

TILL RIKSDAGEN

BESLUTAD: 2021-04-29

DNR: 3.1.1-2020-0721

RIR 2021:16

*Härmed överlämnas enligt 9 § lagen (2002:1022) om revision av statlig verksamhet
m.m. följande granskningsrapport:*

Skatteverkets arbete med att beskatta delningsekonomin

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets arbete med att beskatta delningsekonomin. Resultatet av granskningen redovisas i denna granskningsrapport. Den innehåller slutsatser och rekommendationer som avser Skatteverket och regeringen.

Riksrevisor Helena Lindberg har beslutat i detta ärende. Revisionsledare Max Dahlbäck har varit föredragande. Enhetschef Håkan Jönsson har medverkat i den slutliga handläggningen.

Helena Lindberg

Max Dahlbäck

För kännedom:

Regeringskansliet; Finansdepartementet
Skatteverket

SKATTEVERKETS ARBETE MED ATT BESKATTA DELNINGSEKONOMIN

RIKSREVISIONEN

Innehåll

Sammanfattning och rekommendationer	4
1 Inledning	7
1.1 Motiv till granskning	7
1.2 Övergripande revisionsfråga och avgränsningar	8
1.3 Bedömningsgrunder	8
1.4 Metod och genomförande	11
2 Beskattning av delningsekonomin	12
2.1 Vad är delningsekonomi?	12
2.2 Varför är delningsekonomin problematisk att beskatta?	14
2.3 Myndigheters hantering av delningsekonomin i EU och Sverige	18
2.4 Skatteverkets organisation	20
3 Information till aktörer inom delningsekonomin	23
3.1 Skatteverkets kunskap om utmaningarna inom delningsekonomin	23
3.2 Utveckling och anpassning av information	25
3.3 Uppföljning och förvaltning av information på Skatteverkets webbplats	30
4 Kontroller av aktörer inom delningsekonomin	32
4.1 Planering av kontroller av aktörer inom delningsekonomin	32
4.2 Effektivitet och likvärdighet i kontrollerna av delningsekonomin	34
4.3 Lärande och utvärdering inom Skatteverket	39
5 Slutsatser och rekommendationer	43
5.1 Information till aktörer inom delningsekonomin	43
5.2 Kontroller av aktörer inom delningsekonomin	45
5.3 Rekommendationer	47
Referenslista	49
Bilaga 1. Intervjuförteckning	53
Bilaga 2. Granskning av ärenden som berör delningsekonomi	55

Sammanfattning och rekommendationer

Riksrevisionen har granskat om Skatteverkets arbete med att beskatta delningsekonomin är effektivt. Den övergripande slutsatsen är att arbetet i huvudsak har bedrivits effektivt, men att informationen från myndigheten behöver förbättras. Till exempel kan Skatteverket göra mer för att presentera enkel information på sin webbplats som är lätt att förstå för aktörer inom delningsekonomin. Skatteverket har genomfört väl avvägda kontroller, men effektiviteten i dessa kan komma att bli begränsad på sikt.

Granskningens resultat

Skatteverket har bedrivit ett proaktivt arbete inriktat mot delningsekonomin

Skatteverket har sedan 2015 arbetat med att bevaka delningsekonomin, och har goda kunskaper om vilka utmaningar aktörer inom delningsekonomin ställs inför. Arbetet har haft som syfte att samla flera perspektiv – bland annat från myndigheter och aktörer inom delningsekonomin. Myndigheten har också arbetat för att reda ut skatterättsliga frågor samt med att vara behjälpliga och tillgängliga för att svara på frågor.

Granskningen visar att Skatteverkets kontroller har motiverats av antingen upptäckta risker eller av myndighetens behov av kunskapsinhämtning och metodutveckling. Myndigheten har samtidigt täckt en bredd av olika branscher och typer av plattformar i sina kontroller. De har även löpande utvärderat kontrollernas utfall, och genomfört andra åtgärder baserat på vad som framkommit i utvärderingar.

Skatteverket behöver se till att informationen är lätt att förstå

Skatteverkets webbplats är myndighetens primära informationskanal. Informationen som är riktad till aktörer inom delningsekonomin kan i flera avseenden förbättras. Bland annat behöver det bli tydligare vem som ska göra vad och hur. Hänvisningar till viktig ytterligare information saknas också.

I granskningen har vi också undersökt Skatteverkets information riktad till privatpersoner som har varit föremål för kontroll och skriftliga svar på frågor som skickats in till Skatteupplysningen. I kontrollärenden framgår tydligt vilken typ av underlag som efterfrågas och myndigheten har varit noga med att bifoga eventuell kompletterande information och hjälpblanketter. Däremot kan Skatteverket i sina beslut tydligare motivera hur myndigheten har värderat synpunkter och underlag som den som kontrollerats inkommit med. Svar på frågor till Skatteupplysningen

har i huvudsak gett fullgod information, men en del svar hade blivit bättre om de i större utsträckning anpassats till den specifika frågan.

Ansvar för uppföljning och förvaltning av information på webbplatsen är otydligt. Det är antingen delat eller inte alls utpekade i Skatteverkets riktlinjer och rutiner. Uppföljningen och förvaltningen kan bli mer systematisk om det finns ett tydligare utpekade ansvar.

Framtida kontrollers effektivitet beroende av ett nytt EU-direktiv

Kontrollerna av delningsekonomin har varit kostsamma att genomföra sett till antal beslut eller hur mycket i höjd skatt som Skatteverket kunnat besluta om. Därtill har det varit svårt att genomföra likvärdiga kontroller mellan olika plattformar och utförare. Den uppmärksamhet som kontrollerna har fått i media kan ha bidragit till att fler har redovisat inkomster från plattformar, men Skatteverket kan i förlängningen inte räkna med en sådan effekt.

Den 1 januari 2023 ska ett europeiskt rapporteringssystem för inkomster från digitala plattformar börja användas. Implementeringen av detta kommer att vara avgörande för i vilken utsträckning problemet med att det saknas kontrolluppgifter kan avhjälpas. Enklarest vore om uppgifterna kan användas till att förtrycka information på inkomstdeklarationen. Det nya rapporteringssystemet kommer däremot inte lösa alla problem. Systemets nytta är även bland annat begränsat av Skatteverket inte kommer ha tillgång till uppgifter om svenska utförares inkomster från svenska plattformar. Skatteverket kommer dessutom fortsättningsvis att vara hänvisade till enskilda kontrollinsatser när det gäller inbetalningar av socialavgifter och moms.

Rekommendationer

Riksrevisionen riktar följande rekommendationer till Skatteverket:

- Säkerställ att informationen om delningsekonomin på Skatteverkets webbplats ger god vägledning avseende hur inkomsterna ska deklarerars.
- Förtydliga den interna ansvarsfördelningen vad gäller förvaltning och uppföljning av information på Skatteverkets webbplats.

Riksrevisionen riktar följande rekommendationer till regeringen:

- Verka för att information som inrapporteras i det nya rapporteringssystemet kan förtryckas i inkomstdeklarationen.
- Utred möjligheterna att låta det nya rapporteringssystemet omfatta även svenska utförare vid svenska plattformar.

1 Inledning

1.1 Motiv till granskning

Delningsekonomi har blivit ett populärt begrepp för att beskriva olika typer av upplägg för att hyra, dela eller låna varor i stället för att själv äga dem. Även vissa upplägg som gör det möjligt att ta del av tjänster kan räknas in i begreppet. Under de senaste åren har ett stort antal plattformar för delningsekonomi etablerats i Sverige. Några av de största plattformarna finns inom uthyrning av bostad, persontransport och leverans.

Det finns ingen vedertagen definition av vilken typ av verksamheter och transaktioner som ingår i delningsekonomin. Viktiga kännetecken är dock att det rör sig om en digital marknadsplats samt att det föreligger ett trepartsförhållande mellan en köpare, en utförare och en plattform. Detta skiljer delningsekonomin från de traditionella förhållandena mellan säljare och köpare eller mellan arbetsgivare och arbetstagare. Trepartsförhållandet gör det svårt för aktörer inom delningsekonomin, och ibland även för Skatteverket, att veta vem som ska betala in till exempel moms och socialavgifter, eller vilka inkomster som ska redovisas och hur det ska göras.

Skatteverket har konstaterat att dagens skatteregler går att tillämpa för att beskatta delningsekonomin, men att det innebär flera utmaningar. Förutom att trepartsförhållandet ställer Skatteverket inför nya rättsliga frågeställningar, har Skatteverket dessutom sämre möjligheter än vanligtvis till kontroll. En anledning till detta är att utförare och köpare i många fall är skyldiga att själva redovisa skatter och avgifter, vilket bidrar till att tillförlitligheten i uppgifterna minskar. Därtill är utförarna många och små. Skatteverkets sämre kontrollmöjligheter gör det svårare att kontrollera aktörer inom samma bransch på ett neutralt sätt.

Delningsekonomin är i flera avseenden svår att passa in i dagens regelverk, vilket försvårar för samtliga inblandade. Skatteverket möter därför särskilda utmaningar när det kommer till att informera om skatteregler och genomföra kontroller av aktörer. Skillnader i efterlevnaden av skatteregler mellan delningsekonomin och den traditionella ekonomin har skapat en skillnad i faktisk skattesats, vilket innebär att konkurrensen snedvrids till fördel för aktörer inom delningsekonomin.¹ I förlängningen riskerar den snedvridna konkurrensen att undergräva skattesystemets legitimitet. Det är därför av stor vikt att Skatteverket arbetar effektivt med att se till att regelefterlevnaden ökar i delningsekonomin.

¹ Skatteverket, *Delningsekonomi – kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – slutrapport*, 2016.

1.2 Övergripande revisionsfråga och avgränsningar

Den övergripande revisionsfrågan i granskningen är om Skatteverkets åtgärder för att beskatta delningsekonomin är effektiva. För att besvara den övergripande revisionsfrågan har vi ställt två delfrågor:

1. Har Skatteverkets insatser för att informera om skatteregler underlättat för aktörer verksamma inom delningsekonomin att redovisa rätt skatter och avgifter?
2. Har Skatteverket genomfört kontroller av aktörer verksamma inom delningsekonomin som gjort det möjligt att på ett effektivt sätt upptäcka och korrigera fel inom delningsekonomin?

Granskningen omfattar det arbete som Skatteverket har genomfört inom ramen för det myndigheten kallar delningsekonomi. Skatteverket har definierat delningsekonomi som ”transaktioner där underutnyttjade tillgångar säljs, hyrs ut, byts, samägs eller samutnyttjas, huvudsakligen via en digital marknadsplats som inbegriper en tillhandahållare, utförare och en konsument. Det kan även handla om erbjudanden av tjänster.”²

Granskningen omfattar Skatteverkets arbete från att myndigheten började bevaka delningsekonomin 2015 fram till och med februari 2021. Andra aspekter av delningsekonomin, såsom arbets- och konsumenträtt, omfattas inte av granskningen.³

1.3 Bedömningsgrunder

I statens budget finns mål som riksdagen har antagit för utgiftsområde 3 Skatt, tull och exekution. Målet är att ”säkerställa finansieringen av den offentliga sektorn och bidra till ett väl fungerande samhälle för allmänhet och företag [...]”.⁴ För att myndigheterna inom utgiftsområdet ska kunna uppnå målet krävs att allmänhet och företag har ett högt förtroende för det svenska skattesystemet. Skatteverket bidrar till målet för utgiftsområdet genom att bland annat ”fortsatt prioritera insatser för att säkerställa enhetlighet och rättssäkerhet i verksamheten”.⁵ För att målet för utgiftsområdet ska kunna uppfyllas behöver Skatteverket och andra myndigheter inom utgiftsområdet enligt skatteutskottet bedriva ett aktivt och långsiktigt arbete med att stärka förtroendet för verksamheterna.⁶

Skatteutskottet har lyft fram att en del i detta arbete är att via god service underlätta för allmänhet och företag att göra rätt för sig. Enligt utskottet bör alla som kommer i kontakt med myndigheterna få enhetlig och rättssäker behandling

² Skatteverket, *Delningsekonomi – kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – slutrapport*, 2016, s. 8.

³ Se till exempel SOU 2017:24 och SOU 2017:26 som tar upp dessa aspekter av delningsekonomin.

⁴ Prop. 2020/21:1, utgiftsområde 3, s. 6, bet. 2020/21:SkU1, rskr. 2020/21:93.

⁵ Prop. 2020/21:1, utgiftsområde 3, s. 17.

⁶ Bet. 2020/21:SkU1, rskr. 2020/21:93.

samt att regelverk och rutiner bör vara så enkla som möjligt. Skatteutskottet har även lyft fram att kontroller och sanktioner som bland annat syftar till att se till att regelverken följs är en viktig del i det förtroendeskapande arbetet.⁷

Skatteverkets huvudsakliga uppgift enligt myndighetens instruktion är att "fastställa och ta ut skatter, socialavgifter och andra avgifter så att en riktig uppbörd kan säkerställas".⁸ Att medborgare och företag har ett högt förtroende för Skatteverket är en förutsättning för att myndigheten ska kunna utföra sitt uppdrag och säkerställa finansieringen av den offentliga sektorn på ett effektivt sätt.

1.3.1 Information till aktörer inom delningsekonomin

Delningsekonomin typiska trepartsförhållande gör det svårare för både privatpersoner och företag att veta vilka regler som omfattar dem, och varför. Det är därför särskilt viktigt att Skatteverkets information avseende vilka regler som gäller motsvarar de utmaningar som aktörer inom delningsekonomin ställs inför.

Skatteverket har ett övergripande uppdrag om att tillhandahålla behovsanpassad, lättillgänglig och kvalificerad information.⁹ Därtill fick Skatteverket ett särskilt uppdrag 2019 på initiativ av skatteutskottet att förbättra information och service till köpare och säljare inom delningsekonomin.¹⁰ Syftet var att "förenkla administrationen och säkerställa att skatteinbetalning sker på ett korrekt sätt".¹¹

Eftersom delningsekonomin är ett relativt nytt fenomen bedömer Riksrevisionen att ett första steg för att kunna underlätta för aktörerna att göra rätt är att identifiera vilka utmaningar aktörer inom delningsekonomin ställs inför. Vidare behöver Skatteverket se till att mottagarna förstår hur de ska agera på informationen. Detta innefattar bland annat att informationen är lätt att hitta och användbar för mottagaren. Därtill behöver Skatteverket kontinuerligt följa upp och förvalta information för att säkerställa att den svarar mot aktörernas behov.

Riksrevisionens bedömning av om Skatteverkets information har underlättat för aktörer baseras därför på följande kriterier.

Skatteverket ska ha:

- identifierat vilka utmaningar delningsekonomin ställer aktörerna inför.
- utvecklat och anpassat informationen i syfte att underlätta för aktörerna att göra rätt, vilket innefattar att informationen ska vara
 - lätt att hitta, användbar och begriplig
 - korrekt och lämna så lite tolkningsutrymme som möjligt.

