

Deklarationstips 2000

Tvåårsgränsen vid ”tillfällig anställning” är slopad

Öresundsbron och den tilltägande rörligheten på arbetsmarknaden är de främsta anledningarna till avskaffandet av tvåårsregeln vid tillfällig anställning utanför bostadsorten. Nu medges avdrag så länge det tillfälliga arbetet pågår och förutsättningarna i övrigt för avdrag är uppfyllda.

De grundläggande förutsättningarna finns återgivna under rubriken »Dubbel bosättning, tillfälligt arbete och hemresor». Förändringen av regeln kan ha relevans för de läkare som under en tid tillfälligt tjänstgör på annan ort än bostadsorten och med avsikt att efter tjänstgöringens slut återvända till arbetet på bostadsorten för fortsatt karriär.

Skatteåret

Skatteåret 2000 har följande utseende.

- **31 mars**, sista dag att lämna in Särskild självdeklaration
- **17 april**, de förenklade deklarationsblanketterna skall vara utskickade
- **2 maj**, sista dag att lämna in Förenklad självdeklaration
- **3 maj**, eventuell underskottsinbetalning skall vara bokförd hos skattemyndigheten
- **15 september**, slutskattebesked och kontoutdrag skickas ut till de flesta samt överskott på skattekonto betalas ut.

Löner, förmåner och andra ersättningar

Så gott som alla intäkter är skattepliktiga och kommer också i regel på kontrolluppgift, antingen inbakade i lönesumman eller på annan plats och därmed i deklarationen.

Även alla **förmåner** är i princip skattepliktiga. Vissa undantag finns dock som bör uppmärksammas. Fri hälso- och sjukvård eller tandvård som inte är offentligt finansierad, företagshälsovård, rehabilitering och förebyggande behandling är skattefria förmåner. Där emot är offentligt finansierad hälso- och

sjukvård samt tandvård skattepliktig förmån, likaså fria läkemedel.

Fri försäkring som avser reseskydd under tjänsteresa är skattefri.

Vidare är förmåner av begränsat värde för den anställde, men som är av väsentlig betydelse för utförandet av hennes/hans arbetsuppgifter, skattefria. Som villkor ställs att förmånen är av begränsat värde och att det är svårt att särskilja förmånen från tjänsteutövningen.

Som exempel kan nämnas tidningsprenumerationer eller användning av PC för privat bruk.

Lånedator som arbetsgivaren tillhandahåller för privatbruk är skattefri även för de anställda som inte har datorn som arbetsredskap. Förutsättningen är att förmånen väsentligen riktar sig till hela den stadigvarande personalen på arbetsplatsen. En annan förutsättning är att det är arbetsgivaren som äger eller hyr datorn med tillhörande utrustning. Skattefrihet gäller även om den anställde betalar viss ersättning för datorn.

Kostnadsersättningar, traktamenten, logiersättningar etc, som överensstämmer med schablonbeloppen eller ersättningar som motsvarar gjorda utlägg behöver inte deklarerar, förutsatt att de kryssats på kontrolluppgift.

Ersättning från arbetsgivaren eller av allmänna medel för flyttkostnader till den som flyttat på grund av byte av verksamhetsort är skattefri. Detta gäller även fri resa eller kostnadsersättning för resa till eller från anställningsintervju till den del resan/ersättningen avser resa inom eller mellan EUs medlemsländer eller EES-länderna.

Å andra sidan får i de sistnämnda fallen inte heller avdrag göras för kostnaderna, även om de överstiger ersättningen. Den skattefria ersättningen vid resa med egen bil är begränsad till 15 kr/mil. Överskjutande belopp deklarerar som lön. I övrigt måste i princip alla typer av kostnadsersättningar och dylikt redovisas.

Stipendier behöver inte deklarerar om de är äkta, dvs givna för mottagarens utbildning utan samband med motprestation.

Om avdrag yrkas för kostnader uppkomna t ex vid vistelse utomlands för forskning måste uppgift lämnas om erhållna stipendier – annars riskerar man skattetillägg.

Projektbidrag från stipendiefonder som lämnas till högskolorna och via kostnadsanslaget fördelas på inköp respektive löne medel blir alltid skattepliktiga vad avser lönedelen.

