper gynnas och andra missgynnas av olika delar av förslaget.<sup>219</sup> Den sammantagna bedömningen blir att källskatt ska tas ut med 30 procent på inbetalningar till mikroföretagarkontot upp till 120 000 kronor.<sup>220</sup> För de inbetalningar som överstiger omsättningsgränsen ska en högre skattesats tas ut.<sup>221</sup>

En lägre skattesats för äldre föreslås. Skattesatsen för källskatt på inbetalningar till kontot för den som vid kalenderårets ingång har fyllt 66 år bestäms till 18 procent på inbetalningar upp till omsättningsgränsen på 120 000 kronor.<sup>222</sup> Vid insättningar över 120 000 kronor ska en källskatt tas ut med 46 procent.<sup>223</sup>

Giggare har påtalat att trygghetssystemen är dåligt anpassade för de som utför uppdrag via plattformar. Detta belyses i betänkandet, tillsammans med att nuvarande reglering gällande erläggning av egenavgifter är relativt komplicerad.<sup>224</sup> Tillgång till socialförsäkringssystemet kan vara ett starkt övervägande skäl för de med oredovisade inkomster att hänföra dessa till ett mikroföretagarkonto. För att göra det så enkelt som möjligt menar betänkandet att egenavgifterna bör ingå i källskatten.<sup>225</sup>

Det anses varken praktiskt eller rättsligt möjligt att införa schabloniserad mervärdesbeskattning på mikroföretagarkontot.<sup>226</sup> En modell för schabloniserad mervärdesskatt som fungerar med kontot bedöms inte kunna utformas så den blir förenlig med bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet. Att kontoinnehavaren kan redovisa mervärdesskatten en gång per år och utan beaktande av god redovisningssed anses ej förenklande nog. Det riskerar att förta mycket av den förenklingseffekt som förslaget kan innebära och därmed göra kontolösningen mindre attraktiv.<sup>227</sup>

---

<sup>218</sup> Se 9 d kap. ML.

<sup>219</sup> SOU 2021:55 s. 179 – 187.

<sup>220</sup> Ibid. s. 190.

<sup>221</sup> SOU 2021:55 s. 192 f. Den högre procentsatsen är 50 procent.

<sup>222</sup> SOU 2021:55 s. 191 f.

<sup>223</sup> Ibid. s. 193 f.

<sup>224</sup> GigLab Sverige (2021), jämte SOU 2021:55 s. 195.

<sup>225</sup> SOU 2021:55 s. 195 ff.

<sup>226</sup> Ibid. s. 298.

<sup>227</sup> Ibid. s. 300 ff.



### 5.2.6. Sammanfattning av de nya lagförslagen

#### *Förslag till lag om källskatt på inbetalningar till mikro företagarkonto.<sup>228</sup>*

Källskatt på inbetalningar till mikro företagarkonto ska betalas till staten. Termerna och uttrycken i lagen ska ha samma betydelse som i lagen om mikro företagarkonto, om inget annat anges eller framgår av sammanhanget. Skattskyldig är den som är kontoinnehavare till ett mikro företagarkonto. Skattepliktig inkomst är de inbetalningar som förs till den skattskyldiges mikro företagarkonto om de ej är undantagna från beskattning enligt inkomstskattelagen. Utgifter för att förvärva inkomst som är skattepliktig får ej dras av. Skattepliktig inkomst för utomlands bosatt fysisk person är enbart de inbetalningar som är hänförliga till verksamhet med fast driftställe i Sverige. I de fall hela eller delar av en inbetalning återbetalas till utbetalaren ska den skattepliktiga inkomsten sättas ned med motsvarande belopp. Källskatt på inbetalningar till kontot tas ut med 30 procent av skattepliktig inkomst som under ett kalenderår uppgår till högst 120 000 kronor. För den del av skattepliktig inkomst som överstiger 120 000 kronor tas källskatt ut med 50 procent. I källskatten ingår egenavgifter. För den som vid kalenderårets ingång har fyllt 66 år tas källskatt ut på inbetalningar till mikro företagarkonto ut med 18 procent av skattepliktig inkomst som under ett kalenderår uppgår till högst 120 000 kronor. För den del av skattepliktig inkomst som överstiger 120 000 kronor tas källskatt ut med 46 procent. I den källskatt som tas ut enligt nyss nämnd skattesats ingår egenavgifter. Vid bestämmandet av skattesatserna ska den skattepliktiga inkomsten på samtliga mikro företagarkonton som den skattskyldige innehaft under kalenderåret beaktas. Skatteverket ska med ledning av de uppgifter som lämnas i en särskild skattedeklaration avskilja och fördela egenavgifterna som ingår i källskatten till rätt person med rätt belopp. Kontoförande institut är skyldig att efter begäran från Skatteverket lämna uppgift om samtliga transaktioner på en kontoinnehavares mikro företagarkonto under en specificerad tidsperiod.

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2024 och tillämpas första gången på inbetalningar till mikro företagarkonto som görs efter den 31 december 2023.

#### *Förslag till lag om mikro företagarkonto.<sup>229</sup>*

I detta förslag finns bestämmelserna om mikro företagarkonto. I lagen om källskatt på inbetalningar till mikro företagarkonto och i inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om beskattningen av den som innehar ett mikro företagarkonto. Termer och uttryck som används har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229), om inte annat anges eller framgår av sammanhanget. Med fysisk person avses att personen är begränsat skattskyldig. Med mikro företagarkonto avses ett konto som uppfyller villkoren i den föreslagna lagen. Med kontoinnehavare avses fysisk person som ingått ett avtal om mikro företagarkonto enligt föreslagna lag och som därmed innehar ett sådant konto. Om ett avtal om mikro företagarkonto har tagits över av dödsbo är dödsboet kontoinnehavare. Med kontoförande institut avses ett företag som har tillstånd att bedriva bankrörelse enligt lagen

---

<sup>228</sup> SOU 2021:55 s. 25 ff.

<sup>229</sup> SOU 2021:55 s. 28 ff.

(2004:297) om bank- och finansieringsrörelse och som erbjuder en möjlighet att ingå avtal om mikroföretagarkonto.

Avtal om mikroföretagarkonto ingås mellan ett kontoförande institut och en fysisk person. Avtalet får inte innehålla villkor som är oförenliga med bestämmelserna i den föreslagna lagen eller den föreslagna lagen om källskatt på inbetalningar till mikroföretagarkonto. Innan avtal om mikroföretagarkonto ingås ska den fysiska personen intyga att denne inte samtidigt i) bedriver sådan självständig verksamhet vars inkomster är att anse som inkomst från tjänst eller näringsverksamhet enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen, ii) bedriver verksamhet som beskattas genom ett mikroföretagarkonto, iii) är delägare i ett handelsbolag, iv) är delägare i ett fåmansföretag eller v) är godkänd för F-skatt. Om den fysiska personen under kalenderåret innehaft ett eller flera mikroföretagarkonton som upphört ska personen upplysa det kontoförande institutet om storleken på den skattepliktiga inkomsten på dessa konton under året. För en utomlands bosatt fysisk person gäller även att avtal om mikroföretagarkonto endast kan ingås om personen har för avsikt att bedriva verksamhet från ett fast driftställe i Sverige och inkomsterna från verksamheten ska betalas till kontot. Om personen avser att bedriva verksamheten från ett fast driftställe i Sverige krävs, för att avtal ska kunna ingås, att personen intygar att de inbetalningar som kommer att göras till mikroföretagarkontot enbart avser inkomster som är hänförliga till det fasta driftstället. Vad som avses med fast driftställe framgår av 2 kap. 29 § inkomstskattelagen. Skatteavtal mellan den stat där personen hör hemma och Sverige gäller dock framför inkomstskattelagen. Om kontoinnehavaren avlider får avtalet om mikroföretagarkonto tas över av dödsboet.