⁷ Bet. 2017/18:SkU1, rskr. 2017/18:78.

⁸ 1 § förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket.

⁹ 11 § förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket.

¹⁰ Regleringsbrev för budgetåret 2019 avseende Skatteverket.

¹¹ Bet. 2018/19:SkU1, s. 15, rskr. 2018/19:84.

- följt upp och förvaltat information kontinuerligt genom att analysera användbarhet och om möjligt effekter på aktörerna.

1.3.2 Kontroller av aktörer inom delningsekonomin

Skatteverket har konstaterat att det finns en skillnad i faktisk skattesats mellan delningsekonomin och den traditionella ekonomin. Detta beror till viss del på att Skatteverket inte har samma möjligheter att genomföra kontroller av delningsekonomin, främst på grund av att tillgången till kontrolluppgifter är dålig.¹² Därför är det viktigt att Skatteverkets kontrollinsatser har genomförts på ett sätt som gjort det möjligt att upptäcka och korrigera fel på ett effektivt sätt.

Kontroller och sanktioner syftar till att förstärka och upprätthålla normer samt se till att regelverken följs.¹³ Kontrollverksamheten ska inriktas på områden där kontrollerna uppnår bästa möjliga effekt och där risken för fusk och fel är hög.¹⁴ Kontrollverksamheten ska därtill vara legitim, trovärdig, bred och allmänt känd.¹⁵

Riksrevisionen bedömer att Skatteverket behöver ha planerat och genomfört kontroller som utgått från analyser av var risken för fel är störst samt beaktat behovet av kunskapsinhämtning för att säkerställa att kontrollerna uppnår bästa möjliga effekt. Därtill behöver Skatteverket ha beaktat trovärdigheten i sina kontroller genom att se till att kontrollerna genomförts på ett kostnadseffektivt sätt och likvärdigt mellan olika plattformar och utförare. Med tanke på att delningsekonomin är ett nytt fenomen är det även viktigt att Skatteverket har haft en väl fungerande struktur för att ta hand om erfarenheter och lärdomar från kontrollerna.

Riksrevisionens bedömning av om Skatteverkets kontroller har gjort det möjligt att på ett effektivt sätt upptäcka och korrigera fel baseras därför på följande kriterier.

Skatteverket ska ha:

- planerat och genomfört kontroller av delningsekonomin som
 - utgått från en analys av vilka områden som har störst risk för fusk och fel
 - beaktat myndighetens behov av kunskapsinhämtning och metodutveckling
 - säkerställt en bredd avseende vilka områden som kontrolleras.
- sett till att kontrollerna genomförts på ett kostnadseffektivt sätt och likvärdigt mellan olika plattformar och utförare.
- utvärderat genomförda kontroller i syfte att förbättra framtida åtgärder.

¹² Skatteverket, *Delningsekonomi – kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – slutrapport*, 2016.

¹³ Prop. 2019/20:1, utgiftsområde 3, s. 12, bet. 2019/20:SkU1, rskr. 2019/20:89.

¹⁴ Regeringsbeslut Fi2019/04080/S3.

¹⁵ Skatteverket, *2018–2020 Verksamhetsplan för Skatteverket*, 2017.

1.4 Metod och genomförande

I arbetet med granskningen har vi genomfört intervjuer med anställda vid Skatteverket. De flesta intervjuer har genomförts med anställda från olika delar av myndighetens skatteavdelning. Vi har även genomfört intervjuer med anställda vid rätts-, kundmötes- och storföretagsavdelningarna. De vi har intervjuat har haft olika roller, och har innefattat personer med ett strategiskt ansvar för verksamheten, handläggare, rättsliga experter och analytiker. Vi har även intervjuat ansvariga för frågor som rör delningsekonomi vid Finansdepartementet.

Därtill har vi genomfört intervjuer med företrädare för plattformsföretag samt fackföreningar som organiserar arbetstagare inom branscher där delningsekonomin finns. Se bilaga 1 för en intervjuförteckning. Inga intervjuer med utförare har genomförts inom ramen för granskningen.

I arbetet med granskningen har vi tagit del av underlag från Skatteverket. Underlagen för att besvara den första delfrågan består av rutiner och riktlinjer för Skatteverkets kontakter med privatpersoner och företag. Underlagen för att besvara den andra delfrågan består av rapporter och dokumentation av genomförda kontroller samt planeringsdokument för skatteavdelningens arbete.

Vi har även tagit del av 32 ärenden från kontroller av utförare inom delningsekonomin samt 60 ärenden från Skatteupplysningen dit privatpersoner och företag har skickat skriftliga frågor som rör delningsekonomin. Vi har analyserat ärendena i syfte att besvara den första delfrågan. Se bilaga 2 för en mer utförlig beskrivning av vilka ärenden vi tagit del av samt vår bedömning av dessa. Vi har även undersökt och analyserat den information som Skatteverket presenterar på sin webbplats om delningsekonomi.

Granskningen har genomförts av en projektgrupp bestående av Max Dahlbäck och Amina Peco. Hedvig Garcia-Fraile Wurnell (praktikant) har också bidragit i arbetet. Eleonor Kristoffersson, professor i skatterätt vid Örebro universitet, har varit referensperson och lämnat synpunkter på såväl ett granskningsupplägg som ett utkast till granskningsrapport.

Företrädare för Regeringskansliet (Finansdepartementet) och Skatteverket har fått tillfälle att faktagranska och i övrigt lämna synpunkter på ett utkast till granskningsrapport.

2 Beskattning av delningsekonomin

I det här kapitlet ger vi en bakgrund till vilka problem som finns med att beskatta delningsekonomi, och vad svenska och europeiska myndigheter hittills har gjort.

Ett första problem är att det inte finns någon vedertagen definition av vad delningsekonomi är, och att det är svårt att uppskatta dess omfattning. I Sverige går dagens skatteregler att tillämpa på delningsekonomin, men hur det ska ske i det enskilda fallet är svårt att förutsäga. Till skillnad från vissa andra europeiska länder har Sverige inte infört någon särskild lagstiftning för beskattning av delningsekonomin, men flera myndigheter har haft uppdrag på området. På europeisk nivå kommer ett gemensamt rapporteringssystem för inkomster från plattformar att införas.

I slutet av kapitlet finns även en beskrivning av vilka delar av Skatteverkets organisation som berörs av arbetet med att beskatta delningsekonomin.

2.1 Vad är delningsekonomi?

Det finns ingen vedertagen definition av vad som ingår i begreppet delningsekonomi. Begreppet delningsekonomi är brett och plattformarna finns inom flera olika branscher. Problemen med en tydlig definition är en av flera anledningar till att det är svårt att uppskatta delningsekonomin storlek.

2.1.1 Det saknas en tydlig definition av vad delningsekonomi är

Begreppet delningsekonomi är förhållandevis nytt och används ibland synonymt med de överlappande begreppen gigeekonomi och plattformsekonomi. Begreppet har för många fått både positiva och negativa konnotationer. Bland en del företag har det till exempel blivit populärt att marknadsföra varor eller tjänster som att de är en del av delningsekonomin.

I den här granskningen undersöker vi Skatteverkets arbete med vad myndigheten kallar delningsekonomi. Skatteverket har tidigare definierat delningsekonomi som "transaktioner där underutnyttjade tillgångar säljs, hyrs ut, byts, samägs eller samutnyttjas, huvudsakligen via en digital marknadsplats som inbegriper en tillhandahållare, utförare och en konsument. Det kan även handla om erbjudanden av tjänster."¹⁶ Skatteverkets definition är bred, och täcker in många olika typer av transaktioner. Viktiga kännetecken är att det är fråga om en digital

¹⁶ Skatteverket, *Delningsekonomi – kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – slutrapport*, 2016, s. 8.

marknadsplats och att det finns ett trepartsförhållande mellan tillhandahållare (plattform), utförare och konsument.¹⁷

Flera av de plattformar som har berörts av Skatteverkets granskningar av delningsekonomin kan även beskrivas som delar av gigekonomin. Med gigekonomi avses olika former av kortare tillfälliga arbeten som en uppdragstagare åtar sig att genomföra åt en uppdragsgivare.¹⁸ Sådana uppdrag kan ofta genomföras genom någon typ av digital plattform.

Plattformsekonomi är ett tredje närbesläktat begrepp, som används för att beskriva olika typer av ekonomisk verksamhet som bedrivs genom någon form av digital plattform. Definitionen tar därmed sikte på den tekniska lösningen snarare än vad den används för.¹⁹ I begreppet inkluderas ibland även olika typer av tjänster för matchning mellan uppdragstagare och uppdragsgivare, och företag som erbjuder hjälp med fakturering för privatpersoner, så kallade egenanställningsföretag.

2.1.2 Delningsekonomin finns i många olika branscher

Under de senaste åren har delningsplattformar tillkommit inom många olika branscher. Plattformarnas storlek varierar mycket. Vissa plattformar ägs av stora internationella företag, andra har lanserats av nystartade små företag och i vissa fall av ideella organisationer.

De flesta plattformar är inte knutna till ett specifikt geografiskt område, vilket har gjort det möjligt för plattformsföretag att expandera snabbt i olika länder. Som exempel på tjänster eller branscher i Sverige kan nämnas plattformar för:

- uthyrning av bostad, under längre eller kortare perioder
- taxi och samåkning (persontransport)
- uthyrning av bil, båt eller andra privata tillgångar
- leverans och transport, till exempel att leverera mat eller forsla bort skräp
- finansiella tjänster, till exempel förmedling av lån mellan privatpersoner och så kallad gräsrotsfinansiering.

2.1.3 Det är svårt att uppskatta delningsekonomin storlek

Det är av flera anledningar svårt att uppskatta hur många personer eller företag som kan sägas ingå i delningsekonomin, eller hur mycket den omsätter i Sverige. Ett problem är avsaknaden av en tydlig definition, och oavsett vilken definition som används finns gråzoner gentemot den traditionella ekonomin. Andra

¹⁷ Nationalencyklopedins definition av delningsekonomi ställer exempelvis inte krav på att transaktionen sker över en digital marknadsplats. Se Nationalencyklopedin, "Delningsekonomi", hämtad 2021-02-19.

¹⁸ Ofta talar man om olika typer av gig-arbete. Forte har i en forskningsöversikt skilt på tre olika typer: kvalificerat arbete online, okvalificerat arbete online samt fysiskt arbete offline. Se Forte, *Arbetsvillkor och arbetsförhållanden inom gigekonomin. En kunskapsöversikt*, 2020, s. 10.

¹⁹ Se till exempel Unionen, Plattformsekonomin och den svenska partsmodellen, 2016, s. 20.

anledningar är att delningsekonomin finns inom många olika branscher och att den i flera fall kan överlappa den informella ekonomin, som inte registreras hos myndigheter och inte genererar någon skatt.

Det har gjorts flera försök att uppskatta hur stor del av arbetskraften i Sverige som har utfört uppdrag eller har försökt få uppdrag via plattformar. Olika undersökningar har däremot kommit fram till mycket olika resultat. De stora skillnaderna i undersökningarnas resultat beror både på hur de har valt att definiera delningsekonomi och på vilken metod de använt för att nå de svarande.

I en statlig utredning ställdes frågan 2017 till medlemmar i webbpanel, och av dem som svarade hade 4,5 procent försökt få uppdrag via digitala plattformar under det senaste året. Av dem hade strax över hälften också utfört sådant arbete.²⁰ En annan undersökning genomförd av brittiska forskare kom däremot fram till att det i Sverige kan vara upp till fem gånger så vanligt – 24 procent som försökt hitta arbete och 12 procent som utfört det.²¹ En tredje undersökning genomförd av fackförbundet Unionen har däremot kommit fram till ett betydligt lägre resultat. Unionen kom fram till att endast cirka en procent av arbetskraften hade sålt tjänster via digitala plattformar under det senaste året.²²

2.2 Varför är delningsekonomin problematisk att beskatta?

Bestämmelserna om inkomstskatt, socialavgifter och moms finns i olika regelverk och följer olika kriterier, och hur de relaterar till varandra kan te sig komplext och svårnavigerat. Därtill kommer att delningsekonomin typiska trepartsförhållande skiljer sig från de traditionella tvåpartsförhållandena mellan arbetsgivare och arbetstagare respektive säljare och konsument. Det är inte självklart vilken roll respektive aktör har vid en transaktion, samtidigt som det är avgörande för vem som ska redovisa och betala skatter och avgifter. Hur det förhåller sig mellan aktörerna inom delningsekonomin beror på utformningen av avtalet på respektive plattform.

2.2.1 Samtliga parter kan bli skyldiga att betala socialavgifter

Ett vanligt problem när det gäller beskattning av delningsekonomin är att det inte är tydligt vem som har ansvar för sådant som arbetsgivare i normalfallet sköter åt sina anställda. Det handlar bland annat om vem som är skyldig att betala socialavgifter.

Arbetsgivare är skyldiga att varje månad göra avdrag för skatt och betala socialavgifter i form av arbetsgivaravgifter på sina anställdas inkomster och

²⁰ SOU 2017:24, s. 203–206.

²¹ Uni Europa, "Size of Sweden's 'Gig Economy' revealed for the first time. Around 700,000 crowd workers in Sweden", 2016, hämtad 2021-02-19.

²² Kvarntorp, "Gigjobbare kan ha rätt till sjuklön", 2020-08-25.

förmåner till Skatteverket.²³ Skatterättsligt finns inga krav på ett traditionellt anställningsförhållande för att dessa skyldigheter ska uppstå. Skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter omfattar ”den som utger avgiftspliktig ersättning”.²⁴ Ersättningen kan avse bland annat löner, arvoden eller förmåner.²⁵ Den som omfattas av skyldigheten ska också lämna månatliga individuppgifter eller årliga kontrolluppgifter till Skatteverket.²⁶ Uppgifterna ligger till grund för beskattning av arbetstagarens inkomst av tjänst och kommer förtryckta på arbetstagarens inkomstdeklaration.

Skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter gäller för ersättningar som betalas till uppdragstagare, anställda eller näringsidkare som inte har F-skatt. Den som bedriver näringsverksamhet och har F-skatt ansvarar själv för att betala socialavgifter.²⁷

Plattformer kan vara ansvariga för att betala arbetsgivaravgifter om de har inflytande över arbetet

Plattformsföretaget kan i vissa fall vara utgivare av avgiftspliktig ersättning, vilket innebär att de är ansvariga för att betala arbetsgivaravgifter. Skatteverket gör vid behov bedömningar av enskilda plattformar. Avgörande för Skatteverkets bedömning av om plattformsföretaget är utgivare av ersättning är hur stort inflytande företaget har gällande exempelvis vilka arbeten som ska utföras och hur. Hur betalningen till utföraren genomförs är också av betydelse.²⁸

Skatteverket har i två fall beslutat att plattformsföretag var utgivare av ersättning och därmed skyldiga att betala arbetsgivaravgifter. Skatteverket motiverade ett av besluten med att plattformen hade förutbestämda maxpriser, hade utfärdat kvitton till kunderna samt hade möjligheten att begränsa antalet uppdrag utföraren fick.²⁹ Plattformen har sedan Skatteverkets beslut lagt ned den delen av sin verksamhet i Sverige, och beslutet har inte överklagats.