Utlandsinkomster kan vara undantagna från skatt i Sverige i tre olika fall: på grund av ettårsregeln, sexmånadersregeln (varom mera nedan) eller dubbelbeskattningsavtal.

Lön och andra förmåner som utbetalas av FN och vissa FN-organ kan vara skattefria på grund av internationella konventioner. Uppdragsgivaren kan i allmänhet ge besked. Om inte, kontakta skattemyndigheten för upplysningar.

Vittnesersättning till den som inställt sig inför domstol utgör inte skattepliktig inkomst.

Avdrag, allmänt och »läkarspecifikt»

Avdrag medges för alla kostnader som är att anse som kostnader för fullgörande av anställningen, förutsatt att skattefri ersättning inte har lämnats för att täcka kostnaderna. Avdrag för »övriga kostnader» medges endast till den del som överstiger 1 000 kr.

Om avdragsrätten är tveksam måste man öppet redovisa vad kostnaderna avser så att skattemyndigheterna har möjlighet att bedöma yrkandets skälighet. Gör man detta riskerar man inte att drabbas av skattetillägg om skattemyndigheterna bedömer att avdragsrätt inte föreligger.

När det gäller förhållanden som är speciella för läkaryrket är det nödvändigt att man lämnar de upplysningar som behövs för att skattemyndigheten skall kunna bedöma det skäliga i ett avdragsyrkande. Genom en saklig och detaljerad argumentation och genom att vid behov bifoga dokumentation såsom kvitton m m ökar man sina chanser att få igenom avdragen. Detta är särskilt väsentligt då man under senare år kunnat notera en betydligt restriktivare inställning från skattemyndigheternas



sida och praxis kräver att kostnaderna varit nödvändiga för fullgörande av de arbetsuppgifter som följer av anställningen. Detta gäller särskilt beträffande avdrag för typ arbetsredskap, facklitteratur, kongress- och kursresor etc. SPARA ALLTID ALLA KVITTON!

Ett argument som inte går hem är däremot påståendet att landstingets sjukvårdskvalitet påverkas av om avdraget beviljas. Skattemyndigheterna har inte i sin verksamhet någon laglig möjlighet att ta denna typ av hänsyn.

Avdrag medges som nämnts inte för kostnader för vilka man har rätt till kostnadsersättning från arbetsgivaren. Det föreligger således ingen valrätt mellan alternativen att ta ut ersättningen eller att begära avdrag i deklarationen för uppkomna kostnader.

En förutsättning för avdrag är att kostnaden är knuten till en inkomst i deklarationen. Utbildningskostnader är därför som huvudregel inte avdragsgilla eftersom själva utbildningen i regel inte ger någon inkomst. Skattemyndigheten har ibland tagit detta till intäkt för att vägra AT-läkare avdrag. Man åberopar då att det rör sig om utbildningstjänst.

Resonemanget är naturligtvis felaktigt. Avdragsyrkandena brukar också gå igenom när man upplyst taxeringsnämnden om att det även i dessa fall rör sig om vanliga avlönade tjänster. Kammarrätten i Göteborg har i en dom uttalat att AT-tjänstgöring med hänsyn till sin karaktär skall anses som tjänst och inte som utbildning.

Här följer några tips beträffande de vanligaste »läkaravdragen» som kan öka Dina chanser till framgång. Observera att premien för SalusAnsvars sjukförsäkring inte längre är avdragsgill.

Ansvarighetsförsäkringen anses som avdragsgill. Premien för 1999 var 168, 336, 996 och 1 488 kr.

AEA-avgiften är avdragsgill. Avgiften för 1999 var sammanlagt 864 kr, för medlem i förbund. Direktansluten erlade 960 kr.

Dubbel bosättning, tillfälligt arbete och hemresor

Ökade levnadskostnader kallas de kostnader som kan uppstå när man har



På Riksskatteverkets hemsida www.rsv.se finns åtskilliga broschyrer med utförliga deklara-tionsanvisningar.

sitt arbete på en annan ort än där man bor stadigvarande. Situationen är oftast att man hyr en tillfällig bostad på arbetsorten där man bor under arbetsveckan, och under veckosluten åker man hem till den ordinarie bostadsorten.