Ett mikroföretagarkonto får enbart innehålla kontanta medel. Dessa ska betalas in till kontot elektroniskt. En betalning ska anses ha skett elektroniskt om den förmedlats av en betaltjänstleverantör enligt lagen (2021:751) om betaltjänster, och innehåller uppgifter om avsändare, mottagare, belopp och tidpunkt. Mikroföretagarkontot avslutas om kontoinnehavaren begär det eller om förutsättningarna för att ingå ett avtal om mikroföretagarkonto inte längre är uppfyllda. Ett mikroföretagarkonto som ska avslutas upphör senast vid utgången av innevarande kalenderår. Innan ett kontoförande institut ingår ett avtal om mikroföretagarkonto med en fysisk person ska de lämna information till denne om avgifter för kontot, hur och när inbetalningar till kontot beskattas och att information om samtliga transaktioner på kontot kan komma att lämnas till Skatteverket. Informationen ska lämnas i en handling eller i någon annan läsbar och varaktig form som är tillgänglig för mottagaren. En kontoinnehavare ska på ett överskådligt sätt kunna få information om transaktionerna på kontot och storleken på det skatteavdrag som gjorts avseende varje inbetalning. Det kontoförande institutet ska informera kontoinnehavaren om mikroföretagarkontot ska avslutas, vad det innebär och när det inträffar. De ska även informera kontoinnehavaren när den skattepliktiga inkomsten överstiger 120 000 kronor under ett kalenderår. Information ska också lämnas om vilken skattesats som tillämpas på inkomst över detta belopp. Informationen ska lämnas inom fem dagar från det att det kontoförande institutet fått sådan kännedom. Skatteverket ska informera kontoförande institutet när en sådan omständighet inträffar som innebär att mikroföretagarkontot ska avslutas. Informationen ska lämnas så snart som möjligt.

Den föreslagna lagen föreslås träda i kraft 1 januari 2024.

### 5.2.7. Förslaget och dess konsekvenser enligt betänkandet

Ett förslag för reglering och skapande av ett särskilt konto läggs fram i betänkandet, se ovan. Detta ska benämnas mikroföretagarkonto. Kontot är avsett att kraftigt förenkla beskattningen och regelverket.<sup>230</sup> På kontot ska en källskatt som motsvarar inkomstskatt och socialavgifter dras från alla inbetalningar, vilket leder till att kontoinnehavaren får sin inkomst från verksamheten ”skattad och klar”. Målgruppen för kontot är personer aktiva inom gigeekonomin men även de med näringsverksamhet vid sidan av en typisk anställning samt de som vill starta en ny verksamhet.<sup>231</sup> Det ska dock vara en enskild näringsidkare utan anställda och ej några andra företagsformer som ska kunna nyttja mikroföretagarkontot.<sup>232</sup> Kontot är avsett för inkomster från tjänster, uppdrag eller annan självständig verksamhet. Lön ska därmed ej utbetalas till kontot.

Mikroföretagarkontot kännetecknas av att samtliga inbetalningar till detta källbeskattas. Källskatten ersätter därmed inkomstskatten. Källskatten uppgår till 30 procent för en omsättning upp till 120 000 kronor per år vilket anses vara kalibrerat för att ge samma effektiva beskattning som om verksamheten bedrivits som aktiv näringsverksamhet. I källskattesatsens beräkning har ett schablonmässigt avdrag gjorts. Detta då faktiska utgifter ej får avdras.<sup>233</sup> Insättningar överstigande de 120 000 kronor per år som beskattas till 30 procent föreslås schablonbeskattas med 50 procent för att förmå kontoinnehavarna att avsluta kontot och övergå till konventionell beskattning vid högre omsättning.<sup>234</sup> Genom att samma skattesats gäller för samtliga inbetalningar anses det bli lättare att förutse vilken skatt som ska betalas - vilket medför att den administrativa bördan minskar ytterligare för företagaren.

Genom att källskatten är definitiv faller kravet på deklARATION bort. Kontot möjliggör att personer med A-skatt kan fakturera kunder utan att dessa behöver betala arbetsgivaravgifter och göra preliminära skatteavdrag.<sup>235</sup> Detta bedöms möjliggöra en sänkning av tröskeln för att börja bedriva näringsverksamhet.<sup>236</sup> Kontolösningen avser att ännu mer förenkla för den som vill starta en ny verksamhet, genom att man nu ej behöver ansöka om F-skatt hos Skatteverket. Övriga administrativa kostnader bedöms även minska för kontoinnehavaren då denna nu ej behöver redovisa sina inkomster eller hantera socialavgifterna i form av egenavgifter.<sup>237</sup>

För att genomföra förslaget anses dock att omsättningsgränsen för mervärdesskatt behöver höjas samt regleringen för bokföringsskyldighet ses över. Innan dessa ändringar anses det ej förenkla i tillräcklig mån för företagaren. Utgångspunkten är att ett alternativt, frivilligt system alltid ökar komplexiteten eftersom den enskilde måste göra ytterligare överväganden för att ta ställning till vad som är gynnsamt för verksamheten. Betydande förenklingar måste därför ske för att det ska anses lämpligt att genomföra förslaget.

---

<sup>230</sup> SOU 2021:55 s. 73.

<sup>231</sup> Ibid. s. 333.

<sup>232</sup> Ibid. s. 124.

<sup>233</sup> Ibid. s. 295.

<sup>234</sup> Ibid. s. 333.

<sup>235</sup> Normalt sett krävs godkänd F-skatt för detta.

<sup>236</sup> SOU 2021:55 s. 333.

<sup>237</sup> Ibid. s. 334.

Betänkandet har dock konstaterat att en schabloniserad mervärdesskatt inte är möjlig. Att befria kontoinnehavarna från skyldigheten att redovisa och betala mervärdesskatt har bedömts endast vara möjligt om omsättningen ej överstiger 30 000 kronor, en gräns som ej ska ses över enligt anvisningarna från kommittédirektivet. Ledorden ”skattad och klar” kommer därför ej att kunna uppfyllas. Avdragsrätten för ingående mervärdesskatt innebär även att de som är skyldiga att redovisa och betala mervärdesskatt behöver hålla ordning på utgifterna i verksamheten. Den administrativa fördelen med mikroföretagarkontot faller då i stor utsträckning bort. Det anses då att de stora förenklingar modellen skulle kunna medföra endast kan uppnås för de verksamheterna med en omsättning under 30 000 kronor. Att föreslå en omsättningsgräns på mikroföretagarkontot till samma gräns för mervärdesskatten anses begränsa kontots tillämpningsområde för mycket. Det anses inte heller förenklande då en sådan låg omsättningsgräns medför att innehavarna först måste sätta sig in i reglerna för kontot och snart därefter också i de konventionella skattereglerna. Detta hade snarare ökat den administrativa bördan ytterligare.<sup>238</sup>

Kontot innebär ett avsteg från de nuvarande skattereglerna. Nya system behöver byggas upp av banker för att tillhandahålla mikroföretagarkonton samt för att hantera källskatten. Även Skatteverket behöver bygga upp nya system och rutiner. För att detta ska anses motiverat måste målgruppen för kontot tillhandahållas med betydande administrativa besparingar. Då mervärdesskatt ska redovisas och om bokföringsskyldigheten behålls oförändrad blir de administrativa vinsterna med förslaget mycket begränsade för både verksamheter med större omsättning så som för de med lägre.

Sammantaget avråder betänkandet därmed att införa förslaget. I det fall omsättningsgränsen för mervärdesskatt höjs och synkroniseras med den föreslagna omsättningsgränsen på 120 000 kronor anses dock förslaget kunna genomföras. En sådan höjning behöver dock analyseras vidare och faller ej inom de av direktiven uppställda riktlinjerna.

---

<sup>238</sup> SOU 2021:55 s. 414 f.

## 6. Analys och diskussion

I föregående avsnitt har det i arbetet redogjorts för vad som är att anse som gigeekonomi, vilka rättsliga regleringar som träffar den samt de problem som omfattar gigeekonomin med nuvarande rättslig reglering. I avsnittet ovan har det betänkande som ämnas att analyseras, sammanfattats. I detta avslutande avsnitt kommer tidigare kapitel att analyseras och diskuteras. Analysen genomförs genom att väga betänkandet mot de olika principerna för en god lagstiftning. Avsnittet kommer därför först att analysera nödvändigheten av betänkandet och dess förslag. Sedan om förslaget kan anses vara effektivt och lämpligt på gigeekonomins problematik samt om betänkandet uppfyller sitt ändamål – att tillgodose en förenkling för de minsta företagen. Betänkandets neutralitet samt förutsebarhet kommer att beaktas. Avsnittet syftar vidare till att lyfta de aspekter som ej berörs av betänkandet, men som kan vara av vikt för regeringen att ta hänsyn till vid utarbetandet av ett möjligt lagförslag. Eventuella otydligheter och problem med betänkandets förslag kommer därför att belysas. Det bör påpekas att det i dagsläget inte föreslås att förslaget ska genomföras, om inte förändringar sker i även mervärdesskatteregleringen och bokföringsskyldigheterna.