Utförare som har F-skatt ansvarar för inbetalning av skatter och avgifter

Om utförarna har F-skatt ansvarar de själva för att betala socialavgifter. För att få F-skatt krävs att utföraren bedriver näringsverksamhet, vilket i sin tur kräver att

²³ Skyldigheten för arbetsgivaren att göra avdrag för skatt regleras i 10 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter regleras i 2 kap. 1 § socialavgiftslagen (2000:980).

²⁴ 2 kap. 1 § socialavgiftslagen (2000:980).

²⁵ 2 kap. 10 § socialavgiftslagen (2000:980).

²⁶ Skyldigheten att lämna kontrolluppgifter finns angiven i 15 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

²⁷ Beroende på företagsform betalas dessa antingen i form av egenavgifter (fysisk person) eller arbetsgivaravgifter (juridisk person).

²⁸ E-post från företrädare för Skatteverket, 2021-03-30.

²⁹ Skatteverket, *Omprövningsbeslut Raiser Operations BV*, 2018. Se även Skatteverket, *Beslut Heetch Sweden*, 2019.

arbetet bedrivs självständigt, yrkesmässigt och med vinstsyfte.³⁰ Yrkesmässighet betyder att utföraren ska bedriva verksamheten regelbundet, varaktigt och med en viss omfattning.

Om utföraren bedriver näringsverksamhet är denna bland annat skyldig att upprätta bokföring. De uppgifter som Skatteverket får tillgång till för att beskatta verksamheten rapporteras av utföraren själv, vilket förutsätter att utföraren är väl insatt i vilka skyldigheter som följer av att bedriva näringsverksamhet.

Flera plattformsföretag har knutit ett så kallat egenanställningsföretag till sig. I dessa fall avtalar utföraren med egenanställningsföretaget om vilka uppdrag de ska vara avtalspart för och låter företaget fakturera plattformsföretaget. Egenanställningsföretaget har F-skatt och blir plattformsföretagets juridiska motpart, samt ansvarar då för att göra avdrag för skatt och betala arbetsgivaravgifter för utföraren.³¹

Köparens ansvar beror på storleken på ersättningen

Om plattformsföretaget inte är utgivare av ersättning och utföraren saknar F-skatt kan köparen i vissa fall vara utgivare av ersättning för genomfört arbete. Köparens skyldigheter är då beroende av ersättningens storlek (tabell 1).

Vanligtvis behöver den som köper en tjänst inte fundera över om den som utför tjänsten har F-skatt eller inte eller hur mycket man har betalat. Detta bidrar till att många som köper tjänster av utförare inom delningsekonomin har dålig kännedom om reglerna. Därtill känner köpare och utförare i många fall inte till varandra, vilket kan bidra till att det råder osäkerhet kring vem som har rapporteringsskyldighet. Sammantaget innebär detta att det finns stor risk för låg rapporteringsgrad.

Tabell 1 Köpares och utförares skyldigheter då utföraren saknar F-skatt, efter ersättningens storlek per år

Ersättning (kronor)	Köparens ansvar	Utförares ansvar
0–999	Inga skyldigheter	Redovisa ersättningen i inkomstdeklarationen
1 000–9 999	Lämna kontrolluppgift	Betala egenavgifter, redovisa ersättningen i inkomstdeklarationen
10 000–	Göra skatteavdrag, betala arbetsgivaravgifter, lämna arbetsgivardeklaration ^a	Redovisa ersättningen i inkomstdeklarationen

^a Särskilda regler gäller om utföraren har ett företag men inte är registrerad för F-skatt. Om utföraren bedriver enskild näringsverksamhet behöver köparen lämna en förenklad arbetsgivardeklaration. Om utföraren i stället har ett aktieföretag (juridisk person) måste köparen registrera sig som arbetsgivare och lämna en arbetsgivardeklaration.

Källa: Skatteverket, "Anlita en privatperson", hämtad 2021-02-16. Egen sammanställning.

³⁰ 13 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229). Att det ska finnas ett vinstsyfte anses följa av kravet på förvärvsverksamhet.

³¹ Skatteverket, "Att jobba som egenanställd", hämtad 2021-02-19.

2.2.2 Både utförare och plattform kan vara skyldiga att betala moms

En annan fråga som kan vara svår för många plattformsföretag och utförare är om moms ska betala för de tjänster som förmedlas via plattformen och i så fall av vem. I vanliga fall är säljaren ansvarig för att betala moms, oavsett om denna är en privatperson eller ett företag.³² Beroende på omständigheterna kan dock både utförare och plattform betraktas som säljare av tjänsten. För att en utförare ska vara skyldig att betala moms krävs också att denna är en beskattningsbar person.

Plattformen är antingen säljare av tjänsten eller bara av förmedlingen av den
Skatteverket gör vid behov bedömningar av omständigheterna kring respektive plattform i syfte att klargöra vem som ska betala moms. Utföraren har antingen sålt en tjänst till plattformen, som därefter sålt den vidare till kunden, eller så har utföraren sålt en tjänst till kunden, samtidigt som plattformen har sålt förmedlingen av den till utföraren.

Om bedömningen är att plattformen har sålt tjänsten är plattformen skyldig att betala moms för tjänsten. För att plattformsföretaget ska anses ha sålt tjänsten ska plattformen enligt Skatteverket ha kontroll över tillhandahållandet av tjänsten till köparen och framstå som dess motpart. Det handlar till exempel om att plattformen avgör vem som ska utföra tjänsten och bestämmer priset samt att kvitto eller bokningsbekräftelse innehåller plattformens namn. I momshänseende jämföras därmed plattformen med en återförsäljare.

I den andra situationen är plattformen enbart skyldig att betala moms för förmedlingen av tjänsten, till exempel för eventuell provision som utföraren har betalat till plattformen. För att det ska gälla krävs att plattformen inte har något intresse av innehållet i avtalet som slutits mellan köpare och utförare.³³

Skyldighet att betala moms förutsätter att utföraren bedriver verksamhet fortlöpande

Utföraren har antingen sålt tjänsten till plattformen eller till köparen, och kan vara skyldig att betala moms för försäljningen. För att det ska gälla krävs dock även att utföraren är en beskattningsbar person.

En beskattningsbar person är en fysisk eller juridisk person som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet, oberoende av verksamhetens syfte och resultat.³⁴ Den ekonomiska verksamheten ska syfta till att kontinuerligt och med viss frekvens erbjuda varor eller tjänster. Enligt Skatteverket bedriver inte en person som säljer, hyr ut eller på annat sätt utnyttjar sina privata tillgångar normalt sett ekonomisk verksamhet. Om en person vidtar aktiva åtgärder för att få intäkter kan

³² Av 1 kap. 2 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) framgår att den som omsätter varan eller tjänsten som huvudregel är skattskyldig för mervärdesskatt.

³³ Skatteverket, "Förmedling av tjänster i eget eller i annans namn, mervärdesskatt", hämtad 2021-02-19.

³⁴ 4 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200).

det däremot innebära en annan bedömning. Det finns ingen beloppsgräns för när en verksamhet övergår till ekonomisk verksamhet.³⁵

Skatteverket har i ett antal beslut kopplade till utförare på plattformar som förmedlat persontransport kommit fram till att vissa utförare ska betala moms. I besluten motiverade Skatteverket utförarnas skyldighet att betala moms med att plattformen inte tog någon ekonomisk risk kopplad till utförarnas verksamhet, att utförarna ägde sina bilar samt att utförarna valde när de ville ta körningar. Utförarna hade då också rätt att göra avdrag för ingående moms för den provision som de betalade till plattformen.³⁶

I ett ställningstagande har Skatteverket också gjort en bedömning av skyldighet att betala moms vid rumshyrning. Ställningstagandet har bland annat varit vägledande för beslut om beskattning av inkomster från uthyrning av bostäder via plattformar. I ställningstagandet redogör Skatteverket för när uthyrningen går att likställa vid hotellrörelse och därmed bli momspliktig. Momspliktig rumsuthyrning innefattar ett tillhandahållande av tillfälligt boende samt att boendet marknadsförs till dygns- eller veckopris alternativt erbjuder typiska tjänster för en hotellrörelse. Verksamheten ska därtill inte vara av obetydlig omfattning. Skatteverket har dragit en gräns för detta vid fler än 16 uthyrda veckor och en omsättning som överstiger 50 000 kronor exklusive moms.³⁷

2.3 Myndigheters hantering av delningsekonomin i EU och Sverige

Den växande delningsekonomin är i flera avseenden svår att passa in i de regelverk för skatter som finns idag. Flera initiativ har tagits från myndigheter på olika nivåer för att både undersöka i vilken utsträckning delningsekonomin kräver nya regelverk och hur sådana skulle kunna utformas.

2.3.1 EU kommer införa ett nytt gemensamt rapporteringssystem

Europeiska rådet har antagit ett direktiv som innehåller krav på att medlemsstaterna inför ett gemensamt rapporteringssystem för inkomster från delningsplattformar.³⁸ I det nya systemet kommer digitala plattformar vara skyldiga att lämna uppgifter om utförares inkomster från försäljning av varor och tjänster via plattformarna. Informationen från plattformarna kommer delas automatiskt mellan

³⁵ Skatteverket, "Ekonomisk verksamhet", hämtad 2021-02-23. Beskattningsbara personer med en omsättning på högst 30 000 kronor under beskattningsåret är skattebefriade. Skattebefrielsen förutsätter också att omsättningen inte har överstigit 30 000 kronor något av de två närmast föregående beskattningsåren (9 d kap. 1 § mervärdesskattelagen [1994:200]).

³⁶ Skatteverket, *Omprövningsbeslut Raiser Operations BV*, 2018.

³⁷ Skatteverket, "Skatteplikt vid rumsuthyrning i hotellrörelse, mervärdesskatt", 2021-02-23; Skatteverket, *Slutrapport för kontroller av uthyrning av privatbostäder inkomstår 2015*, 2017.

³⁸ EUT L 104, 3.22.2021, s.1, Celex 32021L0514.

medlemsländernas skattemyndigheter och användas för beskattning av verksamhet som förmedlas via plattformarna. Hur kraven i EU:s direktiv kommer att implementeras i svensk lagstiftning har ännu inte meddelats av regeringen.

2.3.2 Olika länder har hanterat delningsekonomin på olika sätt

I Sverige har ingen särskild ny lagstiftning hittills tagits fram för att hantera delningsekonomin. Vissa andra EU-länder har däremot valt att införa särskild lagstiftning. Estland, Frankrike och Danmark har inrättat eller är på väg att inrätta olika former av rapporteringssystem genom vilka plattformar blir skyldiga att skicka in uppgifter om inkomster från plattformar till skattemyndigheterna.³⁹

I flera större europeiska städer har regler införts för registrering och beskattning av plattformar för uthyrning av privatbostäder.⁴⁰ Ett annat exempel på nya regelverk specifika för plattformar finns i Estland, där en förenklad inkomstdeklaration för inkomster från plattformar för persontransport har tagits fram.⁴¹

2.3.3 Flera initiativ från regeringen har berört delningsekonomi

Även om Sverige inte har infört några särskilda regler för delningsekonomi eller plattformar så har delningsekonomin utveckling under de senaste åren berörts av flera initiativ från regeringen och statliga myndigheter.

Skatteverket fick 2016 i uppdrag att kartlägga delningsekonomin i Sverige och utreda vilka skatterättsliga konsekvenser den skulle få. Skatteverket redovisade sina slutsatser i två rapporter, och pekade på att delningsekonomin visserligen kan beskattas med dagens skatteregelverk, men att det för de flesta är svårt att veta hur.⁴² Skatteverket pekade även på att det i de kontroller som genomförts av utförare inom delningsekonomin fanns tecken på stora mängder fel.

I anslutning till uppdraget till Skatteverket lät regeringen även utreda om konsumenters och enskildas rättigheter togs tillvara i delningsekonomin med gällande regelverk.⁴³

Arbetsmiljöverket och Myndigheten för Arbetsmiljökunskap har under de senaste åren haft uppdrag från regeringen kopplade till hur arbetsmiljön påverkas av nya sätt att organisera arbete.⁴⁴ Arbetsmiljöverket har därefter fått i uppdrag att

³⁹ Ogembo och Lehdonvirta, "Taxing Earnings from the Platform Economy: An EU Digital Single Window for Income Data?", 2020, s. 7–26.

⁴⁰ Vázquez m.fl., "The battle against vacation rentals spreads beyond Madrid", 2019-04-01; Finck, "Digital Regulation: Designing a Supranational Legal Framework for the Platform Economy", 2017.

⁴¹ Pantazatou, "Taxation of the sharing economy in the EU", 2018.

⁴² Skatteverket, *Kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – delrapport*, 2016; Skatteverket, *Delningsekonomi – Kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – slutrapport*, 2016.

⁴³ SOU 2017:26.

⁴⁴ Regeringsbeslut A2018/00929/ARM; Arbetsmiljöverket, *Nya sätt att organisera arbete – betydelsen för arbetsmiljö och hälsa*, 2018.

genomföra en tillsynsinsats med inriktning på nya sätt att organisera arbete.⁴⁵ Inom ramen för insatsen har Arbetsmiljöverket fattat flera beslut om att olika delningsplattformar i arbetsrättslig bemärkelse ska ses som arbetsgivare för de utförare som genomför uppdrag via plattformarna.⁴⁶

Skatteverket fick även under 2019 ett särskilt uppdrag om att förbättra information och service till köpare och säljare inom delningsekonomin. I uppdraget ingick bland annat att Skatteverket skulle förenkla administrationen och undersöka hur digitalt och administrativt stöd för delningsekonomin kunde utvecklas.⁴⁷

Regeringen, Centerpartiet och Liberalerna har i en gemensam överenskommelse aviserat att en avdragsrätt ska införas för personer som hyr ut personlig egendom.⁴⁸ Det finns däremot ingen närmre information om hur avdraget ska utformas eller när det kommer att införas. Regeringen har även tillsatt en utredning för att undersöka möjligheter att förenkla skattereglerna för egenföretagare.⁴⁹ Flera problem som beskrivits i Skatteverkets rapporter om delningsekonomi har varit viktiga motiv till utredningen.⁵⁰

2.4 Skatteverkets organisation

Skatteverket är en av de största myndigheterna i Sverige, och arbetet med delningsekonomin berör flera delar av organisationen. De flesta kontroller genomförs av skatteavdelningen, ofta med hjälp av information som kommer Skatteverket automatiskt till del via arbetsgivare och banker.