Förekommade stämmer denna beskrivning för AT och delar av ST. De kostnader som uppkommer är hyran på arbetsorten, en fördyring av mat och diverse småutgifter, samt kostnad för hemresor.

Huvudregeln är att man inte får avdrag *enbart* av det skälet att man arbetar på annan ort än där man bor. Avdrag medges dock i två fall, nämligen vid *tillfällig anställning* och vid *dubbel bosättning*.

Tillfällig anställning. Grundförutsättningarna är att man lämnar bostadsorten för arbete på annan ort samt att arbetet avser endast en kortare tid *eller* att arbetet visserligen inte är kortvarigt men tidsbegränsat *eller* sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs *eller* arbetet ska bedrivas på flera olika platser *eller* att det finns annan anledning att inte kräva avflyttning. Förutom något av dessa alternativ skall avståndet mellan bostad och arbetsort överstiga 50 km, och övernattningskostnad skall ha skett på arbetsorten. En anknytning till bostadsorten skall ha behållits.

Avdrag medges för styrkt faktisk kostnad för bostad samt 90 kr per dag de tre första månaderna och därefter 54 kr per dag. Avdrag kan medges såväl ensamstående som gifta/sambor.

AT på annan ort än bostadsorten bör alltså leda till avdrag för den som behåller sin bostadsort som »centrum för sina levnadsintressen» och kan förväntas återvända till bostadsorten för den fortsatta läkarkarriären.

Dubbel bosättning. Avdrag kan

medges under högst ett år för ensamstående och högst tre år för gifta och sambor. I detta fall har den skattskyldige på grund av sitt arbete flyttat till en ny arbets- och bostadsort men tvingats behålla även den gamla bostaden därför att make eller sambo har arbete där men inte kan få sådant på den nya orten *eller* därför att det inte går att hitta en lämplig bostad *eller* annan

särskild omständighet. I likhet med tillfällig anställning krävs övernattningskostnad på arbetsorten och 50 km avstånd.

Avdrag medges för styrkt faktisk bostadskostnad på arbetsorten samt 54 kr per dag. Såväl ensamstående som gifta/sambor har rätt till avdrag.

Som exempel på en avdragssituation kan alltså nämnas en ST-läkare som tillträder anställning på en annan ort. Make bor kvar därför att det inte finns arbete på nya orten förrän om två år. Under dessa två år medges avdrag för faktisk bostadskostnad för den av bostäderna som inte är »familjebostaden» samt 54 kronor per dag.

Reglerna gäller även då den gemensamma bostaden flyttas men make/sambo under en övergångsperiod stannar kvar på den tidigare bostadsorten. I det fallet medges avdrag för den tillfälliga bostaden på den tidigare bostadsorten.

Vid tillfällig anställning *utomlands* medges avdrag med ett halvt normalbelopp för aktuellt land under de första tre månaderna och med 30 procent av helt normalbelopp för aktuellt land per dag därefter. Vid dubbel bosättning gäller endast 30 procent av normalbeloppet. För boendekostnad gäller i båda fallen att avdrag medges för styrkt faktisk kostnad i enlighet med de riktlinjer som anges ovan. Förutsättningen för avdrag vid tillfälligt arbete eller dubbel bosättning utomlands är att den inkomst som svarar mot avdraget taxeras i Sverige.

Hemresor får man avdrag för både vid tillfällig anställning och vid dubbel bosättning. Detta gäller även ensamstående.

Kostnaden för en hemresa i veckan med billigaste färdssätt medges. Avdrag medges generellt för skälig kostnad för tåg eller flyg (billigaste alternativet) även om det inte är billigaste färdssätt. Bilavdrag, 15 kr/mil, är tillåtet om all-



männa kommunikationer inte kan användas på ett vettigt sätt. Avdragsrätten gäller endast resor inom eller mellan EUs medlemsländer eller EES-länderna.

Av arbetsgivare betalda hemresor är förmån och finns därför i regel med på kontrolluppgift. Avdrag får ske om förmånen redovisats som intäkt.

Fackföreningsavgiften till förbundet och delföreningarna är inte avdragsgill.