### 6.1. Förslaget – i enlighet med god lagstiftning?

#### 6.1.1. Nödvändigheten av förslaget

Som betänkandet konstaterat föreligger det en problematik avseende gigeekonomin och den rättsliga regleringen som omfattar denna. Denna problematik är till stor del skatterättslig men även arbetsrättslig. GigLabs utredning visade på att giggare ansåg sig ha problem med att det ej är tydligt hur de tillgodoser sig rätt SGI eller SPI, svårt att få A-kassa, svårt att få banklån med mera. De medverkande plattformarna i projektet uppgav att de upplevde ett stort tryck på dem att lösa problemen, samtidigt som det inte heller var tydligt för dem när de ska betala skatter och avgifter, hur mycket och för vem, vilka som är att anse som anställda med mera.<sup>239</sup> Skatteverket har funnit flera indikationer på att inkomstredovisningen ej sköts korrekt inom gigeekonomin och att det råder stor osäkerhet kring tillämpningen av nuvarande regler. Indikationerna är bland annat de undersökningar som gjorts i deras rapport *Delningsekonomi – Kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet*.<sup>240</sup> Samtliga aktörer som verkar inom och påverkas av gigeekonomins framväxt påkallar förtydligande avseende vad som gäller skatterättsligt och det är därmed en angelägen fråga att utreda. När ett regelverk framstår som diffust kan det även sägas att det utgör ett hot mot rättssäkerheten. Uttagande av skatt är en tämligen ingripande åtgärd som därför måste präglas av en hög grad av förutsebarhet och vara konsekvent i tillämpningen. Det nuvarande regelverket med den komplexa gränsdragningen mellan inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet har bevisligen varit diffus för aktörerna inom gigeekonomin. Ett regelverk som innehåller subjektiva rekvisit i form av vaga och oprecisa begrepp innebär att tolkningsutrymmet ökar och förutsebarheten minskar. Detta kan i sin tur leda till att bedömningen riskerar att bli godtycklig och att reglerna

---

<sup>239</sup> GigLab Sverige (2021).

<sup>240</sup> Skatteverket – Delrapport (2016), samt Skatteverket – Slutrapport (2016).

riskerar att bli nästintill omöjliga att tillämpa på ett rättssäkert och konsekvent sätt.<sup>241</sup> Mot bakgrund av detta anser jag att det övergripande syftet med betänkandet som helhet är positivt. Då det syftar till att förenkla det komplexa område som beskattning av gigeconomien innebär.

### 6.1.2. Förslagets förutsebarhet

Betänkandet framför att den stora förenklingen med förslaget är att inkomsten ska vara skattad och klar när den inkommit till mikroföretagarkontot. De små företagens administrativa kostnader ska därmed minska genom att den administrativa bördan minskar. Schablonbeskattningen uppgår till 30 procent upp till en årsomsättning på 120 000 kronor, därefter uppgår den till 50 procent. Då källskatten är fast bör detta i min mening öka beskattningens förutsebarhet för kontoinnehavaren. Det blir lättare att förutse vilken skatt som ska betalas, och pengarna på kontot är fritt disponibla, skattade och klara. Detta menar jag bör anses vara förutsebart, speciellt i jämförelse med inkomstskattelagens nuvarande utformning. Med sina tolkningssvårigheter och bedömningsfrågor har den samhällsekonomiska kostnaden visat sig stor då en stor del av giggare ej deklarerat sina inkomster.<sup>242</sup> Förutsebarheten försvinner dock i och med att mervärdesskatten ej regleras tillsammans med mikroföretagarkontot. Jag är i denna del enig med utredaren att de möjliga fördelarna med kontot försvinner.

### 6.1.3. Förslagets effektivitet på gigeconomins problematik

Varje skatt ska ha ett uttalat syfte och bör utformas så att den är *effektiv* med hänsyn till sitt primärmål. Skatten måste för att fungera effektivt upplevas som legitim och rättvis för att vinna skattebetalarnas acceptans och därmed kunna bli samhällsekonomiskt effektiv. Diskursen kring gigeconomien har till viss del varit gällande hur giggare kringgår skatt och därmed arbetar svart.<sup>243</sup> För att en skatt ska fungera effektivt behöver den vara kontrollerbar för att undgå skatteundandragande och skattefusk. Detta då ett kringgående av skatt inte endast har påverkan på skatteintäkterna utan även på skattesystemets legitimitet.

#### 6.1.3.1. Kan ett frivilligt system anses vara effektivt?

Kommittédirektivet ger tydliga riktlinjer om att det schabloniserade källskattesystemet ska vara frivilligt att använda. En fråga som då uppstår är om ett frivilligt system kan anses vara effektivt. Det största incitamentet för att nyttja det föreslagna mikroföretagarkontot är tillgången till socialförsäkringssystemen, samt att göra rätt för sig. Som nämnt i flertalet av avsnitten är det med den begreppsförvirring som råder svårt att fastställa statistik på området. Undersökningarna använder olika definitioner av gigeekonomi och vad som innefattas i denna. Global entrepreneurship monitor för år 2020 visar att cirka 8,6 procent var aktiva inom gigeconomien under 2019, 4,7 procent enbart i gigeconomien samt 3,9 procent som sysslar med

---

<sup>241</sup> Hultqvist (2015), s. 17.

<sup>242</sup> Se Lodin (2007), s. 22, Skatteverket – Slutrapport (2016) s. 30.

<sup>243</sup> Randhawa (2020), *En majoritet har inte betalt rätt skatt*, SVT, Beckström (2019), *Gig-jobben ska inte vara en skattefri smitväg*, Dagens Arena.

både gigeekonomi samt delningsekonomi.<sup>244</sup> Detta tillsammans med att Europeiska kommissionen räknar på en ökning med 20 procent per år inom EU för kommande år, gör att en frivillig lagstiftning utan tillräckliga incitament för att nyttja den kan te sig otillräckligt i min mening. Giggare har dock själva påtalat de svårigheter de har att tillgodose sig rätt sjukpenninggrundande inkomst, pensionsgrundande inkomst, med mera. Ett frivilligt system som förenklar för dem att göra rätt för sig kan vara en god lösning, även om den ej är utformad till perfektion. De personer som väljer att ej nyttja mikroföretagarkontot kan fortfarande befinna sig i gråzonen mellan inkomstslagen, där ingen deklarerar inkomsterna eller lämnar kontrolluppgifter på denna.<sup>245</sup> Den som lider av detta är giggaren själv gällande socialförsäkringssystemen. Svartarbete är dock inget nytt fenomen. Det finns personer som självmant väljer att ej deklarerar sina inkomster för att undkomma beskattning.

Man behöver dock beakta att huvudregeln i svensk skattelagstiftning är att all inkomst ska beskattas.<sup>246</sup> Vidare kommer DAC 7 att förpliktiga plattformarna att utlämna information om de uppdrag som förmedlats till giggare samt den ersättning som erlagts för uppdraget. Detta förutsätter jag kommer att öka Skatteverkets premisser för kontrollverksamheten gentemot gigeekonomin. Att underlätta för Skatteverket att kontrollera och fastställa skatten bör försvåra möjligheten att göra ”fel” enligt ledorden – det ska vara lätt att göra rätt och svårt att göra fel. För att ledorden ska uppfyllas fullt ut måste det dock också vara lätt att göra rätt. Min bedömning är att ett förenklat men frivilligt system kan göra det lättare för giggarna att göra rätt, vilket bör anses vara effektivt. Med beaktning av att Skatteverkets kontrollmöjligheter utökas genom DAC 7 borde det även anses angeläget för de som tidigare ej deklarerat sina inkomster att nu börja. Oavsett om det är genom ett mikroföretagarkonto eller i något av inkomstslagen tjänst eller näringsverksamhet. DAC 7 och därigenom Skatteverkets utökade kontrollmöjligheter tror jag är effektivare än endast möjligheten till att införskaffa sig ett mikroföretagarkonto. Frågan kvarstår dock om mikroföretagarkontot verkligen utgör förenkling och en effektiv lösning på gigeekonomins problematik.