2.4.1 Skatteverket är en av Sveriges största myndigheter

Skatteverket har cirka 10 400 anställda och har kontor på ett hundratal orter.⁵¹ Myndigheten har bland annat ansvar för att fastställa och ta in skatter, folkbokföringen, registrera bouppteckningar och för vissa borgenärsuppgifter.⁵²

Skatteverkets verksamhet är organiserad i tio avdelningar. Det mesta av arbetet kopplat till beskattning av delningsekonomin har bedrivits av skatteavdelningen. Skatteavdelningen ansvarar för beskattning av privatpersoner och små- och

⁴⁵ Regeringsbeslut A2018/01348/ARM.

⁴⁶ Dessa beslut har även överklagats och har vid tiden för rapportens publicering ännu inte avgjorts i domstol. Se Arbetsmiljöverket, *Delrapport 2020 för regeringsuppdraget om tillsynsinsats med inriktning på nya sätt att organisera arbete*, 2020.

⁴⁷ Regeringsbeslut Fi2019/00810/S3. Uppdraget kom till efter att riksdagen ställt sig bakom ett krav i en motion om att ett sådant arbete skulle inledas, bet. 2018/19:SkU1, rskr. 2018/19:84.

⁴⁸ Socialdemokraterna. *Utkast till sakpolitisk överenskommelse mellan Socialdemokraterna, Centerpartiet, Liberalerna och Miljöpartiet de gröna*, s. 8.

⁴⁹ Dir. 2019:102. *Förenklade skatteregler för att underlätta och främja egenföretagande*. Beslut vid regeringssammanträde den 19 december 2019.

⁵⁰ Intervju med företrädare för Regeringskansliet, 2020-12-16.

⁵¹ Skatteverket, *Årsredovisning för 2020*, 2021, s. 114.

⁵² Förordning (2017:154) med instruktion för Skatteverket.

medelstora företag. Ansvar för att beskatta större företag finns på en särskild storföretagsavdelning, som även bland annat ansvarar för att genomföra handräckningar när Skatteverket tar hjälp av skattemyndigheter i andra länder.

Utöver skatte- och storföretagsavdelningarna berör den här granskningen i viss utsträckning även Skatteverkets rättsavdelning, kommunikationsavdelning samt kundmötesavdelning. Kundmötesavdelningen ansvarar bland annat för driften av myndighetens webbplats och för Skatteupplysningen som besvarar allmänna frågor från privatpersoner och företag.

2.4.2 Skatteavdelningen består av åtta enheter som i huvudsak följer en tematisk uppdelning

Merparten av de anställda vid skatteavdelningen finns vid fem tematiskt uppdelade skatteområdesenheter. Där finns skattehandläggare som genomför kontroller och revisioner. Skatteverkets arbete med beskattning av delningsekonomin återfinns främst inom de skatteområdesenheter som arbetar med frågor rörande osund konkurrens, men även inom enheter som arbetar med frågor rörande privata händelser samt med frågor kring att starta, utveckla och driva företag.

Utöver skatteområdesenheterna finns tre stödenheter inom skatteavdelningen: stöd- och urvalsenheten, tjänsteutvecklingsenheten och controllerenheten. Stöd- och urvalsenheten ansvarar för analys, urval och metodstöd åt avdelningens operativa verksamhet. Tjänsteutvecklingsenheten ansvarar för att driva utveckling av myndighetens digitala tjänster på skatteområdet. Controllerenheten ansvarar för planering av avdelningens verksamhet samt uppföljning och rapportering av avdelningens verksamhet och ekonomi.

2.4.3 Skatteavdelningens kontrollverksamhet

Skatteavdelningen genomför varje år ett stort antal kontroller av privatpersoners inkomstdeklarationer. 2020 fattade Skatteverket drygt 785 000 beslut om vilken skatt privatpersoner ska betala som innebar manuell handläggning i någon utsträckning.⁵³

I kontrollerna uppmärksammas både avsiktliga och oavsiktliga fel. De allra flesta kontroller genomförs som skrivbordskontroller där Skatteverkets handläggare ber enskilda att inkomma med uppgifter och underlag. Handläggarna har även möjlighet att begära in uppgifter från banker eller andra myndigheter. I vissa fall genomförs kontroller av privatpersoners inkomstdeklarationer även genom besök eller som en del av en revision av till exempel ett företag.

⁵³ Uppgiften avser antal grundbeslut som krävde viss manuell handläggning. Skatteverket, *Årsredovisning för Skatteverket 2020, 2021*, s. 190.

En stor del av den information som Skatteverket använder för att fastställa privatpersoners skatt kommer till myndigheten från banker och arbetsgivare i system som i stor utsträckning är automatiserade. Skatteverket kan inkludera mycket av den informationen förtryckt i privatpersoners deklarationer, vilket innebär en väsentlig förenkling eftersom enskilda inte själva behöver leta upp och lämna rätt information.

En privatpersons inkomstdeklaration kan kontrolleras av flera anledningar. Många väljs ut för kontroller genom automatiserade riskbaserade urval riktade mot områden eller fenomen som Skatteverket har identifierat i sitt riskhanteringsarbete.⁵⁴ Andra deklarationer väljs automatiskt ut för kontroll om individen har fyllt i uppenbart oriktiga uppgifter. Kontroller kan även vara resultat av tips som kommer in till myndigheten. Skatteverket genomför även i mindre utsträckning slumpmässiga kontroller.⁵⁵

⁵⁴ Se även Riksrevisionen, *Automatiserat beslutsfattande i staten – effektivt, men kontroll och uppföljning brister*, 2020.

⁵⁵ Skatteverket, *Årsredovisning för Skatteverket 2020, 2021*, s. 2.

3 Information till aktörer inom delningsekonomin

I detta kapitel besvarar vi frågan om huruvida Skatteverkets information har underlättat för aktörer verksamma inom delningsekonomin att redovisa rätt skatter och avgifter.

Granskningen visar att Skatteverket har god kunskap om vilka aktörerna inom delningsekonomin är och vilka utmaningar de ställs inför. Den information som Skatteverket lämnat på sin hemsida och sina beslut har däremot i vissa fall varit svår att förstå. Granskningen visar också att ansvaret för uppföljning och förvaltning av information på webbplatsen är otydligt.

3.1 Skatteverkets kunskap om utmaningarna inom delningsekonomin

Skatteverket behöver bilda sig en uppfattning om vilka utmaningar aktörerna inom delningsekonomin ställs inför för att kunna ta fram information som underlättar för dem. Granskningen visar att Skatteverket har bedrivit ett aktivt arbete för att ta reda på vilka utmaningar aktörer inom delningsekonomin ställs inför. Myndigheten har samtidigt fått kunskap om vilka hinder de själva ställs inför.

3.1.1 Aktivt arbete med att ta reda på vilka utmaningar aktörer inom delningsekonomin ställs inför

Skatteverket har använt flera metoder för att kartlägga vilka som är aktörerna inom delningsekonomin och vilka utmaningar de ställs inför. Arbetet har varit inriktat på att dels komma i direktkontakt med aktörer, dels samla kunskap om dem via kartläggningar eller kontroller.

För att få mer kunskap om plattformsföretag och vilka behov av information som finns, har Skatteverket främst haft direktkontakt med företagen. I vissa fall har företagen tagit initiativ till kontakten och i andra fall har det varit Skatteverket. Skatteverket har deltagit i och anordnat konferenser, workshoppar och möten samt utfört utredningar av vissa plattformsföretag för att lära sig mer om deras verksamhet. Flera plattformsföretag uppger att kontakten med Skatteverket har fungerat bra och att deras kontakter med myndigheten har underlättats av att de samordnats av en kontaktperson. Flera plattformsföretag har även berättat att de upplevt företrädare för Skatteverket som lyhörda och intresserade av att hitta lösningar.⁵⁶

⁵⁶ Intervjuer med företrädare för Yestr, 2020-11-02, företrädare för Plattformsföretagen, 2020-11-11 och företrädare för Bolt, 2020-12-21.

Att komma i kontakt med utförare har däremot varit svårare för Skatteverket. Om det vittnar även fackförbund som organiserar arbetstagare inom branscher där delningsekonomin är framträdande. Svårigheten i att komma i kontakt med utförare beror bland annat på att uppdrag som förmedlas via plattformarna ofta är korta och att det inte finns någon given mötesplats för utförarna. Dessutom är viss verksamhet som förmedlas via plattformarna förknippad med en stor osäkerhet om vad som är tillåtet enligt olika lagar och regelverk, vilket kan göra utförarna än mindre benägna att ta kontakt med fackförbund eller myndigheter.⁵⁷

Skatteverket har gjort vissa försök att komma i kontakt med utförare för att få deras perspektiv. Skatteverket har anordnat och bjudit in utförare till att delta i bland annat workshoppar.⁵⁸ Via kartläggningar och i vissa fall kontroller av utförare verksam på olika plattformar har Skatteverket också kunnat bilda sig en uppfattning om vilka utförarna är.

3.1.2 Skatteverket möter många hinder när det kommer till att informera aktörer om deras skyldigheter

Skatteverket har ställts inför flera utmaningar när det kommer till att se till att aktörer förstår vilka regler som gäller och vad som förväntas av dem. I vissa utredningar har Skatteverket identifierat anledningar till att personer har gjort fel. Det handlar till exempel om att utförarna är ovana att deklarerat eller att det finns bristande kunskaper om vad som gäller. Av utredningarna framkommer även att vissa utförare inte har deklarerat inkomster från plattformar eftersom de bedömt risken för upptäckt som låg.⁵⁹ Utredningarna resulterar vanligtvis i att Skatteverket behöver uppdatera information på webbplatsen och verka för regelförenklingar.

Företrädare för Skatteverket menar att många personer förväntar sig att pengar som kommer in på kontot är beskattade. Detta bidrar till att de inte aktivt söker information. Därtill verkar plattformsföretag och utförare i många fall förvänta sig att informationen på webbplatsen ska vara skraddarsydd utefter deras situation, något företrädare för Skatteverket menar inte är möjligt.⁶⁰ Ett plattformsföretag uppger att ingen av deras användare klickar sig vidare till länkar som leder till Skatteverkets webbplats eftersom informationen är svår att ta till sig.⁶¹

Enligt företrädare för Skatteverket har myndigheten arbetat för att beskattning ska bli en självklar del av processen att sälja tjänster eller hyra ut egendom genom att till exempel uppmana plattformsföretag att ha information från Skatteverket på

⁵⁷ Intervjuer med företrädare för Unionen, 2020-10-13 och Transportarbetareförbundet, 2020-10-16.

⁵⁸ E-post från företrädare för Skatteverket, 2020-11-13.

⁵⁹ Skatteverket, *Slutrapport för kontroller av UberPop-förare inkomstår 2015, 2017*; Skatteverket, *Slutrapport för kontroller av uthyrning av privatbostäder inkomstår 2015, 2017*.

⁶⁰ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-13.

⁶¹ Intervju med företrädare för Yepstr, 2020-11-02.

sin plattform.⁶² Ett problem är dock att inte alla plattformsföretag är intresserade av en sådan lösning. I minst ett fall har ett plattformsföretag därtill felaktigt informerat utförare om att verksamheten är fri från beskattning.⁶³

3.2 Utveckling och anpassning av information

För att aktörer inom delningsekonomin ska kunna ta till sig information från Skatteverket behöver informationen bland annat vara lätt att hitta, begriplig och användbar. Därtill ska informationen vara korrekt. Granskningsvisar att Skatteverkets information inte alltid når upp till dessa krav.

3.2.1 Skatteverket har samlat information om delningsekonomin på sin webbplats, men få hittar dit

Sedan 2016 har Skatteverket successivt samlat information om delningsekonomin på myndighetens webbplats under en flik. Antalet besök på sidan är lågt, men har ökat något över tid.

Skatteverket har valt att kalla fliken ”delningsekonomi, internethandel med mera”.⁶⁴ Under fliken finns nio underkategorier med två tillhörande tjänster. Underkategorierna varierar i omfång. En innehåller väldigt specifik information om vilka skatteregler som gäller vid försäljning av måltider från en privatbostad, en annan innehåller information om hur hobbyverksamhet beskattas.⁶⁵

Skatteverket har utöver fliken på sin webbplats två tjänster kopplade till delningsekonomin:

- en beräkningshjälp för uthyrning av bostad där utförare kan fylla i uppgifter om bostaden och uthyrningen; tjänsten räknar därefter fram hur stort belopp som utföraren ska ta upp i deklarationen.
- en guide där utförare som har haft inkomster från gig, tillfälliga arbeten eller kortare uppdrag kan ledas rätt i hur inkomsterna ska beskattas.

Antalet besök till underkategorierna har under 2020 varit lågt, med några undantag (tabell 2). De flesta flikar har bara haft 10–30 besök per dag, något som flera intervjuade företrädare för Skatteverket menar är lågt.⁶⁶ Myndighetens medarbetare stod för sammanlagt sex procent av besöken. Antal besök i månaden har ökat något över tid. Det går dock inte att utläsa en tydlig trend av fler besök under tiden för deklaration (mars–maj).

⁶² Intervjuer med företrädare för Skatteverket, 2020-10-28 och 2020-11-13.

⁶³ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-13.

⁶⁴ Skatteverket har gjort vissa förändringar av sidan under granskningens gång. Innan den 26 januari 2021 hette fliken enbart ”Delningsekonomi”. Se Skatteverket, ”Delningsekonomi, internethandel med mera”, hämtad 2021-04-16.

⁶⁵ Skatteverket håller på att se över informationen under fliken. Läs mer i avsnitt 3.3.2.

⁶⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-12-03.

Tabell 2 Genomsnittligt antal besök i månaden under 2020 fördelat på respektive underkategori och tjänst

Underkategori/tjänst	Genomsnittligt antal besök i månaden ^a
Hyra ut privatbostad ^b	11 545
Hobby	5 697
Beräkningstjänst hyra ut privatbostad ^b	4 902
Hyra ut tillgångar som bil, båt med mera	951
Köp, försäljning och spel på internet ^b	858
Loppmarknader	652
Sälja tjänster och gigga	581
Sälja måltider från din privatbostad	412
Byta tjänster	349
Guide sälja tjänster och gigga	261
Köra personer mot betalning i privat bil	248

Anmärkningar: ^a Skatteverket beräknar antal besök med hjälp av webbkakor, där ett nytt besök registreras om personen varit inaktiv i över en halvtimme. ^b Den nuvarande informationen eller tjänsten lades upp under 2020. Uppgifterna gäller för de hela månader då informationen eller tjänsten varit tillgänglig.

Källa: Skatteverket.