Facklitteratur som inköpts under året och som varit nödvändig för arbetets fullgörande är avdragsgill. Faktiska utgifter skall ligga till grund för avdragsyrkandena. Detta innebär att man skall lämna en utförlig specifikation (författarnamn och titel) över litteratur som köpts in. Det lönar sig således inte att yrka avdrag med något schablonmässigt beräknat belopp. Bifoga kvitton!

Läkartidningen brukar vara avdragsgill för yrkesverksamma läkare. Prenumerationsavgiften var 1999 i normalfallet 720 kr, för pensionärer 470 kr och för MSF-medlemmar 215 kr.

I sammanhanget kan nämnas att Regeringsrätten i ett förhandsbesked har gjort bedömningen att en sköterska inte har rätt till avdrag för prenumerationskostnader för Dagens Medicin. Motiveringen var att även om Dagens Medicin kunde vara av väsentlig betydelse för fullgörande av sköterskans arbetsuppgifter kunde den inte anses vara av sådan nödvändig natur att kostnaden för prenumerationen är avdragsgill.

I Skatterättsnämnden prövades även frågan om sköterskan skulle förmånsbeskattas om arbetsgivaren betalade prenumerationen, men nämnden fann att förmånen var skattefria som förmån av begränsat värde. Skatterättsnämnden framhöll i sitt beslut bland annat att Dagens Medicin fick anses vara en allmänt nyhetsorienterad tidning inom sjukvårdsområdet utan att därför ha en rent vetenskaplig inriktning.

Kostnad för tidskrift som erhålls på grund av medlemskap i förening – obligatorisk prenumeration – är däremot aldrig avdragsgill.

I övrigt brukar tre krav uppställas för att avdrag skall komma i fråga:

- litteraturen får inte vara av sådant allmänt intresse att den läses utanför facket,

- litteraturen får inte vara tillgänglig på arbetsplatsen i någonlunda erforderlig utsträckning genom arbetsgivarens försorg,

- litteraturen får inte utgöra kurslitteratur i grundutbildning eller vidareutbildningslitteratur. Litteraturen får inte

heller ligga avsevärt över den nivå som kan anses erforderlig för tjänsten.

Avdrag för litteratur som är nödvändig vid tjänstgöring som AT- eller ST- underläkare kan däremot som tidigare påpekats inte underkännas med hänvisning till att det rör sig om »utbildning», eftersom såväl legitimations- som specialistutbildningen genomgås i avlönade tjänster. Se ovan nämnda kammarrättsdom!

Den vanligaste invändningen från taxeringsmyndigheten, särskilt beträffande offentliganställda, brukar vara att »om litteraturen varit nödvändig hade den tillhandahållits av arbetsgivaren».

Denna motivering är både ologisk (för avdragsrätt kan då aldrig föreligga för anställda) och felaktig och skall således inte accepteras.

I dessa fall gäller det att försöka redogöra i detalj för varför sjukhusbiblioteket är otillräckligt, att skaffa intyg från exempelvis verksamhetschefen om den faktiska tillgången på litteratur och vikten av att man har omedelbar tillgång till litteraturen på sin arbetsplats.

Det är i detta sammanhang också på sin plats att påpeka att läkare är underkastade statlig tillsyn och skyldiga att handla enligt vetenskap och beprövad erfarenhet.

Sjukvårdshuvudmannen kan därför inte ensam avgöra om tillhandahållen facklitteratur är tillräcklig.

Man kan också notera att frågan om litteraturens tillgänglighet inte är relevant när det gäller tidskrifter. I praxis har man nämligen utgått från att arbetsgivaren inte hinner läsa sådan kontinuerlig »uppdateringslitteratur» på arbetet.

Man brukar således medge avdrag för personliga prenumerationer på fack-tidskrifter även om de finns på arbetsplatsen.

Kongresser, kurser etc. Följande tumregler kan lämnas när det gäller möjligheten att få avdrag för kostnader i samband med kongresser, kurser, studieresor och dylikt. Varken kostnader som nedlagts för att erhålla en anställning eller kostnader som nedlagts för att nå en högre anställning är avdragsgilla. Således är kostnader för grund- eller vidareutbildning inte avdragsgilla. Även kostnader för att upprätthålla en osedvanligt hög prestationsnivå på innehavd tjänst faller utanför avdragsrätten.