#### *6.1.3.2. Är förslaget en effektiv lösning på den problematiska gränsdragningen mellan inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet?*

Ett av de mest påtagliga problemen inom gigeekonomin är gränsdragningen mellan inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet, och därmed om giggaren är att anse som egenföretagare eller anställd.<sup>247</sup> Detta har angetts som en möjlig orsak till att giggarna ej skattar korrekt.<sup>248</sup> Det har även i detta arbetes tidigare delar visat att det är just näringskriterierna i 13 kap. 1 § IL som är den grundläggande problematiken, och resterande problematiska delar vilar på just denna bedömning. Bedrivs verksamheten självständigt och yrkesmässigt i förvärvssyfte?

---

<sup>244</sup> Braunerhjelm, et al. (2020), s. 32 f.

<sup>245</sup> Se avsnitt 4.2.1 samt 4.2.3.

<sup>246</sup> 1 kap. 2 – 5 § IL.

<sup>247</sup> Se avsnitt 4.2.

<sup>248</sup> Skatteverket – Slutrapport (2016), s. 54 och SOU 2021:55 s. 118.

LO har i sitt remissvar påtalat att ett grundläggande problem med plattformsföretagens affärsmodeller är att flertalet av dessa inte tagit på sig ett arbetsgivaransvar. De anser att skattereglerna kan uppfattas som otydliga för en del transaktioner inom gigeekonomin då giggaren över huvud taget inte borde anses vara uppdragstagare. De ifrågasätter därför grundtanken med att genom särlösningar försöka främja denna affärsmodell.<sup>249</sup> Skatteverket har i sina synpunkter till förslaget påtalat att det i inkomstslaget tjänst i dagsläget inte görs skillnad på inkomster från anställning respektive uppdrag. De anser därmed att förslaget skapar nya svåra gränsdragningar. Utredaren besvarar synpunkterna med en övertygelse om att de flesta vill göra rätt för sig, och att det bör vara relativt tydligt vad som är en anställning och vad som är ett självständigt men tillfälligt uppdrag. Vid misstanke av Skatteverket att systemet utnyttjas eller missbrukas får de i sedvanlig ordning föra processer i domstol för att klargöra rättsläget.<sup>250</sup> Detta är i min mening varken effektivt eller en förenkling av systemet, det skapar i stället ytterligare en komplexitet till det redan befintliga problemet. Vid en återblick till detta arbetes rättsdogmatiska del avseende den skatterättsliga regleringen som träffar gigeekonomin, är det näringskriterierna som är avgörande samt varit problematiskt. Gränsdragningen gällande om en giggares inkomst ska beskattas i inkomst av tjänst eller näringsverksamhet, om denne är bokföringsskyldig samt skyldig att redovisa moms återfinns i 13 kap 1 § IL. Förvisso kan man påstå att en del av denna gränsdragning försvinner i det fall förslaget genomförs, då mikroföretagarkontot kan nyttjas av inkomster hänförliga till båda inkomstlagen. Gränsdragningen mellan inkomstlagen inkomst av tjänst eller inkomst av näringsverksamhet är dock beroende av om näringskriterierna är uppfyllda eller ej.<sup>251</sup> Det vill säga om verksamheten bedrivs *yrkesmässigt* och *självständigt*. Båda kriterierna kan sägas vara svårtillämpade på gigeekonomin, då många endast tar ett gig vid ett fåtal tillfällen och därmed inte yrkesmässigt, samt även de som bedriver sin gigverksamhet yrkesmässigt kan i stället ha svårt att uppfylla självständighetskravet gentemot plattformen som fördelar arbetet.

Med det föreslagna mikroföretagarkontot föreslås att fysiska personer som vid konventionell beskattning skulle beskattas i inkomstslaget tjänst *eller* näringsverksamhet kan nyttja kontot. I och med detta behöver självständighetsbedömningen i 13 kap. 1 § IL ej göras. Löner ska dock inte sättas in på kontot.<sup>252</sup> Skatteverket har därmed väckt frågan om det för undantag från beskattning av uppdragsinkomster i inkomstslaget tjänst bör krävas att självständighetskravet gentemot arbetsgivaren är uppfyllt. Uppdragsinkomster bedöms av betänkanDET kunna beskattas genom mikroföretagarkontot, även om verksamheten ej skulle definieras fullt ut som självständig. Ett visst mått av självständighet krävs dock för att det ej ska bli fråga om ett anställningsförhållande, det får bli en bedömning från fall till fall.<sup>253</sup> Å ena sidan blir då förslaget vid ett genomförande en förenkling i den mån gränsdragningen mellan inkomstlagen inkomst av tjänst och inkomst av näringsverksamhet. Å andra sidan kvarstår gränsdragningen av vad som ska anses vara självständigt arbete eller ej. Vilket visat sig vara den huvudsakliga problematiken inom gigeekonomin.<sup>254</sup> Att betänkanDET anser att det för merparten bör vara

---

<sup>249</sup> LO:s remissvar till SOU 2021:55.

<sup>250</sup> SOU 2021:55 s. 157 f.

<sup>251</sup> Se 13 kap. 1 § IL.

<sup>252</sup> SOU 2021:55 s. 333.

<sup>253</sup> Ibid. s. 157 f.

<sup>254</sup> Se avsnitt 4.2.



relativt klart vad som är en anställning och vad som är ett självständigt men tillfälligt uppdrag ter sig ologiskt med den problembeskrivning i betänkandet som getts avseende beskattningen av aktörerna. Det framförs i denna del att utformningen av kontakten mellan köpare, utförare och plattform har betydelse för bedömningen av om verksamheten anses vara självständigt bedriven eller ej. Självständighetsbedömningen påverkas av vilken roll plattformen har i den aktuella transaktionen, vilket varierar mellan olika plattformar.

Katarina Bartels, som medverkade som expert i betänkandet, har i sin artikel *Schabloninkomstbeskattning – rätt väg för att förenkla företaget?* Även hon har belyst att gränsdragningsproblem kan uppkomma vid ett genomförande av förslaget. Detta då det ej föreligger någon klar definition när det föreligger ett skatterättsligt anställningsförhållande. Bartels finner dock att problematiken ej är ny och bör kunna hanteras då det finns en tämligen rikhaltig rättspraxis till hand.<sup>255</sup> Arbetsrättsligt har det i flertalet domar konstaterats att en plattform ej är att anse som arbetsgivare. En dom kom under de senare dagarna av att skriva detta examensarbete från Kammarrätten i Göteborg.<sup>256</sup> Det bör nämnas att Kammarrätten endast gör samma bedömning som Förvaltningsrätten i Malmö och det är därför förvaltningsrättens domskäl som återges. Målet gäller huruvida Taskrunner, som är en stor plattform i Sverige ämnad att matcha giggare och kunder för att utföra lokalt utförda microtasks – så som sätta ihop IKEA-möbler, bära upp möbler för trappor och dylikt, är att anse som en arbetsgivare för giggarna och därmed kan föreläggas att vidta åtgärder för att uppnå en god arbetsmiljö. Förvaltningsrätten konstaterar att det varken i arbetsmiljölagen, dess förarbeten eller praxis ger något besked om vem som bör ha rollen som arbetsgivare när arbete organiseras genom en digital plattform.<sup>257</sup> Precis som i den skatterättsliga bedömningen ska en helhetsbedömning av samtliga omständigheter göras. Bedömningen som görs är plattformen har små, eller rentav obefintliga möjligheter, att påverka arbetsmiljöförutsättningar under utförandet av ett gig. Det vill säga hur självständig giggaren är gentemot plattformen. Taskrunner var inte att anse som arbetsgivare och ansvarar således inte för att upprätta en god arbetsmiljö för giggarna. Det bör nämnas att de sedan innan målet avgjordes har beslutat att omstrukturera plattformen till ett egenanställningsföretag.

Jag anser precis som betänkandet, att det i många fall är en relativt enkel gränsdragning mellan anställning och självständigt uppdrag. I dessa fall var gränsdragningen dock inte problematisk innan mikroföretagarkontot heller. Dessa har bara tidigare benämnts frilansare, konsulter, egenföretagare, etcetera. Exemplifieringen i avsnitt 2.3. talar om chauffören, akademikern och svartarbetaren. Exemplet akademikern<sup>258</sup> bör vara den som tydligast inte är att anse vara en anställd inom gigeconomien när den utför sina kvalificerade gig. Bedömningarna av dennes självständighet och yrkesmässighet kan i detta exempel presumeras inte vara så komplex, akademikern har ofta en typisk anställning vid sidan av och hyr ut sin tid genom en verksamhet. I andra fall utför giggare tjänster som typiskt sett hade skett genom en anställning, så som chauffören som utan gigeconomien möjligen hade haft en anställning på exempelvis en

---

<sup>255</sup> Bartels (2021), Hänvisning i artikeln sker till rättsfallen RÅ 1987 ref. 56, RÅ 2001 ref. 25, SRN 2014-01-10 och HFD 2017 ref. 8.