De flesta besökare hittar till sidorna antingen via en extern sökmotor eller via andra sidor på Skatteverkets webbplats. Därefter kommer sociala medier.⁶⁷

En delförklaring till de låga besökstalen kan vara att Skatteverket i stället för att använda välkända namn på plattformar har valt att använda omskrivningar, såsom till exempel att "köra personer mot betalning i privat bil". Enligt företrädare för myndigheten beror det bland annat på att man inte velat riskera att peka ut enskilda plattformsföretag.⁶⁸ Det finns också en risk för att plattformsföretag ändrar sin verksamhet och att informationen på webbplatsen därmed inte längre är tillämplig.⁶⁹

Företrädare för Skatteverket är medvetna om de låga besökstalen för vissa underkategorier och att många inte hittar till informationen på webbplatsen. Skatteverket har haft som ambition att få till lösningar där information om skatteregler finns tillgänglig via plattformarnas egna webbplatser.⁷⁰

⁶⁷ E-post från företrädare för Skatteverket, 2021-02-05.

⁶⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-13.

⁶⁹ E-post från företrädare för Skatteverket, 2021-03-30.

⁷⁰ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-12-03.

3.2.2 Informationen på webbplatsen har utvecklats i takt med att Skatteverket identifierat ett behov

Skatteverket ska prioritera innehåll utifrån ett konstaterat behov för mottagarna, enligt myndighetens riktlinje. Bedömningen av huruvida ett behov finns kan grunda sig i att målgruppen själv upplever det eller att Skatteverket ser en möjlighet att förhindra fel.⁷¹ Skatteverket identifierade ett behov av att publicera information om delningsekonomi under arbetet med regeringsuppdraget 2016. Enligt företrädare för Skatteverket var det främst information om uthyrning av privatbostad och persontransport som var aktuellt då. Det kom även in frågor från aktörer om vilka regler som gällde och hur de skulle tolkas.⁷²

Det finns flertalet anledningar till att Skatteverket har bedömt det som angeläget att publicera ny information:

- Skatteverket har i kontroller av inkomster från plattformar upptäckt att många gör fel.
- Skatteverket har fått in frågor som berör nya plattformar, alternativt själva upptäckt att nya plattformar har dykt upp på marknaden.
- Skatteverket har noterat att felaktig information gällande en viss företeelse förekommer på olika forum på internet.

Det mest omfattande arbete Skatteverket har genomfört var när beräkningshjälpen för uthyrning av privatbostad togs fram. Skatteverket tog fram ett antal hypotetiska användare och analyserade sedan vilka åtgärder myndigheten kunde vidta för att förenkla för dem. Enligt företrädare för Skatteverket var detta arbete lyckat eftersom myndigheten bland annat fick insikter om att regler som enligt dem var relativt enkla kunde uppfattas som komplexa.⁷³ Innan beräkningshjälpen lanserades genomförde myndigheten även användartester.⁷⁴

När Skatteverket tar fram innehåll till webbplatsen sätter myndigheten ihop en arbetsgrupp som består av representanter från flera avdelningar. Det kan i vissa fall handla om tolv personer. Det är tre personer som utgör kärnan av arbetsgruppen och ansvarar för att producera innehållet. Kärnan består av en faktaägare, en redaktör och en ux-designer.⁷⁵ Hela arbetsgruppen har tillsammans beslutanderätt om vad som ska publiceras och på vilket sätt. Det framgår inte av riktlinjerna om det finns några krav på vilka funktioner som bör vara representerade, bortsett från kärnan.⁷⁶ Att många internt har möjlighet att

⁷¹ Skatteverket, *Riktlinje för innehåll i kundens digitala möte med Skatteverket*, 2019.

⁷² Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-13.

⁷³ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-10-27.

⁷⁴ E-post från företrädare för Skatteverket, 2020-11-13.

⁷⁵ En ux-designer (eng. *User Experience*) arbetar med att förbättra användarnas upplevelse av en tjänst eller produkt.

⁷⁶ Skatteverket, *Arbetsmetodik för innehåll i kundens digitala möte med Skatteverket*, 2019.

lämna synpunkter inför att information publiceras på webbplatsen bidrar till att flera perspektiv lyfts.

3.2.3 Skatteverket kan förbättra information om delningsekonomi på myndighetens webbplats

Som en del av granskningen har Riksrevisionen undersökt om information om delningsekonomi på Skatteverkets webbplats underlättar för aktörer att göra rätt. Granskningen visar att informationen kan förbättras främst genom att tydliggöra vad som förväntas av mottagaren.

Informationen under de olika flikarna om delningsekonomi varierar mycket i omfång och detaljeringsgrad. Information om och beräkningshjälpen för uthyrning av privatbostad innehåller utförliga instruktioner för hur den som ska redovisa skatt ska gå till väga.⁷⁷ På flera ställen, till exempel i informationen om loppmarknader och för uthyrning av personbilar via bildelning, framgår det däremot inte hur mottagaren av informationen förväntas agera.⁷⁸ I flera fall använder Skatteverket formuleringar utan någon tydligt angiven aktör. I dessa fall skulle ett tydligare mottagarperspektiv kunna göra texten mer användbar. Vissa sidor har därtill information som refererar till datum som passerat och flikar som inte finns.

Det saknas även enhetlighet i hur informationen presenteras, vilket gör sidorna svåröverskådliga och kan försvåra för mottagaren av informationen att hitta vad den söker. Det handlar om att informationen i de olika underkategorierna inte är uppställd på samma sätt och inte innehåller samma typ av information. Rubriker, textutor, punktlistor och undermenyer används i olika utsträckning och i olika syften. I vissa fall saknas även hänvisningar till var mottagaren kan hitta mer information.

3.2.4 Information i ärenden från kontrollverksamheten är bra, men skulle kunna bidra mer till att det blir rätt nästa gång

Riksrevisionen har granskat 32 ärenden där Skatteverket har kontrollerat utförares inkomster från plattformar.⁷⁹ En övergripande iakttagelse är att informationen som Skatteverket lämnat har fungerat väl. Skatteverket behöver dock bli bättre på att motivera delar av sina beslut.

När Skatteverket inleder ett kontrollärende skickar myndigheten ut en förfrågan till den som ska utredas. En förfrågan innehåller frågor och begäran om underlag. De förfrågningar som Riksrevisionen granskat har överlag varit tydligt formulerade. De har innehållit utförliga instruktioner för hur utförarna ska ta fram underlag

⁷⁷ Skatteverket, "Hyra ut privatbostad", hämtad 2021-03-17; Skatteverket, "Beräkningshjälp när du hyr ut din privatbostad", hämtad 2021-03-17.

⁷⁸ Skatteverket, "Loppmarknader", hämtad 2021-03-17; Skatteverket "Hyra ut tillgångar som bil, båt med mera", hämtad 2021-03-17.

⁷⁹ Se bilaga 2.

från plattformarna. Skatteverket har också bifogat ytterligare information och hjälpblanketter när det varit aktuellt.

Skatteverket har haft mer information om utförarna från vissa plattformar, vilket har underlättat handläggningen för myndigheten och minskat bördan för den som utretts. Skatteverket har då med större säkerhet kunnat driva ärendet och personen som utretts har inte behövt inkomma med lika många underlag.

Flera utförare vars inkomster från plattformar för persontransport har kontrollerats har i kommunikationen med Skatteverket hävdade att de blivit felinformerade om sina skyldigheter. De har uppgett att plattformarna gett dem felaktig information om vilka regler som gäller, och i ett fall att även Skatteverket har gjort det. I flera av dessa ärenden har Skatteverket i sitt beslut inte tydliggjort varför den informationen har varit felaktig, utan enbart konstaterat att det inte stämmer. På liknande sätt har Skatteverket inte närmre motiverat varför underlag som skickats in av den som kontrollerats inte har bedömts som tillräckliga för att olika typer av avdrag ska kunna medges.

3.2.5 Oftast fullgod information om delningsekonomi från Skatteupplysningen

Riksrevisionen har granskat Skatteverkets svar på 60 skriftliga frågor som kommit in till Skatteupplysningen som berör olika plattformar.⁸⁰ Riksrevisionens bedömning är att Skatteupplysningen för de flesta frågor lämnat fullgod information till dem som hör av sig med frågor kopplade till delningsekonomin. Det finns i de allra flesta fall information på Skatteverkets webbplats som besvarar frågorna, och Skatteupplysningens svar har ofta bestått av att hänvisa till och vid behov anpassa den informationen till den som hör av sig. I vissa fall behöver däremot svaret i större utsträckning anpassas till den ställda frågan.

Merparten av ärendena består av frågor från privatpersoner om huruvida inkomster från plattformar är skattepliktiga, och hur de ska hantera dessa i sin inkomstdeklaration. Det finns däremot exempel på många andra typer av frågor, som till exempel handlar om bokföring, möjligheter till avdrag och momsplikt. Kopplat till plattformar som förmedlar boende kommer det även frågor om folkbokföring och samordningsnummer.

Vissa svar tyder däremot på att det finns möjligheter till förbättringar. Det finns exempel på ärenden där Skatteupplysningens handläggare har svarat genom att kopiera information från Skatteverkets webbplats. Vi bedömer att svaret skulle ha blivit avsevärt bättre om det i större utsträckning anpassades till den specifika frågan.

⁸⁰ Se bilaga 2.

En utmaning för Skatteupplysningen är att många av de frågor som kommer in är specifika för en särskild plattform, och att det är svårt för Skatteupplysningen att ge exakta svar om vad som gäller för just den plattformen.⁸¹

3.3 Uppföljning och förvaltning av information på Skatteverkets webbplats

Skatteverket behöver kontinuerligt följa upp och förvalta informationen för att säkerställa att mottagare finner den användbar. Granskningen visar att det inte görs någon systematisk uppföljning och att ansvaret inte är tydligt utpekat. Vissa delar av Skatteverkets utveckling av information på webbplatsen har satts på paus i väntan på införande av ett nytt EU-direktiv.

3.3.1 Ansvaret för förvaltning och uppföljning av webbplatsen är otydligt

Skatteverket har en riktlinje för hur myndigheten ska skapa, leverera och förvalta innehåll på webbplatsen. Syftet med riktlinjen är bland annat att tydliggöra roller och ansvar samt att bidra till att innehållet håller hög kvalitet avseende användbarhet och tillgänglighet. Enligt riktlinjen ska myndigheten mäta, analysera och testa innehållet och utifrån den kunskapen löpande förbättra innehållet.⁸²

En gång per år ska innehållsansvariga gå igenom innehållet på Skatteverkets webbplats för att se till att det inte förekommer några felaktiga uppgifter och för att komma med förslag på förbättringar. Innehållsansvaret delas mellan tre personer: en sakkunnig från verksamheten, en representant från rättsavdelningen och en redaktör. Respektive person har ett utpekat ansvar, men det saknas någon som har ett övergripande ansvar. Ansvaret är dessutom delvis överlappande, vilket kan skapa en osäkerhet kring vem som slutligen bär ansvar. Till exempel ansvarar den sakkunniga för att innehållet är "korrekt [...] ur ett faktaperspektiv", medan representanten från rättsavdelningen ansvarar för att "innehållet är juridiskt korrekt".⁸³

Det finns inget i Skatteverkets riktlinje som reglerar från vem och hur synpunkter ska inhämtas efter att innehållet på webbplatsen är publicerat. Synpunkter på innehållet efter publicering kan nå Skatteverket på olika sätt. Det finns till exempel möjlighet att lämna synpunkter direkt via webbplatsen.

Skatteupplysningen har webbplatsen som sitt primära verktyg när privatpersoner eller företag ringer eller mejlar. Skatteupplysningen kan därför snabbt upptäcka om informationen på webbplatsen inte är tillräcklig och fånga upp vanligt förekommande frågor. Ansvariga på Skatteupplysningen gör en bedömning om huruvida inkomna frågor borde föranleda någon åtgärd från Skatteverket och tar

⁸¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-06.

⁸² Skatteverket, *Riktlinje för innehåll i kundens digitala möte med Skatteverket*, 2019.

⁸³ Skatteverket, *Riktlinje för innehåll i kundens digitala möte med Skatteverket*, 2019, s. 11.

därefter frågan vidare. Skatteupplysningen är ibland med i arbetsgruppen inför att nytt innehåll publiceras.⁸⁴

3.3.2 Väntan på besked från EU och regeringen har satt viss utveckling av webbplatsen på paus

Hur Skatteverket går vidare med tjänste- och informationsutveckling av webbplatsen är till viss del beroende av EU-direktivet som ställer krav på ett gemensamt rapporteringssystem för inkomster från delningsplattformar (avsnitt 2.3.1). Skatteverket har påbörjat sin planering för hur myndigheten ska hantera informationsutbytet. Myndigheten kommer bland annat behöva ta fram tjänster som bidrar till att plattformsföretagen kan uppfylla kraven på att lämna uppgifter till grund för beskattningen.⁸⁵ Rapporteringsskyldigheten kommer förhoppningsvis möjliggöra förtrycka uppgifter och därmed minska behovet av viss typ av information. Myndigheten behöver därför göra en avvägning av om det är lönt att fortsätta med annan utveckling.⁸⁶

På Skatteverket pågår ett arbete med att se över fliken som innehåller information om delningsekonomin. Skatteverket har via sin omvärldsbevakning och i kontakter med plattformsföretag identifierat att det behövs nytt innehåll. I samband med det kommer myndigheten även se över det övriga innehållet.⁸⁷ Översynen innefattar att se över användarbeteende och ta vara på tidigare synpunkter. Arbetet har nyligen påbörjats.⁸⁸

⁸⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-06.

⁸⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-26.

⁸⁶ Intervjuer med företrädare för Skatteverket, 2020-11-26 och 2020-11-27.

⁸⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-12-03.

⁸⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2021-01-22.

4 Kontroller av aktörer inom delningsekonomin

I det här kapitlet besvarar vi frågan om huruvida Skatteverkets kontroller av aktörer inom delningsekonomin på ett effektivt sätt har gett möjlighet att upptäcka och korrigera fel.

Granskningen visar att Skatteverket i sin planering av kontrollerna har tagit hänsyn till både risker och myndighetens behov av kunskapsinhämtning, såväl som vikten av en bred kontrollverksamhet. Den sammantagna effekten av kontrollerna är dock svårbedömd. Ett nytt EU-direktiv kan däremot innebära bättre förutsättningar för att genomföra kontroller. Granskningen visar även att Skatteverket löpande har utvärderat kontrollerna och i anslutning till dem genomfört andra åtgärder.

4.1 Planering av kontroller av aktörer inom delningsekonomin

Skatteverket behöver i sin planering av kontroller av aktörer inom delningsekonomin utgå från en analys av vilka områden som har störst risk för fusk och fel samt beakta myndighetens behov av kunskapsinhämtning och metodutveckling. Myndigheten behöver därtill säkerställa en bredd avseende vilka områden som kontrolleras. Granskningen visar att både kunskapsinhämtning och metodutveckling har varit viktiga aspekter i planeringen samt att Skatteverket motiverat större kontrollinsatser baserat på upptäckta risker. Granskningen visar också att Skatteverket har säkerställt en bredd genom att kontrollera olika former av delningsekonomi, trots att denna än så länge endast bidrar med en marginell andel av skatteintäkterna.