I princip skall alltså en utbildningskostnad för att omfattas av avdragsrätten vara nedlagd för fortbildning syftande till att bibehålla en genomsnittligt godtagbar prestationsnivå i förhållande till innehavd anställning.

Bibehåller en rimlig prestationsnivå gör man genom att följa utvecklingen inom sitt område. Detta kan t ex ske genom deltagande i kongresser.

Skattemyndigheterna försöker således vid bedömningen av avdragsrätten för en kongressresa att göra en bedömning av vilka krav en arbetsgivare normalt kan ställa på innehavaren av en sådan tjänst som kongressdeltagaren har.

Det första som undersöks är om arbetsgivaren påfordrat deltagande i kongressen eller om deltagandet åtminstone legat i *arbetsgivarens intresse*. Som regel krävs att detta intresse manifesterats på så sätt att deltagaren under bevisandet av kongressen fått bibehålla sina löneförmåner från arbetsgivaren.

Om arbetsgivare gör avdrag på lönen eller lön inte alls utgår brukar avdrag vägras. Har deltagandet skett under semester eller jourkompensation har arbetsgivaren inte möjlighet att visa intresse genom att utge lön. Avdragsrätten måste då bedömas utifrån andra kriterier. Ofta vägras avdrag därför att den skattskyldige har svårt att bevisa »növändigheten» i dessa situationer.

Emellertid är det inte bara arbetsgivarintresset som tillmåts betydelse utan också deltagarens tjänsteställning. I ett avgörande från Regeringsrätten motiverades avdragsrätten för en läkares deltagande i en radiologkongress (han hade bibehållen lön) på följande sätt: »Det får anses åligga L såsom överläkare vid lasarettens röntgenavdelning att bevaka nyheterna inom sin specialitet ...» Det är alltså lättare för en verksamhetschef än för underläkaren att få avdrag för kongressresor.

Det är också väsentligt att det finns ett organiserat program med i regel minst 30 veckotimmar, och där ämnet/ämnena som behandlas har relevans för det arbete man har under beskattningsåret.

Exklusiva resmål, rekreationsinslag under eller i tidsmässig anslutning till kongressen liksom anhörigs deltagande i resan ger minuspoäng vid avdragsbedömningen.

De kostnader för vilka avdrag ifrågakommer är i huvudsak kongress-/kursavgift, resekostnader, fördyrade levnadskostnader, styrkta logistikostnader (observera att om traktamente inte utgått medges avdrag med hälften av normalbeloppet för aktuellt land om man inte kan visa en högre faktisk kostnad) samt förekommande litteratur- och materialkostnader. Resekostnadsbidrag, eventuella traktamenten och övriga kostnadsersättningar eller bidrag skall redovisas som intäkt eller öppet frånräknas kostnaderna.

Det är väsentligt att försöka styrka ►

ANNONS



nödvändigheten av kurs-/kongressdeltagandet genom intyg från arbetsgivare, redogörelse för den egna arbets-situationen, tjänsteställning osv. Argumentera däremot inte – med tanke på att vidareutbildningskostnader inte är avdragsgilla – utifrån kongressdeltagandets nytta för framtida karriärmöjligheter.

Spara alltid kvitton, program och dylikt till styrkande av faktiska utgifter och omständigheter! Detta är angeläget med hänsyn till skattemyndighetens ovan nämnda restriktiva inställning. I de fall skattemyndigheten bestämmer sig för att granska avdragen närmare fordras en omfattande och detaljerad argumentation för att få en kongresskostnad accepterad som avdrag.

Kostnader för deltagande i riksstämman samt specialistföreningarnas utbildningsdagar bör också kunna dras av.

Legitimationsbevis och bevis om specialistkompetens tar Socialstyrelsen en hel del betalt för. Kostnaden är dock inte avdragsgill, då det är fråga om förvärv av en högre formell kompetens.

Resor till och från arbetet. En del läkare använder bil till och från arbetsplatsen därför att bilen under dagen används för t ex akutresor. Oavsett avstånd till arbetet och eventuell tidsvinst får den som använt bilen under minst 60 dagar och minst 300 mil under året avdrag för det antal dagar som bilen använts i tjänsten. Om bilen använts i tjänsten under minst 160 dagar och 300 mil medges avdrag för alla de dagar som man kört till arbetet. I dessa fall räknas bara faktisk användning vid beräkning av antalet dagar. Att man tar med bilen för att man inte vet om den kommer att behövas räcker inte för avdrag.