<sup>256</sup> Kammarrätten i Göteborg, mål nr 4120–21, meddelad 2021-11-19.

<sup>257</sup> Förvaltningsrätten i Malmös dom i mål nr 13356–20, meddelad 2021-06-18, s. 5.

<sup>258</sup> Avsnitt 2.3.2.

budfirma. I det fall chauffören ej utför giggen som bisyssla kan det antas att det sker yrkesmässigt som dennes huvudsakliga inkomst. Här blir i stället självständighetsbedömningen problematisk. För att kunna nyttja mikroföretagarkontot måste det fortfarande finnas ett visst mått av självständighet. Lön undantas. Den komplexa självständighetsbedömningen kvarstår därmed i viss mån, speciellt vid okvalificerade gig.

### 6.1.3.3. *Är egenanställningsföretag en mer effektiv lösning?*

Ett genomförande av mikroföretagarkontot kan komma att konkurrera med egenanställningsföretagen. Dessa är branschens egen lösning på problematiken, och enligt min åsikt en bra lösning för egenföretagare.<sup>259</sup> Man kan förutsätta att de banker som skulle kunna tillhandahålla mikroföretagarkonto skulle ta ut en avgift för detta. Utan kännedom om summan på denna avgift blir det svårt att göra en jämförelse gentemot egenanställningsföretagen. Det föreligger dock en chans att de som tidigare nyttjat egenanställningsföretag kan komma att nyttja mikroföretagarkontot. Vidare skulle en reglering kring egenanställningsföretag kunna lägga över mer ansvar från giggaren till plattformen. Som visat i avsnitt 4.2 är det plattformarna som sitter på samtlig information kring betalningsströmmarna och avtalen. En tämligen enkel åtgärd i min mening är att ålägga dem med ansvaret att giggaren beskattas korrekt och tillgodoses med socialförsäkringsförmåner. Speciellt i de fall där det är plattformen som tar in inbetalningarna från kunder. Ett möjligt krav för plattformarna, utöver de DAC 7 nu snart uppställer, är att tillgodose giggare med en egenanställning. I det fall ett mikroföretagarkonto genomförs konkurrerar detta med de egenanställningsföretag som redan finns tillhanda. Något jag inte anser vara effektivt.

### 6.1.4. Förslagets ändamålsenlighet – en neutral förenkling? För vem?

Giggarna är ingen homogen grupp, och så inte heller de typiska arbetstagarna. Som framförts i det inledande avsnittet om gigeconomien är giggare allt från socialt utsatta personer som står utanför arbetsmarknaden och behöver en inkomst, till högutbildade akademiker som utför gig som hobby eller bisyssla. Kan en lagstiftning då vara effektiv och neutral för samtliga aktörer, trots deras stora skillnader? LO har i sitt remissvar ansett att det föreslagna systemet är ofördelaktigt vid låga inkomster medan det vid höga inkomster kan vara mycket gynnsamt. Ett system med mikroföretagarkonto skulle därför göra skattesystemet mer orättvist. De anser därför att det inte är önskvärt att införa ett system som uppenbart ökar möjligheterna till skatteplanering för höginkomsttagare, samtidigt som det skattemässigt är ogynnsamt för stora delar av målgruppen.<sup>260</sup> Ekobrottsmyndigheten för ett liknande resonemang och konstaterar att alla särregleringar ökar komplexiteten i gällande skattelagstiftning och att det alltid finns en risk att nya regler missbrukas.<sup>261</sup> Med beaktning av målgruppen som föreslås ha störst nytta av ett mikroföretagarkonto, det vill säga giggare, finner jag inte att den föreslagna lösningen är effektiv då den i min mening inte är neutral. Den är neutral i den mening att källskattesatsen är den samma för samtliga kontoinnehavare, omsättningsgränsen och dess parallella existens med

<sup>259</sup> Se mer om detta i avsnitt 2.2.3 samt 4.2.2.

<sup>260</sup> Landsorganisationen i Sverige, LO (2021), LO:s yttrande angående remiss av Mikroföretagarkonto – schabloniserad inkomstbeskattnings för de minsta företagen SOU 2021 nr 55. 2021-10-25.

<sup>261</sup> Ekobrottsmyndigheten (2021).

inkomstskattelagen gör den dock problematisk. Jag ställer mig nämligen frågan, vem kommer egentligen att använda kontot?

Målgruppen är som nämnt giggare och de minsta företagarna. Omsättningsgränsen är därför satt till 120 000 kronor per år. Man ska därmed inte kunna ha verksamheten som sin huvudsakliga inkomst, utan bör då i stället övergå till konventionell beskattning av näringsverksamhet enligt betänkandet. Bytet till konventionell beskattning ska vara enkelt. Det förutsätts dock att kontoinnehavaren håller ordning på den bedrivna verksamheten för att snabbt kunna konstatera om kontot passar för verksamheten eller ej.<sup>262</sup> Detta innebär dock att kontoinnehavaren ska ha kännedom om de olika skillnaderna mellan konventionell beskattning och beskattning genom mikroföretagarkontot, samt kunskap att väga dessa mot varandra. Den administrativa bördan anses tidigare i betänkandet att utgöra ett inträdeshinder för nya företag som vill etablera sig på marknaden. Ett komplext skattesystem anges öka tidsåtgången och kostnaderna genom att man behöver sätta sig in i systemet, överblicka konsekvenser av olika handlingsalternativ med mera. Gigeekonomin anges som ett fenomen som minskat inträdeshindren för att bedriva näringsverksamhet kraftigt.<sup>263</sup> Betänkandet uppskattar att mikroföretagarkontot bör minska administrationen för de minsta företagen med 10 procent. Det föreslås dock som nämnt att förslaget ej ska genomföras om inte omsättningsgränsen för moms även höjs till motsvarande belopp. Detta då utredaren anser att den stora administrativa förenkling förslaget skulle kunna medföra begränsas. Kontoinnehavarna kommer nämligen behöva hålla ordning på utgifterna i verksamheten, ett argument som även återses i betänkandets övervägande kring möjligheten att retroaktivt byta beskattningsmodell.<sup>264</sup> Det framhålls att den som håller ordning på den bedrivna verksamheten relativt snabbt kan konstatera om kontot passar eller ej. I de fall kontot inte är en förmånlig beskattningsmodell för verksamheten kan giggaren lösa problemet genom att övergå till konventionell beskattning. Jag ställer mig frågande till hur betänkandet kan använda samma argument som en förutsättning för kontot, samtidigt som en förutsättning för att ej genomföra förslaget med kontot.

Betänkandet antyder att den administrativa bördan bör minska med 10 procent, genom att pålägga ytterligare ett regelverk på ett redan befintligt och, som konstaterat, komplext skattesystem. Vidare i betänkandet förs en diskussion om, i syfte att öka sysselsättningen i grupper långt ifrån arbetsmarknaden, skäl att låta kontot vara skattesubventionerat. Något som också anges kunna stimulera gigeekonomins framväxt.<sup>265</sup> Utredaren landar dock i slutsatsen att en minskad administrativ börda är ett mer kostnadseffektivt sätt att åstadkomma den avsedda effekten - ökat nyföretagande. Frågan blir då hur effektivt förslaget kan anses vara om en minskad administrativ börda ej uppnås? Å ena sidan anses den minskade administrativa bördan falla bort genom att kontoinnehavare behöver hålla koll på utgifterna i verksamheten gällande mervärdesskattelagstiftningen. Å andra sidan presumeras kontoinnehavare ha koll på intäkterna och utgifterna i verksamheten, och sätta dessa i relation till hur de skulle ha beskattats med konventionell beskattning. Detta för att kunna avgöra den mest förmånliga

---

<sup>262</sup> SOU 2021:55 s. 150 f.

<sup>263</sup> SOU 2021: s. 107 samt s. 114.

<sup>264</sup> Ibid. s. 150 jämte s. 414.