4.1.1 Kunskapsinhämtning och metodutveckling har motiverat mindre kontrollinsatser

Skatteverkets kontrollinsatser av aktörer inom delningsekonomin har genomförts av delvis olika anledningar. Insatserna har genomförts vid olika tillfällen och har motiverats var för sig. Det har inte funnits någon beslutad plan för vilka kontroller av aktörer inom delningsekonomin som ska genomföras, eller på vilka grunder de ska väljas.

Skatteverket har inrättat en särskild funktion inom skatteavdelningen som ska undersöka nya risker och skattefenomen. Funktionens arbete bedrivs vid sidan av skatteavdelningens ordinarie kontrollverksamhet och har i uppdrag att undersöka nya risker, företeelser och tillvägagångssätt kopplade till skatteavdelningens

områden.⁸⁹ Funktionen har möjlighet att undersöka fenomen som i dagsläget inte nödvändigtvis har några större effekter på samhällsnivå, men som ändå kan vara viktiga för Skatteverket att få fördjupad kunskap om. Det kan handla om att Skatteverket behöver få en bild av ett fenomenens omfattning, hur det relaterar till dagens skatteregler eller vilka metoder som kan användas för kontroller eller andra åtgärder.⁹⁰

Funktionen leds av en koordinator från skatteavdelningens stöd- och urvalsenhet och bemannas även med 25–30 skattehandläggare från andra delar av skatteavdelningen. Funktionen genomför undersökningar inom olika områden, och under åren 2015–2020 har flera av dem haft en koppling till delningsekonomi.⁹¹

Granskningarna som funktionen för nya risker har genomfört av delningsekonomin har haft flera delmotiv. De viktigaste har handlat om att reda ut juridiska frågeställningar eller ligga till grund för utveckling av nya tjänster.⁹² Insatserna har i många fall varit myndighetens första kontakt med de delvis nya affärsmodeller som plattformarna använt sig av.⁹³

Granskningarna från funktionen för nya risker har därmed inte utgått från någon analys av var det finns störst risk för fusk och fel. Vilka undersökningar som funktionen ska genomföra bestäms i dialog mellan projektgrupp, den analytiker som är ansvarig för funktionen och andra analytiker vid stöd- och urvalsenheten. Det saknas däremot tydlig planering för funktionens verksamhet, och några riktlinjer för vilka urvalsgrunder som ska användas när granskningar väljs finns inte.⁹⁴

4.1.2 Upptäckta risker har motiverat större kontrollinsatser

Skatteverket har även genomfört två större kontrollinsatser av utförare inom delningsekonomin efter att myndigheten upptäckt mer omfattande problem. Insatserna avsåg persontransport och uthyrning av privatbostad. Insatserna genomfördes då inom myndighetens reguljära kontrollverksamhet.

2013 uppmärksammade taxibranschen Skatteverket på att plattformar för persontransport hade etablerat sig på den svenska taximarknaden. Kontrollerna av utförare som Skatteverket genomförde motiverades utifrån att plattformarna kunde bidra till osund konkurrens på området.⁹⁵ 2017 genomförde Skatteverket nya kontroller av utförare i samband med att en ny plattform hade etablerat sig på den svenska taximarknaden.

⁸⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-27.

⁹⁰ Skatteverket, *Från idé till undersökning. Nya risker 2019*, 2020.

⁹¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-10-22 och 2020-11-20.

⁹² Till exempel Skatteverket, *Gränsfinansiering. Kartläggning och problemområden*, 2017; Skatteverket, *Egenanställningsföretag. Kartläggning av företagssektorn*, 2016.

⁹³ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-13.

⁹⁴ E-post från företrädare för Skatteverket, 2021-01-29.

⁹⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-05.

En viktig anledning till att arbetet prioriterades var att Skatteverket 2016 fick i uppdrag från regeringen att kartlägga delningsekonomin omfattning och hur skatteregler kunde tillämpas på den.⁹⁶ Som en del av regeringsuppdraget 2016 genomförde Skatteverket bland annat ett antal pilotutredningar av personer som hyrt ut sin bostad via plattformar. Skatteverket valde att gå vidare med fortsatt granskning under två år som en följd av att myndigheten identifierat att en hög andel personer hade deklarerat fel.⁹⁷

4.1.3 Skatteverket har varit måna om att visa att även inkomster från delningsekonomin ska beskattas

De kontroller som Skatteverket genomfört av delningsekonomin har på flera sätt bidragit till en bredd i myndighetens kontrollverksamhet. Att myndigheten över huvud taget lägger resurser på att granska delningsplattformar kan ses som ett första steg i det. Kontrollerna måste nämligen ställas i relation till ytterligare kontroller av andra riskområden, som därmed inte kan genomföras. Kontroller av inkomster från delningsekonomin har genomförts trots att kontrollerna kan vara svåra eller tidsödande. Det signalerar att det inte går att räkna med att komma undan beskattning av inkomster från okonventionella källor.

Att Skatteverket varit måna om att åstadkomma en bredd i kontrollverksamheten syns även på de kontrollinsatser som genomförts av myndighetens funktion för nya risker. Majoriteten av kontrollerna har genomförts i större kontrollinsatser mot inkomster från plattformar för uthyrning av privatbostad respektive persontransport. Funktionen för nya risker har däremot med sina undersökningar även täckt in flera andra branscher, såsom hämtning av sopor och avfall och leverans av hämtmat.⁹⁸ Granskningarna har även omfattat inkomster från plattformar för gräsrotsfinansiering och egenanställningsföretag.⁹⁹

4.2 Effektivitet och likvärdighet i kontrollerna av delningsekonomin

Riksrevisionens utgångspunkt är att Skatteverkets kontroller av delningsekonomin ska ha genomförts kostnadseffektivt och enhetligt mellan olika plattformar och utförare. Granskningen visar att Skatteverkets kontroller av delningsekonomin har genomförts på ett kostnadsineffektivt sätt. Kontrollerna har ofta krävt omfattande förberedelser och de uppgifter Skatteverket haft tillgång till har varit av låg kvalitet. Därtill har handläggningen varit komplicerad, även om den varit enklare än

⁹⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-10-27.

⁹⁷ Skatteverket, *Slutrapport för kontroller av uthyrning av privatbostäder inkomstår 2015, 2017*, s. 5; intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-10-27.

⁹⁸ E-post från företrädare för Skatteverket, 2020-08-20.

⁹⁹ Skatteverket, *Gräsrotsfinansiering. Kartläggning och problemområden*, 2017, Skatteverket, *Egenanställningsföretag. Kartläggning av företeelsen*, 2016.

i många andra kontroller av oredovisade inkomster. Den stora mediala uppmärksamhet som vissa kontroller har fått kan dock ha lett till positiva effekter för att minska oredovisade inkomster inom delningsekonomin. Ett nytt EU-direktiv kan dessutom innebära bättre förutsättningar för att beskatta delningsekonomin.

4.2.1 Två större kontrollinsatser utgör majoriteten av kontrollerna

Sedan 2016 har Skatteverket genomfört kontroller av utförare som har haft inkomster från plattformar som har lett till beslut om ändrad skatt. De två större kontrollinsatserna bestod av kontroller av inkomster från uthyrning av privatbostad och kontroller av inkomster från persontransport. Insatserna genomfördes 2016–2019.¹⁰⁰ Övriga insatser, i huvudsak genomförda av funktionen för nya risker, har endast bidragit till ett mindre antal beslut.

Tabell 3 Antal kontroller, beslut samt höjd skatt i kontrollinsatser som riktats mot utförare inom delningsekonomin, 2016–2019

	Antal kontroller	Antal beslut	Höjd skatt, mnkr ^a
Uthyrning av privatbostad	960	775	27,0
Persontransport	937	902	18,4
Övriga insatser ^b	76	40	1,8
Totalt	1 973	1 717	47,2

Anmärkningar: En person kan ha varit föremål för flera kontroller och beslut. ^a Inklusiva skattetillägg. ^b Uppgifterna om kontroller, beslut och höjd skatt från de övriga insatserna är ofullständiga. De faktiska siffrorna är däremot sannolikt inte avsevärt högre.

Källa: Skatteverket.

Kontrollerna av utförare som haft inkomster från plattformarna har lett till beslut om 47,2 miljoner kronor i höjd skatt och skattetillägg.¹⁰¹ Det har främst handlat om höjningar av inkomst av kapital, tjänst eller näringsverksamhet. I flera fall omfattar besluten också moms. Utförarna har i de flesta fall även blivit skyldiga att betala skattetillägg eftersom de lämnat felaktiga uppgifter i sina deklarationer.

Därtill har Skatteverket fattat beslut om att plattformsföretag för persontransport ska betala 18,7 miljoner kronor i arbetsgivaravgifter.¹⁰² Skatteverket har även medverkat i en EU-gemensam granskning av inbetalningar av moms.¹⁰³

¹⁰⁰ E-post från företrädare för Skatteverket, 2020-11-30.

¹⁰¹ Skattetillägg är en avgift som ska betalas när en oriktig uppgift har lämnats i deklarationen. Skattetillägget är 40 procent av den skatt som skulle betalats om uppgiften inte var oriktig.

¹⁰² E-post från företrädare för Skatteverket, 2020-08-20.

¹⁰³ Granskningsenheten rörde inbetalningar via det så kallade MOSS-systemet. MOSS (Mini One Stop Shop) är ett EU-gemensamt system för att redovisa inbetalningar av moms på digitala tjänster.

Granskningen resulterade i att ett plattformsföretag fick betala ytterligare sammanlagt 8,9 miljoner euro i moms fördelat över flera medlemsstater.¹⁰⁴

4.2.2 Handläggningen har krävt omfattande förberedelser

Kontrollerna har varit dyra eftersom de inte resulterat i särskilt många beslut eller stora höjningar av skatt. Handläggningen har varit komplicerad på grund av att det saknas kontrolluppgifter. Detta har gjort att Skatteverket har behövt hitta andra vägar som krävt omfattande förberedelser för att kunna genomföra kontrollerna.

För att kunna genomföra kontrollerna av utförare inom delningsekonomin har Skatteverket använt olika tillvägagångssätt:

- Skatteverket har bett om utlandshandräckning, alternativt deltagit i en så kallad multilateral kontroll (MLC).¹⁰⁵ Skatteverket har använt dessa metoder i de fall plattformar har varit registrerade i andra EU-länder.
- Skatteverket har genomfört tredjemansrevisioner i de fall plattformar har varit registrerade i Sverige. Via tredjemansrevisioner har Skatteverket möjlighet att inhämta uppgifter från annan än den som själv är föremål för kontroll.
- I flera av de mindre kontrollinsatserna har Skatteverket generellt sett inte kunnat hämta någon information från plattformen. I dessa fall har Skatteverket i stället hämtat information som finns tillgänglig på internet, till exempel genom webbskrapning.¹⁰⁶

Gemensamt för dessa metoder är att de innebär att Skatteverket behöver hämta in information genom en särskild process som kräver omfattande förberedelser, i stället för att informationen skickas automatiskt till myndigheten.¹⁰⁷ Utfallet av en handräckning, MLC och tredjemansrevision är dessutom beroende av att plattformsföretaget är samarbetsvilligt.¹⁰⁸ När Skatteverket har fått tillgång till informationen behöver myndigheten därtill lägga mycket resurser på att identifiera utförarna och koppla uppgifter om inkomster från plattformen till dem. Dessutom har rättsavdelningen behövt kopplas in då nya rättsliga frågeställningar och gränsdragningsfrågor dykt upp i många ärenden.¹⁰⁹

¹⁰⁴ E-post från företrädare för Skatteverket, 2020-08-20.

¹⁰⁵ MLC är en metod som initieras av Europeiska kommissionen och innefattar flera deltagande EU-länder.

¹⁰⁶ Webbskrapning innebär att information hämtas direkt från webbsidor med hjälp av särskilda program. Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-20.

¹⁰⁷ Intervjuer med företrädare för Skatteverket, 2020-10-27 och 2020-11-05.

¹⁰⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2021-02-19.

¹⁰⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-13. Skatteverket har däremot inte kunnat ta fram uppgifter som tydligt visar resursåtgången i de genomförda kontrollerna av inkomster från plattformar ställt i relation till övriga kontroller vid skatteavdelningen.

Handläggningen har varit särskilt tidsödande i de mindre kontrollinsatserna. De metoder som använts har ibland visat sig vara så pass tidskrävande att fler kontroller med utgångspunkt i materialet har varit svåra att motivera. I de större kontrollinsatserna har handläggarna varit hjälpta av omfattande förberedelser. Handläggarna hade tillgång till underlag som visade vilka inkomster utförarna hade haft från plattformen. I dessa insatser kunde kontrollerna genomföras i större skala tack vare att Skatteverket fick tillgång till uppgifter för ett större antal användare. Handläggningen av ärendena kunde också följa förberedda anvisningar framtagna för den specifika insatsen. Handläggningen koncentrerades till ett mindre antal handläggare, som under en sammanhängande tidsperiod ägnade merparten av sin tid åt insatsen.¹¹⁰

4.2.3 Kontrollernas mediala genomslag kan ha bidragit till färre oavsiktliga och avsiktliga fel

Även om Skatteverkets kontrollinsatser har omfattat förhållandevis få beslut och låga belopp i höjd skatt har det funnits ett stort medialt intresse kring flera av dem.¹¹¹ Den stora mediala uppmärksamheten kan ha bidragit till att både oavsiktliga och avsiktliga fel har minskat. Det är därför inte möjligt att uppskatta det totala värdet av Skatteverkets kontroller.

När det gäller uthyrning av privatbostad så har antalet som deklarerar ett överskott från uthyrning av privatbostad ökat under åren som Skatteverket genomfört sina kontroller.¹¹² Det kan däremot även bero på att det under samma tid har blivit allt vanligare att privatpersoner hyr ut bostäder, även på andra sätt än via delningsplattformar.

4.2.4 Skatteverket har svårt att genomföra likvärdiga kontroller

Skatteverket har i längden svårt att genomföra likvärdiga kontroller mellan olika utförare och plattformar. Det beror främst på att Skatteverket inte har kunnat identifiera alla utförare i underlaget myndigheten får tillgång till och att informationsinsamlingen genomförts stötvis.

Skatteverket har i de större kontrollinsatserna fått tillgång till underlag som innefattar samtliga utförare och transaktioner som genomförts via plattformarna under en viss period. Det är inte ovanligt att användare på plattformar använder alias, vilket gör att Skatteverket på annat sätt måste säkerställa att rätt person identifierats. I andra fall kan användare ha använt alternativa betaltjänster genom

¹¹⁰ Intervjuer med företrädare för Skatteverket, 2020-10-27 och 2020-11-05.

¹¹¹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-05.

¹¹² Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-10-27.

vilka det är svårare för Skatteverket att koppla inkomsten till en plattform.¹¹³ I värsta fall kan Skatteverket inte gå vidare i ärendet.