Även avdrag för taxiresor kan under vissa begränsade förutsättningar förekomma. I två domar under 1990 har Regeringsrätten medgivit avdrag för två kvinnor vars arbetstid slutade vid trettiden på natten.

I ena fallet var avståndet till bostaden endast en kilometer. Allmänna kommunikationer saknades helt. I andra fallet skulle utnyttjande av nattbuss medföra långa väntetider på busshållplatserna. Domstolen tycks ha tagit viss hänsyn till kvinnornas påstående om rädsla och otrygghet mot bakgrund av »det ökade gatuväldet».

Tjänsteresor. Tjänsteresa innebär att man i sin ordinarie anställning har att utföra en förrättning någon annanstans än på den vanliga arbetsorten. Om man använt egen bil får man dra av 15 kr/mil. Härutöver får man också avdrag för par-

keringsavgifter enligt kvitto, men inte för parkeringsböter. Även den som har förmånsbil får göra avdrag med 8 kr/mil för bensindrivna bil och 5 kr/mil för dieseldrivna bil. Har man fått ersättning av arbetsgivaren med mindre belopp får man dra av mellanskillnaden. Även ökade levnadskostnader i samband med tjänsteresor tas upp här. Oftast har traktement och andra ersättningar utgått enligt schablon, varför avdrag inte är aktuellt.

Om man har haft kostnader för resa inom eller mellan EUs medlemsländer eller EES-länderna i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag, s k inställelseresa, föreligger rätt till skäligt avdrag för kostnaderna. Om arbetsgivaren tillhandahåller fria inställelseresor skall värdet tas upp som skattepliktig intäkt och avdrag görs med motsvarande belopp.

Arbete utomlands

Många läkare arbetar utomlands. Det finns tre olika fall som kan leda till att skatt inte tas ut i Sverige.

Ettårsregeln som innebär skattebefrielse i Sverige för utländsk lön om anställningen och vistelsen i utlandet varat minst ett år. Beskattning skall i regel ha skett i utlandet, men detta kan bortfalla om landet inte har beskattning alls av löneinkomster (t ex vissa muslimska länder). Regeln gäller inte i svensk statlig eller kommunal utlandstjänst.

Sexmånadersregeln befriar från skatt i Sverige för utländsk lön om anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader och inkomsten beskattats i verksamhetslandet. Kvitto eller intyg på erlagd skatt skall kunna uppvisas.

Dubbelbeskattningsavtal. För att flera staters sammantagna skatteanspråk inte skall leda till dubbelbeskattning av individen fördelar staterna skatterätten mellan sig i dubbelbeskattningsavtal.

När varken ettårs- eller sexmånadersregeln är tillämplig, t ex vid korttidstjänstgöring utomlands, blir någon avtalsregel tillämplig.

Avtalen skiljer på inkomster av offentlig anställning, enskild anställning, rörelse (näringsverksamhet), fritt yrke (praktiker) m m, och beskattningsrätten faller olika mellan staterna för de skilda inkomsterna.

Observera att deklareringsplikt föreligger även vid rätt till skattebefrielse samt upplysningar och utredning i form av kvitton, intyg etc måste bifogas för skattemyndighetens bedömning. Ett

gott råd inför utlandsarbete är att kontakta skattemyndigheten för att eventuellt erhålla beslut om skattejämkning samt upplysningar i övrigt angående vilken utredning som skall bifogas och om eventuella egenavgifter skall erläggas osv. Allt för att undvika obehagliga överraskningar efter hemkomsten.

Inom Norden gäller det s k **Nordiska dubbelbeskattningsavtalet**. Enligt avtalet beskattas i regel inkomst av offentlig anställning i den stat där arbetet utföres. Inkomst av enskild anställning kan beroende på förhållandena beskattas i hemviststaten eller i staten där arbetet utföres.