<sup>265</sup> Ibid. s. 175 f.

beskattningen för verksamheten. Betänkandet har utöver detta bedömt att vinsten med schablonsystemet är som störst om det är avskilt från inkomstskattelagen. Valet mellan olika beskattningssystem ska då inte aktualiseras och man behöver därför inte jämföra skattekonsekvenserna av de olika systemen.<sup>266</sup> Med hänsyn till att målgruppen fastställts vara de utan kunskap om det skatterättsliga systemet, finner jag det inte självklart hur den administrativa bördan minskas. Ingen tydlig förenkling sker här, i min mening. Vidare är giggare en del av målgruppen. Dessa har påtalat den nuvarande skatterättsliga regleringens komplexitet och svårillämplighet på gigeekonomin. Något som i min mening ej underlättas genom mikroföretagarkontot. Lön undantas medan frågan om vad som är att anse som lön kvarstår. Detta bör ej anses vara effektivt eller en förenkling.

Även kunderna har haft problem inom gigeekonomin. I avsnitt 4.2.3 fastställs att en privatperson kan bli skyldig att betala arbetsgivaravgifter samt lämna kontrolluppgifter till Skatteverket. Detta kan skapa problem då de ofta saknar vetskap om giggaren innehar A-skatt eller F-skatt, samt vad det ens innebär. Kunden behöver dock fortfarande införskaffa sig information kring giggarens skattesituation i det fall förslaget med mikroföretagarkonto genomförs. Å ena sidan minskar problematiken desto fler giggare som nyttjar kontot. Genom att färre innehar A-skatt. Å andra sidan misstänker jag att kunden fortfarande kommer vara ovetandes om denne är skyldig att betala arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgifter, samt vad det ens innebär.

Plattformarna kan även de i vissa fall bli skyldiga att betala arbetsgivaravgifter och lämna kontrolluppgifter. Plattformarna är de som oftast är utformare av avtalen som är av stor vikt i giggarens självständighetsbedömning. En möjlig förenkling kan ske här genom att införa i avtalet att giggaren ska inneha ett mikroföretagarkonto. Innehavandet av ett sådant konto bör i min mening även väga tungt i den skatterättsliga bedömningen huruvida giggaren är att anse som anställd eller egenföretagare.

## **6.2. Förslagets legitimitet och lämplighet – en reflektion**

Med ovan anført kan slutsatsen dras att en förenkling sker för vissa parter. Frågan är då huruvida denna förenkling bör ses som legitim och lämplig. Betänkandet och så även detta arbete har en skatterättslig inriktning. För en legitim skattelagstiftning behöver reglerna i min mening emellertid inte bara samspela med resterande skatterättslig reglering utan även den svenska lagstiftningen som helhet. Att arbetstagarbegreppet ska ses som särskild mellan de olika regleringarna, så som Katarina Bartels antyder i sin artikel, ter sig därför problematiskt.<sup>267</sup> Genom att begreppet förekommer arbetsrättsligt, skatterättsligt, asylrättsmässigt, och i flertalet andra lagstiftningar anser jag att det är svårt att sätta det skatterättsliga begreppet arbetstagar i ett eget fack. Som Sven-Olof Lodin säger: ”En skatt vars syfte inte förstås av medborgarna på grund av dess konstruktion eller som en stor del av de berörda uppfattar som djupt orättvis kan aldrig fungera väl eller vinna legitimitet.”<sup>268</sup>

Arbetstagar är inte endast ett skatterättsligt begrepp. Lagstiftning på det arbetsrättsliga området behöver även vara koherent för att lagstiftningen ska anses vara legitim. Att en giggare

---

<sup>266</sup> Ibid. s. 132 f.

<sup>267</sup> Bartels (2021).

<sup>268</sup> Lodin (2017), s 20.

skattar som en egenföretagare samtidigt som denne kämpar för arbetsrättsliga villkor så som kollektivavtal, semesterersättning och dylikt är i min mening en aning godtyckligt och bör presumeras att det ej ökar förtroendet för lagstiftningen. En större hänsyn bör tas till de internationella domar som kommit på området.<sup>269</sup> Detta för att uppnå en internationell effektivitet.<sup>270</sup> Bolagen är de som av många ansetts vara de stora vinnarna genom gigeekonomin. Bolag som Uber, Taskrunner, Wolt, Fiverr, med flera har inga anställda, endast giggare som tillgodoser dem med tjänster. På detta sätt undandrar de sig de kraven på sociala avgifter, arbetsmiljöansvar, med mera som annars tillkommer en arbetsgivare. Betänkandet tar upp frågan kring om utvecklingen mot mer uppdragsbaserade arbeten riskerar att öka tudelningen av arbetsmarknaden. Detta genom att traditionella anställningar ersätts med kortare uppdrag utan arbetsrättsligt skydd, vilket riskerar att gig utvecklas till en försörjning för redan svagare grupper på arbetsmarknaden. Fördelningseffekterna av utvecklingen av gigeekonomin bedöms därför kunna vara negativa på lång sikt.<sup>271</sup>

Betänkandet påtalar den begreppsförvirring som råder på området. Inom begreppet gigeekonomi finner sig de högt akademiskt uppsatta som sporadiskt utför gig som en extra inkomst, samt de som står utanför arbetsmarknaden och motvilligt tar till sig gig för att ens ha en inkomst. Genom att definiera gigeekonomi så brett, anser jag att det blir svårt att föreslå en neutral och effektiv lagstiftning. De positiva aspekter som lyfts fram kring gigeekonomin gentemot de negativa avser två helt olika sorters giggare i min mening.<sup>272</sup> Dessa bör särskiljas för en effektiv lagstiftning. Exempelvis så som genom bemanningsföretag, egenanställningsföretag, frilansare etcetera. Genom att särskilja dessa två bör man i min mening kunna skatterättsligt reglera både för att förenkla för nyföretagare, samtidigt som man kan utveckla skyddet för en svagare part i en anställningsrelation. Med en tydlig definition av gigeekonomi bör man enklare kunna placera ansvaret där det i många fall bör ligga, på plattformarna. Detta arbete har dock inte haft till syfte att reda ut den begreppsförvirring som råder, och har därför endast belyst den problematik den orsakar. Att separera de giggare som själva anser sig som egenföretagare, vilka bör med enkelhet uppfylla självständighetskravet, från de som står utanför arbetsmarknaden – bör enligt mig öka förslaget legitimitet.

## **7. Sammanfattande slutsatser och synpunkter**

Allt ovan sammantaget kan dessa slutliga slutsatser och synpunkter anföras.

Ett förslag för förenkling för aktörerna inom gigeekonomin bör ses som nödvändigt med beaktning av den skatterättsliga problematik som omfattar gigeekonomin. Förenklingar och förtydliganden på området är efterfrågat av samtliga aktörer. Vidare bör ett källbeskattat konto med fast skattesats ses som ett förutsebart sätt att beskattas på. Efter insättning på kontot ska pengarna anses skattade och klara.

---

<sup>269</sup> Se exempelvis London Central Employment Tribunal: *Aslam, Farrar & Others v Uber* dom den 28 oktober 2016 samt den spanska domen från the High Court of Justice in Spain mot transportföretaget Glovo som meddelades 27 november 2020.

<sup>270</sup> Lodin (2017), s. 29 f.

<sup>271</sup> Se avsnitt, 5.2.2.

<sup>272</sup> För diskursen kring gigeekonomi se avsnitt 4.1.

Genom att plattformarna på grund av DAC 7 snart kommer behöva förse Skatteverket med kontrolluppgifter kommer Skatteverkets kontrollmöjligheter att öka. En god skattelagstiftning bör dock inte endast vara kontrollerbar, den behöver även vara effektiv. Betänkandet och dess förslag kan i viss mån anses vara en effektiv lösning på gigekonomin skatterättsliga problematik. Den problematik som är mest framstående inom gigekonomin är gränsdragningen mellan inkomstslaget tjänst och näringsverksamhet.<sup>273</sup> Genom att båda dessa inkomstslag kan beskattas genom mikroföretagarkontot behöver bedömningen kring giggarens yrkesmässighet och självständighet ej göras. Ett visst mått av självständighet krävs dock. Jag anser att detta ej är effektivt för en stor del av målgruppen. Den komplexa självständighetsbedömningen kvarstår vid okvalificerade gig vilket ej bör bedömas vara effektivt.