Det har varit svårt för Skatteverket att genomföra kontrollerna på ett likvärdigt sätt även mellan olika plattformar. I de kontroller som Skatteverket genomfört av delningsekonomi har myndigheten oftast samlat in uppgifter för en eller i vissa fall ett fåtal plattformar i taget. Inom många branscher har det ofta funnits en dominerande plattform, och vid sidan av den flera mindre plattformar. Företrädare för myndigheten har framfört att det i längden inte är ett hållbart arbetssätt att Skatteverket gör särskilda kontrollinsatser mot ett fåtal plattformar, eftersom kontrollerna behöver genomföras likvärdigt mellan alla företag och privatpersoner.¹¹⁴

4.2.5 Nytt europeiskt regelverk kommer ge bättre förutsättningar för kontroller

Europeiska rådet har fattat beslut om att ett nytt gemensamt rapporteringssystem för inkomster från digitala plattformar ska införas i unionen.¹¹⁵ Det nya systemet ställer krav på att medlemsstater inhämtar uppgifter från plattformar i det egna landet om utländska utförares inkomster.¹¹⁶ De ska därefter dela den informationen med skattemyndigheterna i de övriga medlemsstaterna genom ett system för automatiskt informationsutbyte. Medlemsstaterna har fram till den 1 januari 2023 på sig att införa inhemsk lagstiftning som lever upp till EU:s krav.

Skatteverket har påbörjat planeringen av hur myndigheten ska kunna implementera systemet. För att plattformar enkelt ska kunna rapportera in inkomster planerar Skatteverket att ta fram nya e-tjänster. Skatteverket kommer även behöva lägga resurser på att informera plattformar om hur de ska rapportera utförares inkomster. Ett första informationsutbyte mellan EU:s medlemsstater är planerat till januari 2024, vilket kommer ställa höga krav på att plattformarna har anpassat sig till systemet.¹¹⁷

Direktivet sätter ramar för vilken information som plattformsföretagen ska rapportera, men det är ännu inte klart exakt hur dessa krav kommer omsättas i Sverige. Det är inte heller bestämt vilka plattformar som i Sverige kommer att omfattas av kraven. Det är heller inte klart ifall den information plattformarna kommer behöva lämna kommer vara av sådan kvalitet att Skatteverket kommer kunna förtrycka den på privatpersoners deklarationer, då det ställer höga krav på tillförlitlighet.¹¹⁸ Uppgifternas användbarhet kommer till stor del bero på ifall de

¹¹³ Intervjuer med företrädare för Skatteverket, 2020-10-27 och 2020-11-05.

¹¹⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-27.

¹¹⁵ EUT L 104, 3.22.2021, s.1, Celex 32021L0514.

¹¹⁶ Eftersom EU saknar befogenhet att bestämma om inkomstbeskattning i medlemsstaterna så omfattar kraven i direktivet inte utförare som är obegränsat skattskyldiga i Sverige.

¹¹⁷ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-26.

¹¹⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-26.

kommer kunna användas av Skatteverket för att lämna förtryckt information på inkomstdeklarationer i Sverige, vilket skulle göra det avsevärt mycket enklare för enskilda att lämna rätt uppgifter i ett första steg.

Om uppgifterna inte kan användas som förtryckt information i inkomstdeklarationen kommer flera av dagens problem med att beskatta delningsekonomin kvarstå. Det nya regelverket kommer inte heller lösa de problem som finns avseende inbetalning av moms eller socialavgifter för inkomster från plattformar. Systemets nytta är även begränsat av det faktum att det enbart omfattar utländska utförares inkomster från plattformar. För Skatteverkets del innebär det att de inte kommer ha tillgång till uppgifter om svenska utförares inkomster från svenska plattformar.

4.3 Lärande och utvärdering inom Skatteverket

Skatteverket ska ha utvärderat kontrollerna som myndigheten genomfört i syfte att förbättra framtida åtgärder. Granskningen visar att erfarenheter från Skatteverkets kontroller ofta har legat till grund för andra åtgärder kopplade till delningsekonomin. För att hantera frågor som spänner över flera olika skatteområden har en samordnande grupp spelat en viktig roll. Skatteverket har inte skapat förutsättningar för att följa upp kontroller av aktörer inom delningsekonomin.

4.3.1 Andra åtgärder har genomförts med grund i kontrollernas resultat

Ett viktigt motiv till Skatteverkets kontroller av aktörer inom delningsekonomin har varit att skaffa kunskap om plattformarna, deras användare och hur de kan beskattas. För att detta syfte ska kunna uppnås är det då också viktigt att andra delar av Skatteverket nås av den kunskapen.

Ett viktigt resultat av funktionen för nya riskers arbete är de rapporter som publiceras. Rapporterna är avsedda att fungera som ett kunskapsunderlag för Skatteverkets övriga verksamhet. I rapporterna beskriver funktionen de rättsliga frågeställningarna som finns kopplade till fenomenet som undersöks och vilka ståndpunkter som myndigheten gjort i anslutning till dem. I rapporterna utvärderas de kontroller som genomförts genom att kontrollernas resultat och effektivitet diskuteras. I rapporterna lämnas även råd utifall myndigheten skulle välja att gå vidare med kontroller av fenomenet i större skala.¹¹⁹

Funktionen för nya riskers rapporter är avsedda att fungera som input till riskanalysarbetet. Avsikten är att företeelser och risker som uppmärksammas i funktionens rapporter kan värderas och ställas i relation till övriga mer traditionella risker i myndighetens fortsatta riskanalysarbete.¹²⁰ Om funktionen

¹¹⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-27.

¹²⁰ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-19.

uppmärksammar ett nytt fenomen som kräver fortsatta åtgärder ska det på så sätt kunna implementeras i myndighetens övriga verksamhet.

Problemen som finns kopplade till delningsekonomin har i viss utsträckning också berörts i skatteavdelningens riskanalys- och planeringsarbete. I programmet för att starta och driva företag anges Skatteverkets förmåga att möta behov kring bland annat gig- och delningsekonomi som en viktig prioritering.¹²¹

Delningsekonomi är även omnämnd som en prioritering för programmet för privata händelser under 2018–2020.¹²² Även i skatteavdelningens riskanalyser från 2020 omnämns utvecklingen av delningsekonomin och Skatteverkets behov av att bevaka den.¹²³

4.3.2 Gemensam arbetsgrupp inom rättsavdelningen har haft en viktig roll

Inom rättsavdelningen bildades tidigt en så kallad tvärgrupp för delningsekonomi. Gruppens syfte var att skapa ett forum för att på ett enklare sätt kunna hantera de rättsliga frågeställningar som dykt upp kopplade till delningsekonomin. Detta ansågs som särskilt viktigt eftersom många av frågorna berörde flera skatteslag och kunde innebära svåra gränsdragningsfrågor.¹²⁴

Även flera av de personer som var drivande vid funktionen för nya risker har anslutit som deltagare i tvärgruppen under tiden den har varit aktiv. Flera företrädare för Skatteverket har lyft fram tvärgruppen som ett viktigt forum för att diskutera olika problem vad gäller beskattning av delningsekonomin. I ett senare skede har även personer från kommunikations- och kundmötesavdelningarna anslutit till gruppen.¹²⁵

Under de senaste åren har mängden rättsliga frågeställningar om delningsekonomi som behöver hanteras i gruppen minskat då färre undersökningar och kontrollinsatser har genomförts. Gruppen har i stället blivit ett viktigt forum för att samordna Skatteverkets del av det arbete som bedrivits inom OECD och EU för att ta fram nya regelverk för beskattning av delningsekonomin.¹²⁶

4.3.3 Erfarenheter från de större kontrollinsatserna finns dokumenterade för framtida granskningar

Eftersom Skatteverket kan komma att genomföra fler riktade kontrollinsatser är det viktigt att kunskapen om tidigare insatser finns bevarad. På så sätt kan myndigheten undvika tidigare misstag. Inom de två branscher där Skatteverket

¹²¹ Skatteverket, *Program Starta och utveckla företag 2018–2020*, 2019.

¹²² Skatteverket, *Program Privata händelser 2018–2020*, 2019.

¹²³ Skatteverket, *Taktisk riskanalys inom privatpersons- och företagsområdet, mål 1 och 2*, 2020.

¹²⁴ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-10.

¹²⁵ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-04.

¹²⁶ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2020-11-27.

har genomfört större kontrollinsatser har utvecklingen sett olika ut, vilket har påverkat Skatteverkets möjligheter till kontroll.

Skatteverket har numera liknande möjligheter till kontroll av inkomster från plattformar för persontransport som för den traditionella taxibranschen. Skatteverket behöver därmed inte förlita sig på särskilda kontrollinsatser. Det beror på att plattformar som idag förmedlar persontransport gör det med en delvis annan affärsmodell än tidigare, som i större utsträckning liknar den traditionella taxibranschen.¹²⁷

Kontroller av inkomster från plattformar för uthyrning av privatbostad kan även fortsättningsvis bara genomföras via riktade kontrollinsatser. Dokumentation om hur Skatteverket praktiskt gått till väga finns sparad från de tidigare kontrollerna för den händelse att Skatteverket skulle inleda nya kontroller av sådana plattformar.¹²⁸ I de fall då plattformarna finns utanför Sverige är Skatteverket fram tills att det nya rapporteringssystemet införts dock beroende av hur villiga plattformen och landet plattformen är registrerad i är av att dela med sig av uppgifter till Skatteverket, vilket gör metoden för insamling av underlag sårbar.¹²⁹

4.3.4 Skatteverket har inte skapat förutsättningar för uppföljning av kontroller av delningsekonomin

Skatteverkets möjligheter att följa upp kontroller av aktörer inom delningsekonomin är begränsade eftersom myndigheten på förhand inte har skapat förutsättningar för uppföljning. Skatteverkets möjligheter att göra uppföljningar av genomförda kontroller är beroende av att myndigheten tar fram så kallade uppföljningskomponenter för det syftet.¹³⁰ Uppföljningskomponenterna gör det möjligt för myndigheten att vid ett senare tillfälle följa upp hur personer som har kontrollerats har deklarerat i därpå följande inkomstdeklarationer. Några uppföljningskomponenter har inte tagits fram för delningsekonomin.

Det är mycket svårt att utvärdera vilka resultat och effekter som Skatteverkets kontrollinsatser har haft för beskattningen av delningsekonomin i Sverige. Ett problem är att det inte finns några uppgifter om hur många som exempelvis självmant tar upp inkomster från en plattform i sin inkomstdeklaration. Det är därmed inte heller möjligt att veta i vilken utsträckning de genomförda

¹²⁷ Plattformarna funkar på samma sätt som beställningscentraler för den traditionella taxibranschen. Utförarna är anslutna via ett taxibolag mot plattformen som bokar körningar.

¹²⁸ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2021-01-15.

¹²⁹ Intervju med företrädare för Skatteverket, 2021-02-19.

¹³⁰ Bestämmelserna i Europeiska unionens dataskyddsförordning innebär begränsningar av vilka sammanställningar av uppgifter om personer som Skatteverket får spara. Förordningen innebär bland annat att myndigheten inte får bevara personuppgifter under en längre tid än vad som är nödvändigt med hänsyn till ändamålen för behandlingen. EUT L 119, 4.5.2016, s. 89–131, Celex 32016R0679, artikel 5.

kontrollerna har fått en större grupp individer att själva deklarerera sina inkomster på ett korrekt sätt i inkomstdeklarationen.¹³¹

Skatteverket har inte heller i efterhand genomfört några särskilda utvärderingar av de kontroller som har genomförts av inkomster från delningsekonomi. Rapporterna från de utredningar som funktionen för nya risker har genomfört innehåller däremot i många fall diskussioner om kontrollernas utfall, effektivitet och framtida användbarhet. Rapporterna är författade i nära anslutning till att kontrollerna genomförts, vilket innebär att de inte har kunnat undersöka vad effekterna blivit för enskilda i efterföljande inkomstdeklarationer.

¹³¹ Det som kan sägas komma närmast är ruta 7.3 i inkomstdeklarationen för att ange överskott från uthyrning av privatbostad. Det innefattar däremot all sådan uthyrning, även sådan som inte förmedlats via en plattform. Skatteverket har konstaterat att antalet personer som rapporterat överskott från uthyrning har ökat – från nästan 50 000 år 2013 till strax över 70 000 år 2019.

5 Slutsatser och rekommendationer

Riksrevisionens övergripande slutsats är att Skatteverkets arbete med att beskatta delningsekonomin i huvudsak har bedrivits effektivt, men att informationen från myndigheten behöver förbättras. Riksrevisionen rekommenderar därför Skatteverket att förtydliga information om delningsekonomin. Riksrevisionen rekommenderar också regeringen att verka för att kommande EU-direktiv implementeras på ett sätt som säkerställer att uppgifter om inkomster från plattformar kan lämnas förtryckta i inkomstdeklarationen, samt att fler utförares inkomster omfattas av skyldigheten.

5.1 Information till aktörer inom delningsekonomin

Granskningen visar att Skatteverket till viss del har underlättat för aktörer att göra rätt. Skatteverket har god kunskap om de utmaningar som aktörer inom delningsekonomin möter. Myndigheten behöver dock bli bättre på att göra information om vilka regler som gäller lättare att förstå. Ansvar för uppföljning och förvaltning av information på webbplatsen är otydligt, vilket kan vara en förklaring till att informationen om delningsekonomin på webbplatsen är svåröverskådlig.

5.1.1 Skatteverket har god kunskap om utmaningarna inom delningsekonomin

Skatteverket har sedan 2015 bedrivit ett aktivt arbete med att bevaka delningsekonomin utveckling samt samlat kunskap om dess aktörer och vilka skatterättsliga utmaningar de ställs inför. Myndigheten har också arbetat för att reda ut rättsliga frågor. Arbetet har också haft som syfte att samla flera perspektiv – bland annat från myndigheter, utförare och plattformsföretag. Medarbetare på myndigheten har därtill varit behjälpliga och tillgängliga för att svara på frågor från olika plattformsföretag.

Skatteverket ställs inför flera utmaningar vid beskattning av delningsekonomin. Delningsekonomin innehåller inslag som är skatterättsligt komplexa där det saknas rättspraxis, vilket försvårar för Skatteverket att lämna enkel information. Det finns därtill få incitament för plattformsföretag att själva ta fram anpassad information om skatteregler för den egna verksamheten, och det är många utförare som inte känner till vilka regler de omfattas av.

5.1.2 Skatteverket behöver göra mer för att presentera enkel information som är lätt att förstå

Skatteverket har en svår uppgift i att säkerställa att informationen på webbplatsen är heltäckande och korrekt. Riksrevisionens bedömning är att myndigheten överlag har lyckats bra i det avseendet gällande delningsekonomin. Riksrevisionen har däremot identifierat flera fall där information om delningsekonomin på Skatteverkets webbplats behöver förbättras. Det förekommer information där det är otydligt vem som ska göra vad och hur, och där hänvisningar till viktig ytterligare information saknas. I enstaka fall förekommer inaktuell information och felaktiga hänvisningar.