Många svenska läkare arbetar återkommande i Norge som kommuneleger. De erhåller dels lön på grund av anställning, dels jourersättning för legevakt. Anställningslönen följer vad som gäller beträffande offentlig anställning. Jourersättningen betraktas däremot i Norge som inkomst av självständig yrkesutövning. Sådan ersättning skall enligt huvudregeln beskattas i hemviststaten, om inte läkaren i Norge har en stadigvarande anordning som regelmässigt står till hans förfogande för att utöva verksamheten eller om läkaren vistas i Norge under tidrymd eller flera tidrymder som sammanlagt överstiger 183 dagar under en tolv månadersperiod. Inkomst av legevakt anses inte häröra från en stadigvarande anordning, vilket innebär beskattning i Sverige som hemvistland och under inkomstslaget tjänst.

EEG nr 1408/71, socialförsäkringskonvention etc

Vilka regler som skall gälla för avgiftsskyldighet för sociala förmåner vid arbete utomlands styrs av EGs regler, konvention om social trygghet eller svensk lag.

Förordning (EEG) nr 1408/71 är tillämplig på medborgare i EU/EES-land som arbetar i annat EU/EES-land än där de är bosatta. Sveriges medlemskap i EU gör att förordningens regler gäller som svensk lag och tar över både befintliga socialförsäkringskonventioner och nationell lagstiftning. Av förordningen framgår endast vilket lands socialförsäkringslagstiftning som skall gälla i ett antal olika situationer. Detta kallas för lagvalsregler och för att finna svaret måste man sedan gå till innehåll i den utpekade nationella lagens regler.

Enligt huvudregeln skall anställda omfattas av lagstiftningen i endast en medlemsstat i taget och normalt gäller ►

ANNONS

ANNONS



lagstiftningen i det land man arbetar, även om man är bosatt i annat medlemsland. Från denna huvudregel om arbetslandets lag finns förstås undantag.

Det undantag som antagligen är mest relevant för läkarkåren rör situationen att man arbetar *samtidigt* inom två eller flera EU/EES-länder. Typexemplet här är läkaren som under ledighet arbetar utomlands. Då gäller lagstiftningen i bosättningslandet. I denna situation måste den anställda inhämta intyg om tillämplig lagstiftning, *blankett E101*. Blanketten är nödvändig och om blankett saknas är risken stor att den anställda kan komma att omfattas av »fel» lands socialförsäkring eller att arbetsgivaren blir krävd på avgifter i två länder. Blankett E101 utfärdas av försäkringskassan. Blanketten lämnas till den utländske arbetsgivaren, som vid tveksamhet kan rådfråga Skattemyndigheten i Stockholm, avdelning »Riks».

Sverige har slutit **konvention om social trygghet** med ett tjugotal länder. Om EEG nr 1408/71 även är tillämplig har den förordningen alltid företrädde. Konventionerna innebär i huvudsak att anställd omfattas av socialförsäkringen i det land där hon/han arbetar. Socialavgifter betalas i arbetslandet.

I de fall svensk lag styr avgiftsskyldigheten dvs när varken EEG 1408/71 eller konvention är tillämplig, betalar den utländske arbetsgivaren inga avgifter i Sverige vid arbete utomlands. Om inkomsten skall taxeras i Sverige måste arbetstagaren betala pensionsanknutna egenavgifter och allmän löneavgift i Sverige. Inkomsten är nämligen pensionsgrundande.

Observera att de sociala avgifterna inte påverkas av var arbetstagaren skall beskattas. Skall dessa erläggas i annat land skall inkomsten deklarerars under punkt 4a i självdeklarationen, »andra skattepliktiga inkomster av tjänst som inte är pensionsgrundande». Vid minsta osäkerhet rekommenderas att man redovisar under »Övriga upplysningar», allt för att undvika obehagliga överraskningar och för lite pension. Mellan de nordiska länderna skickas kontrollavgifter.

Moms

Sjukvårdstjänster är generellt undantagna från skatteplikt, varför läkarverksamhet så gott som aldrig är skattepliktig tjänst vid beräkning av moms. Även kontroller och analyser av prov som görs som ett led i sjukvården är momsfria. Momsskyldighet är som regel inte heller aktuell om man inte deklarerar eller bort deklarerar inkomst av näringsverksamhet.