Betänkandet, samt kommittédirektivet bakom det, har målsättningen att förenkla den skatterättsliga regleringen för giggare och de minsta företagarna. En förenkling kan anses ske för plattformarna samt somliga av giggarna. Även kunderna kan tyckas få en förenklad situation i viss mån, dock troligen utan kännedom om detta. En stor del av målgruppen kommer emellertid inte att se en förenkling skatterättsligt genom mikroföretagarkontot. Målgruppen innefattar de som tidigare inte deklarerat den inkomst de erhållit genom gig. Detta anges kunna vara på grund av ett komplext regelsystem som dessa ej är insatta i, men även att de ej uppkommit i sådana inkomster att de behövt deklarerat för dem. Betänkandet presenterar ej tydligt hur denna förenkling ska ske. Samma argument används både för och emot förenklingsaspekten. Min sammantagna bedömning är därför att det ej är en förenkling att ålägga dessa personer ytterligare ett regelverk. Betänkandet uppnår därför inte sitt huvudsakliga syfte, förenkling.

I det fall en giggare vill ses som egenföretagare och deklarerat för sina inkomster kan denna ansluta sig till ett egenanställningsföretag. Mot en avgift på ersättningen giggaren erhåller, kan denne då på ett enkelt sätt göra rätt för sig vilket presumeras i betänkandet. Denna möjlighet har tidigare funnits och är ett liknande upplägg som mikroföretagarkontot. Även med denna lösning tillgodogör sig giggaren tillgång till socialförsäkringssystemet. I det fall denne inte gjort det, anser jag inte att skatterättslig reglering ska underlätta för plattformar att undandra sig arbetsgivaransvar. Detta genom att sänka kraven på självständighet vilket kan implicit tänkas göras genom mikroföretagarkontot. Vissa giggare befinner sig inte i en gråzon i min mening, de är tydligt i ett anställningsförhållande där plattformen undgår arbetsgivaransvar genom att anse sig vara en fristående aktör som anlitar egenföretagare. Att behandla arbetstagarbegreppet enskilt som ett skatterättsligt begrepp bör inte anses vara legitim lagstiftning. Jag bedömer dock att mikroföretagarkontot kan vara en förenkling för många av de minsta företagarna, som ett komplement eller som en konkurrent till egenanställningsföretagen. Det är dock inte lösningen på gigekonomin problematik, denna sträcker sig nämligen även utanför skatterätten.

Sammanfattningsvis anser jag att betänkandet ej uppnår sin målsättning, förenkling. Detta genom att kontot misslyckas att underlätta för en stor del av den tilltänkta målgruppen. I och med detta kan förslaget inte anses vara effektivt. Betänkandet uppfyller vidare inte den skatterättsliga principen legitimitet. Allt sammantaget bör i min mening innebära att förslaget

---

<sup>273</sup> Se avsnitt 4.

inte ska genomföras, oavsett om regleringarna för mervärdesbeskattning och bokföring anpassas eller ej.

## **Käll- och litteraturförteckning**

### **Offentligt tryck**

#### **Utredningsbetänkanden**

SOU 2002:47, *Våra skatter?*

SOU 2017:24 *Ett arbetsliv i förändring – hur påverkas ansvaret för arbetsmiljön?*

SOU 2017:26 *Delningsekonomi – på användarnas villkor.*

SOU 2021:55 *Mikroföretagarkonto – schabloniserad inkomstbeskattning för de minsta företagen.*

#### **Propositioner**

Proposition 1998/99:130 *Ny bokföringslag m.m.*

Proposition 1989/90:110 *Om reformerad inkomst- och företagsbeskattning.*

Proposition 2008/09:62 *F-skatt åt fler.*

Proposition 2010/11:165 *Skatteförfarandet.*

Proposition 2012/13:124 *Begreppet beskattningsbar person – en teknisk anpassning av mervärdesskattelagen.*

#### **EU-rättsliga direktiv**

EU-kommissionen (2021), Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council on improving working conditions in platform work, 2021/0414 (COD).

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet.

Rådets direktiv om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning, Rapporteringsskyldighet för digitala plattformar (2021), DAC7.

#### **Promemoria**

Fi2021/03225, Finansdepartementet, Höjd omsättningsgräns för befrielse från mervärdesskatt, publicerad oktober 2021.

#### **Avgöranden**

Förvaltningsrätten i Malmö, mål nr 13356-20, meddelad 2021-06-18.

HFD 2017 ref. 8.

High Court of Justice in Spain, Glovo, meddelad 27 november 2020.



Kammarrätten i Göteborg, mål nr 4120–21, meddelad 2021-11-19.

London Central Employment Tribunal: Aslam, Farrar & Others v Uber, dom den 28 oktober 2016

RÅ 1987 ref. 56.

RÅ 2001 ref. 25.

RÅ 2010 ref. 111.

SRN 2014-01-10

## Litteratur

### Böcker

Eriksson, Asbjörn, Gyland, Christina, Jakobsson, Olof (2021), Praktisk beskattningsrätt – Lärobok i inkomstbeskattning 2021, *Studentlitteratur AB*.

Gyland, Christina och Jakobsson, Olof (2021), Skatterätt – en introduktion, 14. Uppl., *Studentlitteratur AB*.

Hjertstedt, M. (2019), Beskrivningar av rättsdogmatisk metod: om innehållet i metodavsnitt vid användning av ett rättsdogmatisk tillvägagångssätt, i Ruth Mannelqvist, Staffan Ingmanson, Carin Ulander-Wänman (ed.), *Festskrift till Örjan Edström* s. 165–173. Umeå: Juridiska institutionen, Umeå universitet.

Hiort af Ornäs Leijon, L. (2015), En introduktion till skatterätten: inkomstskatt, moms, sociala avgifter, förfarande och internationell beskattning, 1. Uppl., *Stockholm: Liber*.

Hiort af Ornäs Leijon, L. och Kristoffersson, E. (2021), Skattesystemet – Lärobok, Inkomstskatt, sociala avgifter, mervärdesskatt, punktskatter, internationella frågor och förfarande, *Iustus Förlag*.

Hultqvist, Anders, Melz, Peter, Pahlsson, Robert (2014), Skattelagstiftning: att lagstifta om skatt, 1. Uppl., *Norstedts Juridik*.

Kleineman, J (2013), Rättsdogmatisk metod, i Korling, Fredrik & Zamboni, Mauro, Juridisk Metodlära, 1. Uppl., Studentlitteratur, Lund 2013, s. 34 ff.

Lodin, Sven-Olof, Lindencrona, Gustaf, Melz, Peter, Silfverberg, Christer, Simon-Almendal, Teresa (2021), Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, 18. Uppl., *Studentlitteratur AB*.

Sandgren, Claes (2018), Rättsvetenskap för uppsatsförfattare: ämne, material, metod och argumentation, 4 Uppl., *Norstedts juridik*.

Sinicki, Adam (2019), Thriving in the Gig Economy: Freelancing Online for Tech Professionals and Entrepreneurs, *Apress*.

Strömholm, Stig, Lyles, Max, Valguarnera, Filippo (2020), Rätt, rättskällor och rättstillämpning: en lärobok i allmän rättslära, 6. Uppl., *Norstedts Juridik AB*.

## Artiklar

Bartels, Katarina (2021). Krassén, Patrick. Rydin, Urban och Werkel, Ulla (2021), Förenklingar – inget för Skatteverket? *Skattenytt* 2021 s. 213–225.

Codagone, Cristiano, Biagi, Federico, Abadie, Fabienne (2016), The Passions and the Interests: Unpacking the 'Sharing Economy'. *Institute for Prospective Technological Studies, JRC Science for Policy Report EUR 27914 EN*. doi:10.2791/474555.

De Stefano, Valerio (2016), 'The Rise of the "just-in-time-workforce": on-demand work, crowd work and labour protection in the "gig-economy"'. *Comparative Labor Law & Policy Journal*, vol. 37, nr 3.

Fudge, J (2012), 'Blurring Legal Boundaries: Regulating for Decent Work', in Fudge, McCrystal, Sankaran (eds), *Challenging the Legal Boundaries of Work Regulation*, London: Hart Publishing, s. 1-26.

Harris, S och Krueger, A (2015), 'A Proposal for Modernizing Labor Laws for Twenty-First-Century Work: The "Independent Worker"'. *The Hamilton Project, Brookings Institution*, Discussion Paper 2015-10.

Hultqvist, Anders (2018), 'En god skattelagstiftning'. I *Näringslivet och skattefrågorna: konkurrenskraft, rättssäkerhet, välbefinnande*. Förlaget Näringslivshistoria.

Lodin, Sven-Olof (2007), Goda kvalitetskrav på svensk skattelagstiftning, *Skattenytt* 2007 s. 477 ff.