Läkare som driver näringsverksamhet och i denna debiterar arvode för intyg och utlåtande eller arbete med kliniska läkemedelsprövningar som inte har samband med patientvård skall däremot debitera och redovisa moms på arvodet, som anses som konsultarvode – exempelvis ett utlåtande till domstol i arbetsskadeärende. Något undre gränsbelopp finns inte.

I dessa fall får man givetvis lyfta av ingående moms som är hänförlig till konsultverksamheten. Vill man undvika momsredovisning tar man inte in arvodet i företaget utan tar ut det som uppdragsarvode.

Fr o m 1 januari 1997 är även all kommersiell utbildning momspliktig.

Tjänst eller näringsverksamhet, F-skattesedel

Gränsdragningen mellan tjänst och näringsverksamhet är inte alltid självklar. Likaså möjligheten att erhålla F-skattesedel.

Många läkare »hyr ut sig» via egna bolag/enskilda firmor till landstingen, direkt eller genom uthyrningsföretag. Ett av kraven för att en verksamhet skall betraktas som näringsverksamhet och att ersättningen skall betraktas som inkomst av näringsverksamhet är att verksamheten bedrivs självständigt. Faktorer som här bedöms är bland annat tillhandahållande av egen utrustning, lokal och personal, ekonomiskt risktagande, antal uppdragsgivare, valfrihet i arbetstid och prissättning. Självständigheten bedöms olika över landet. Vid prövning i högre rätt har emellertid ersättningen från landstinget eller uthyrningsföretaget hänförs till inkomst av tjänst, inte näringsverksamhet. Orsaken till detta är närmast att söka i att det brister i självständighetsrekvisitet.

F-skattesedeln är avsedd för fysiska och juridiska personer som bedriver eller kan antas komma att bedriva näringsverksamhet. Fysisk person som inehar F-skattesedel skall själv betala sin preliminära skatt och sina sociala avgifter i form av egenavgifter. Viktigt att observera är att innehav av F-skattesedel inte utgör någon garanti för vare

sig uppdragsgivaren eller näringsidkaren att ersättningen vid den kommande taxeringen eller eventuell taxeringsrevision verkligen hänförs till inkomst av näringsverksamhet.

Eftersom gränsdragningen är svår och utfallet av en bedömning kan skilja sig mellan enskilda fall samt de ekonomiska konsekvenserna kan bli avsevärda vid felbedömning rekommenderas kontakt med skatteexpertis före »start av eget företag».

Överklagande

Möjligheterna till omprövning och överklagande av taxeringsbesluten är numera utvidgade. Begäran om omprövning avseende årets deklaration kan göras till skattemyndigheten till och med år 2005.

Detta kan göras om man glömt någon uppgift eller om man är missnöjd med skattemyndighetens beslut. Liksom tidigare kan man också välja att överklaga till länsrätt. Samma långa tidsfrist gäller då. •

Författare

MARGARETA BERG/
JAN SCHÖLDSTRÖM
Läkarförbundets förhandlings-
avdelning.

• **Arbetslivsgruppen.** Arbetslivsgruppen presenterar på Läkarförbundets hemsida ett antal »recept» på positiva insatser inom arbetslivsområdet för läkare. Här finns också ett antal frågor och svar rörande läkares arbetsvillkor som kan vara intressanta att ta del av. Man kan också få en del av aktuella författningstexter samt lite lästips inom området.

Informationen finns på Läkarförbundets hemsida www.slf.se, Doktors sida, Rubrik »Arbetsliv». För att komma till Doktors sida måste du ange ditt medlemsnummer, se baksidan av ditt exemplar av Läkartidningen.

• **Remiss.** Sveriges läkarförbund har fått Xenotransplantationskommitténs betänkande »Från en art till en annan – transplantation från djur till människa» (SOU 1999:120) på remiss. Remissvar skall vara inkomna till Socialdepartementet juni 2000. Läkarförbundet önskar eventuella synpunkter senast den 1 juni 2000. Betänkandet i sin helhet finns att tillgå via länk på förbundets hemsida, www.slf.se.

Remissen handläggs på förbundet av Margareta Berg.
epost margareta.berg@slf.se.

Läkarförbundets informationsavdelning

Kontaktperson

Informationschef
Elisabeth Frostell
tel 08-790 33 94
elisabeth.frostell@slf.se