Prassl, Jeremias och Risak, Martin (2016), 'Uber, Taskrabbit, & Co: Platforms as employers? Rethinking the legal analysis of crowdwork', *Comparative Labor Law & Policy Journal. Oxford Legal Studies Research Paper*, No. 8/2016.

Schor, Juliet (2017). 'Does the sharing economy increase inequality within the eighty percent?: findings from a qualitative study of platform providers.' *Cambridge Journal of Regions, Economy and Society* 10, s. 263–279.

Tucker, E (2018), 'Uber and the Unmaking and Remaking of Taxi Capitalisms: Technology, Law and Resistance in Historical Perspective' i *McKee D, et al (eds), Law and the "Sharing Economy": Regulating Online Market Platforms*, s. 357-398.

## Rapporter

Arbetsmarknadsekonomska rådet (2018), Arbetsmarknadsekonomska rapport – olika vägar till jobb, *Stockholm: Arbetsmarknadsekonomska rådet*.

Braunerhjelm, Pontus, Ingram Bogusz, Claire, Kardelo, Marcus, Svensson, Martin, Thulin, Per, (2020), *Entreprenörskap i Sverige 2020 – nationell GEM rapport*, Entreprenörsforum, Örebro universitet, publicerad mars 2020.

Free Trade Europa (2021), 'A fair gig – Addressing the working conditions of platform workers and the policy approach to the Platform Economy in Europe', publicerad hösten 2021.

GigLab Sverige (2021), Kartläggning av utmaningar inom gigekonomin i Sverige – med syfte att bidra till en hållbar framväxt av gigekonomin. *En sammanfattning av lärdomar från Giglab Sverige: Jobtech Development/Arbetsförmedlingen, Skatteverket, Stiftelsen Svensk Industridesign, Coompanion och Handelshögskolan i Stockholm*, publicerad mars 2021.

ILO (2018), Digital labour platforms and the future of work: towards decent work in the online world, <[https://www.ilo.org/global/publications/books/WCMS\\_645337/lang--en/index.htm](https://www.ilo.org/global/publications/books/WCMS_645337/lang--en/index.htm)>.

Manyika, James, Lund, Susan, Bughin, Jacques, Robinson, Kelsey, Mischke, Jan, & Mahajan, Deepa (2016). Independent work: Choice, necessity, and the gig economy. *In McKinsey Global Institute*. <[https://www.mckinsey.com/~media/mckinsey/featured\\_insights/employmentandgrowth/independent-work-choice-necessity-and-the-gig-economy-executive-summary.ashx](https://www.mckinsey.com/~media/mckinsey/featured_insights/employmentandgrowth/independent-work-choice-necessity-and-the-gig-economy-executive-summary.ashx)>.

OECD (1998) The Ottawa Taxation Framework Conditions, A Report by the Committee on Fiscal Affairs, as presented to Ministers at the OECD Ministerial Conference, “A Borderless World: Realising the Potential of Electronic Commerce” on 8 October 1998.

OECD (2019), Society at a Glance 2019. *OECD Social Indicators*. <[https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/soc\\_glance-2019-en.pdf?expires=1639228652&id=id&accname=guest&checksum=8E763B0375B1ACC10002C0FF2A2238D1](https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/soc_glance-2019-en.pdf?expires=1639228652&id=id&accname=guest&checksum=8E763B0375B1ACC10002C0FF2A2238D1)>.

Riksrevisionen (2021), RIR 2021:16, Skatteverkets arbete med att beskatta delningsekonomin, En granskningsrapport från Riksrevisionen. DNR: 3.1.1.2020-0721. Beslutad 2021-04-29.

Skatteverket (2015), *Skatteverkets ställningstagande Beskattningsbar person – gränsdragning mellan ekonomisk verksamhet och privat verksamhet; mervärdesskatt 2015-08-31*. Dnr 131 378239-15/111.

Skatteverket – Delrapport (2016), *Delningsekonomi – Kartläggning och analys om delningsekonomin påverkan på skattesystemet*. Dnr: 1 31 129651-16/113.

Skatteverket – Slutrapport (2016), *Delningsekonomi – Kartläggning och analys om delningsekonomin påverkan på skattesystemet*. Dnr: 131 129 651–16/113.

Skatteverket (2021), *Skatteverkets bidrag till en framtida skattereform*, publicerad 2021-03-11.

UNI Europa (2016), FEPS, *University of Hertfordshire Crowd working survey*. <<https://www.uni-europa.org/wp-content/uploads/2016/03/Swedens-digital-economy.pdf>>.

Unionen (2016), *Plattformsekonomin och den svenska partsmodellen*.

Wahlbäck Jenny, (2019), *Delningsekonomi och digitala plattformar – begrepp, omfattning och arbetsrättsliga regler, Sveriges akademikers centralorganisation*.

## Elektroniska källor

GigWatch, *Om gigekonomin*, <<https://www.gigwatch.se/om-gigekonomin/>>, hämtad 2021-10-16.

Nationalencyklopedin. Delningsekonomi. <<http://www-ne.se.ezproxy.ub.gu.se/uppslagsverk/encyklopedi/lang/delningsekonomi>>, hämtad 2021-10-11.

Plattformsföretagen, *Fakta och siffror*, <<https://sv.plattformsforetagen.org/facts-figures>>, hämtad 2021-10-13.

Plattformsföretagen, *Gigekonomi*, <<https://sv.plattformsforetagen.org/gig-economy>>, hämtad 2021-10-11.

Plattformsföretagen, *Vad är plattformsekonomi?* <<https://sv.plattformsforetagen.org/what-is-the-platform-economy>>, hämtad 2021-10-11.

Skatteverket, Egenanställningsföretag, <<https://www.skatteverket.se/foretag/arbetsgivare/egenanstallningsforetag.4.57cadbbd15a3688ff445d2a.html>>, hämtad 2021-12-10.

Stockholms school of economics definition av digital plattform, <<https://main.exedsse.se/vad-betyder/digital-plattform>>, hämtad 2021-12-01.

## Elektroniska artiklar

Beckström, Liv (2019), Gigjobben ska inte vara en skattefri smitväg, *Dagens arena opinion*, <<https://www.dagensarena.se/opinion/gig-jobben-ska-inte-vara-en-skattefri-smitvag/>>, publicerad 2019-08-16.

Ekström, Christian (2021), Dolda skatten som fyrdubblat sen 2006. *Expressen AB*. <<https://www.expressen.se/debatt/dolda-skatten-som-har--fyrdubblats-sen-2006/>>, publicerad 2021-09-20.

Mellin, Lena (2021) Sänkt skatt för tre av fyra. *Aftonbladet AB*, <<https://www.aftonbladet.se/nyheter/kolumnister/a/47bXy6/sankt-skatt-for-tre-av-fyra>>, publicerad 2021-09-01.

Marvit, Moshe Z (2014), 'How Crowdworkers Became the Ghosts in the Digital Machine', *The Nation*, <<https://www.thenation.com/article/archive/how-crowdworkers-became-ghosts-digital-machine/>>, publicerad 2014-02-05.

Randhawa, Rebecca (2020), "En majoritet har inte betalt rätt skatt", *SVT*, <<https://www.svt.se/nyheter/inrikes/en-majoritet-har-inte-betalt-ratt-skatt>>, publicerad 2020-02-23.

Tronart, Gustaf (2021), Regeringen vill sänka skatterna, 7,5 miljoner svenskar berörs av förändringarna. *Aftonbladet AB*, <<https://www.aftonbladet.se/minekonomi/a/Wj6erL/regeringen-vill-sanka-skatterna>>, publicerad 2021-09-01.

UNI Europa (2021), 'Time for the EU to put an end to bogus self-employment in platform work, UNI global union Europa - Position Papers, <<https://www.uni-europa.org/news/time-for-the-eu-to-put-an-end-to-bogus-self-employment-in-platform-work/>>, publicerad 2021-03-02.

### **Plattformar**

Bolt, <Bolt.com>.

Couchsurfing, <Couchsurfing.com>.

CrowdFlower, <CrowdFlower.com>.

Facebook, <Facebook.com>.

Fiverr, <Fiverr.com>.

Foodora, <Foodora.com>.

Freelancers, <Freelancers.com>.

Frilans finans, <Frilandsfinans.se>.

Gigger, <Gigger.se>.

Instagram, <Instagram.com>.

Uber, <Uber.com>.

Upwork, <Upwork.com>.

Wolt, <Wolt.com>.