Riksrevisionen har även undersökt vilken information som Skatteverket har lämnat i ett urval av ärenden från kontroller av inkomster från plattformar. I kontrollerna har Skatteverket lämnat tydliga instruktioner och information om vilka regler som gäller till den som har kontrollerats. Skatteverket kan däremot i sina beslut tydligare motivera hur myndigheten har värderat synpunkter och underlag som den som kontrollerats inkommit med.

I granskningen har vi även undersökt ett antal ärenden från Skatteupplysningen. Riksrevisionens bedömning är att Skatteverket för dessa i huvudsak gett fullgod information, men att informationen skulle kunna bli bättre genom att svaren i större utsträckning anpassas till förhållandena i de enskilda ärendena.

Riksrevisionen vill understryka vikten av att informationen om delningsekonomin anpassas utefter tänkta mottagare. Skatteverket har ett övergripande uppdrag om att tillhandahålla bland annat behovsanpassad information. Inom delningsekonomin finns grupper som tidigare inte har haft anledning att komma i kontakt med Skatteverket, på grund av till exempel låg ålder eller svag anknytning till arbetsmarknaden. Det finns också grupper som är vana vid att alla inkomster är förtryckta på deklarationen och som därför inte aktivt söker information. Dessa typer av grupper ställer Skatteverket inför särskilda utmaningar gällande hur myndigheten utformar sin information och via vilka vägar myndigheten kommunicerar.

5.1.3 Skatteverkets webbplatskan bli bättre med ett tydligare ansvar för uppföljning och förvaltning

Skatteverket har en tydlig ordning för vad som behöver göras innan information publiceras på webbplatsen. Det saknas dock någon som har ett övergripande ansvar för arbetet, och en stor arbetsgrupp bestående av olika professioner ska fatta gemensamma beslut.

Ansvaret för uppföljning och förvaltning av information på webbplatsen är i vissa fall delvis överlappande eller inte utpekat i Skatteverkets riktlinjer och rutiner. Det kan vara en förklaring till att informationen om delningsekonomin på webbplatsen är svåröverskådlig och att presentationen av den varierar mycket.

Skatteverket har även bara sporadiskt hämtat in synpunkter på informationen efter att den publicerats. Enligt Riksrevisionen skulle uppföljningen och förvaltningen kunna bli mer systematisk med ett tydligare utpekat ansvar.

5.2 Kontroller av aktörer inom delningsekonomin

Granskningen visar att Skatteverket har genomfört väl avvägda kontroller, men att kontrollernas effektivitet i förlängningen troligen kommer att vara begränsad. Kontrollerna har i flera fall fått stor medial uppmärksamhet, vilket kan ha bidragit till att både oavsiktliga och avsiktliga fel har minskat. Det europeiska rapporteringssystemet för inkomster från plattformar kommer lösa vissa problem medan andra kommer att kvarstå.

5.2.1 Skatteverkets kontrollinsatser har varit väl avvägda

Granskningen visar att Skatteverket har bedrivit ett aktivt arbete kopplat till delningsekonomin och vilka skattemässiga konsekvenser den får. Mycket av Skatteverkets arbete har handlat om att myndigheten i ett första steg behövt undersöka om och hur dagens skatteregler kan användas på de många olika plattformar som etablerats under de senaste åren. Att detta motiv får stor vikt uppfattar vi som välmotiverat, med tanke på att delningsekonomin är en ny företeelse förknippad med flera komplicerade juridiska frågor.

Riksrevisionen bedömer att Skatteverket har balanserat behovet av kunskapsinhämtning och samtidigt genomfört kontroller som mött de risker myndigheten har sett. Skatteverket har även förmått täcka en bredd av branscher och typer av plattformar med sina kontroller.

Skatteverket har även löpande utvärderat kontrollernas utfall. Myndigheten har i anslutning till kontrollerna genomfört andra åtgärder för att hantera frågor om beskattning av delningsekonomin, såsom rättsliga förtydliganden eller utveckling av information till privatpersoner och företag.

5.2.2 Kontrollerna har fått stor uppmärksamhet, men är svåra att genomföra på regelbunden basis

Myndigheten har bedrivit ett aktivt arbete för att utveckla metoder för att kunna genomföra kontroller av delningsekonomin. Kontroller av oredovisade inkomster är svåra att genomföra, och kontrollerna av delningsekonomin har ofta genomförts under dåliga förutsättningar. Utmaningarna har bland annat bestått i att Skatteverket behövt få tag på uppgifter om inkomster från plattformarna som är av tillräckligt god kvalitet. Skatteverket har heller inte kunnat genomföra kontrollerna på regelbunden basis. Sammantaget innebär det att det har varit svårt att genomföra likvärdiga kontroller mellan olika plattformar och utförare.

Kontrollerna har visat att det är många som inte deklarerar sina inkomster från plattformarna, antingen för att undvika skatt eller för att de inte vet vilka regler som gäller. Sammanlagt har Skatteverket fattat närmare 2 000 beslut om förändrad skatt som inneburit höjningar av skatter och avgifter med 65,9 miljoner kronor.

Hur effektiva kontrollerna har varit är svårt att uppskatta. Sett till antal beslut eller hur mycket skatt som Skatteverket fått in har kontrollerna varit kostsamma att genomföra, jämfört med kontroller där Skatteverket har tillgång till kontrolluppgifter. Kontrollerna har i flera fall däremot fått en stor medial uppmärksamhet, vilket kan ha bidragit till att både oavsiktliga och avsiktliga fel har minskat. Skatteverket kan däremot inte i förlängningen räkna med en sådan möjlig effekt, då det mediala intresset för kontroller av inkomster från plattformar sannolikt så småningom klingar av.

5.2.3 Skatteverket står inför delvis nya utmaningar med nytt EU-system

Den 1 januari 2023 ska ett europeiskt rapporteringssystem för inkomster från digitala plattformar börja användas. Det kan komma att underlätta delar av arbetet med att beskatta delningsekonomi, samtidigt som andra utmaningar kvarstår.

Det nya systemet kommer att ställa krav på att digitala plattformar ska rapportera till skattemyndigheter vilka inkomster som utförare har haft, och att EU:s medlemsstater ska utbyta den informationen mellan varandra. Systemets nytta är dock begränsat av att det enbart omfattar utländska utförares inkomster från plattformen. För Skatteverkets del innebär det att de inte kommer ha tillgång till uppgifter om svenska utförares inkomster från svenska plattformar.

Det är ännu inte tydligt hur dessa krav ska implementeras i Sverige, men hur det genomförs kommer vara avgörande för i vilken utsträckning dagens problem med att beskatta delningsekonomi kan avhjälpas. För alla inblandade parter vore det enklast om uppgifterna kan användas som förtryckt information i inkomstdeklarationen. För att nå dit behöver flera juridiska såväl som tekniska frågor först hanteras.

Rapporteringssystemet kan bli ett viktigt steg för att göra inkomster från delningsekonomin lättare att beskatta, och för att den osäkerhet som idag kan möta många aktörer minskar. Vissa problem kommer däremot kvarstå. Skatteverket kommer även i fortsättningen vara hänvisade till enskilda kontrollinsatser när det gäller inbetalningar av socialavgifter samt moms. Det är därför viktigt att Skatteverket fortsätter med kontroller och information i frågorna.

5.3 Rekommendationer

Riksrevisionens övergripande slutsats i granskningen är att Skatteverkets arbete med att beskatta delningsekonomin i huvudsak har bedrivits effektivt, men att informationen från myndigheten behöver förbättras.

Mot denna bakgrund riktar Riksrevisionen följande rekommendationer till Skatteverket:

- Säkerställ att informationen om delningsekonomin på Skatteverkets webbplats ger god vägledning avseende hur inkomsterna ska deklarerars.
- Förtydliga den interna ansvarsfördelningen vad gäller förvaltning och uppföljning av information på Skatteverkets webbplats.

Riksrevisionen riktar följande rekommendationer till regeringen:

- Verka för att information som inrapporteras i det nya rapporteringssystemet kan förtryckas i inkomstdeklarationen.
- Utred möjligheterna att låta det nya rapporteringssystemet omfatta även svenska utförare vid svenska plattformar.

Referenslista

Riksdagstryck och propositioner

Bet. 2017/18:SkU1, rskr. 2017/18:78.

Bet. 2018/19:SkU1, rskr. 2018/19:84.

Bet. 2019/20:SkU1, rskr. 2019/20:89.

Bet. 2020/21:SkU1, rskr. 2020/21:93.

Förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket.

Inkomstskattelagen (1999:1229).

Mervärdesskattelagen (1994:200).

Offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).

Prop. 2019/20:1, *Budgetpropositionen för 2020, utgiftsområde 3 Skatt, tull och exekution.*

Prop. 2020/21:1, *Budgetpropositionen för 2021, utgiftsområde 3 Skatt, tull och exekution.*

Skatteförfarandelagen (2011:1244).

Socialavgiftslagen (2000:980).

Myndighetsrapporter

Arbetsmiljöverket, *Delrapport 2020 för regeringsuppdraget om tillsynsinsats med inriktning på nya sätt att organisera arbete*, Arbetsmiljöverket, 2020.

Arbetsmiljöverket, *Nya sätt att organisera arbete – betydelsen för arbetsmiljö och hälsa*, Kunskapssammanställning 2018:2, Arbetsmiljöverket, 2018.

Forte, *Arbetsvillkor och arbetsförhållanden inom gigekonomin. En kunskapsöversikt*, Forte, 2020.

Riksrevisionen, *Automatiserat beslutsfattande i staten – effektivt, men kontroll och uppföljning brister*, rapport 2020:22, Riksrevisionen, 2020.

Skatteverket, *Delningsekonomi – kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – slutrapport*, Skatteverket, 2016.

Skatteverket, *Egenanställningsföretag – Kartläggning av företeelsen*, Skatteverket, 2016.

Skatteverket, *Gränsrotsfinansiering. Kartläggning och problemområden*, 2017.

Skatteverket, *Kartläggning och analys av delningsekonomin påverkan på skattesystemet – delrapport*, Skatteverket, 2016.

Skatteverket, *Rapportering av uppdraget i regleringsbrevet 2019 avseende Information och service till aktörer inom delningsekonomin*, Skatteverket, 2019.

Skatteverket, *Slutrapport för kontroller av UberPop-förare inkomstår 2015*, rapportnummer 430 143376-17/123, Skatteverket, 2017.

Skatteverket, *Slutrapport för kontroller av uthyrning av privatbostäder inkomstår 2015*, rapportnummer 460/135329-17/123, Skatteverket, 2017.

Skatteverket, *Årsredovisning för Skatteverket 2020*, Skatteverket, SKV 165, 2021.

SOU 2017:24, *Ett arbetsliv i förändring – hur påverkas ansvaret för arbetsmiljön? – Betänkande av Utredningen om arbetsmiljöregler för ett modernt arbetsliv*.

SOU 2017:26, *Delningsekonomi – på användarnas villkor – Betänkande av Utredningen om användarna i delningsekonomin*.

Övriga källor

Dir. 2019:102, *Förenklade skatteregler för att underlätta och främja egenföretagande*, beslut vid regeringssammanträde den 19 december 2019.

Vázquez, C. m.fl., "The battle against vacation rentals spreads beyond Madrid", *El País*, 2019-04-01, https://english.elpais.com/elpais/2019/03/28/inenglish/1553767032_107018.html, hämtad 2021-04-20.

Europeiska kommissionen, *Meddelande från kommissionen till Europaparlamentet, rådet, Europeiska ekonomiska och sociala kommittén samt regionkommittén – Europeisk agenda för delningsekonomin*, COM (2016) 365, 2016, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016DC0356&from=SV>, hämtad 2020-09-02, hämtad 2021-03-01.

EUT L 104, 3.22.2021, s.1, Celex 32021L0514, Rådets direktiv (EU) 2021/514 av den 22 mars 2021 om ändring av direktiv 2011/16/EU om administrativt samarbete i fråga om beskattning.

EUT L 119, 4.5.2016, s. 89–131, Celex 32016R0679, Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning).

Finck, M. "Digital Regulation: Designing a Supranational Legal Framework for the Platform Economy". *LSE Law, Society and Economy Working Papers* 15/2017.

Kvarntorp, K., "Gigjobbare kan ha rätt till sjuklön". *Kollega*, 2020-08-25, <https://www.kollega.se/gigjobbare-kan-ha-ratt-till-sjuklon>, hämtad 2021-02-19.

Ogembo, D., och Lehdonvirta, V., "Taxing Earnings from the Platform Economy: An EU Digital Single Window for Income Data?" *British Tax Review*, nr, 1, 2020.

Pantazatou, K., "Taxation of the sharing economy in the EU", i: Davidson, N. M., Infranca, J. J., och Finck, M. (red.), *Cambridge Handbook of Law and Regulation of the Sharing Economy*, Cambridge University Press, 2018.

Regeringsbeslut A2018/00929/ARM, *Regleringsbrev för budgetåret 2018 avseende Myndigheten för arbetsmiljökunskap*.

Regeringsbeslut A2018/01348/ARM, *Uppdrag om tillsynsinsats med inriktning på nya sätt att organisera arbete*.

Regeringsbeslut Fi2019/00810/S3, *Regleringsbrev för budgetåret 2019 avseende Skatteverket*.

Nationalencyklopedin, "Delningsekonomi",
<https://www.ne.se/uppslagsverk/encyklopedi/l%C3%A5ng/delningsekonomi>,
hämtad 2021-02-19.

Skatteverket, "Anlita en privatperson",
<https://www.skatteverket.se/privat/skatter/arbeteochinkomst/inkomster/anlitaenprivatperson>, hämtad 2021-02-16.

Skatteverket, "Att jobba som egenanställd",
<https://skatteverket.se/privat/skatter/arbeteochinkomst/inkomster/egenanstallning>,
hämtad 2021-02-19.

Skatteverket, "Beräkningshjälp när du hyr ut din privatbostad",
<https://www7.skatteverket.se/portal/hyra-ut-privatbostad/>, hämtad 2021-03-17.

Skatteverket, "Delningsekonomi, internethandel med mera",
<https://skatteverket.se/privat/skatter/arbeteochinkomst/inkomster/delningsekonomiinternethandelmedmera>, hämtad 2020-04-16.

Skatteverket, "Ekonomisk verksamhet",
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.15/321542.html>,
hämtad 2021-02-23.

Skatteverket, "Förmedling av tjänster i eget eller i annans namn, mervärdesskatt",
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/384786.html>, hämtad 2021-02-19.

Skatteverket, "Hyra ut tillgångar som bil, båt med mera",
<https://skatteverket.se/privat/skatter/arbeteochinkomst/inkomster/delningsekonomiinternethandelmedmera/hyrauttillgangarsombilbatmedmera.4.2cf1b5cd163796a5c8bc0b7.html>, hämtad 2021-03-17.

Skatteverket, "Hyra ut privatbostad",
<https://skatteverket.se/privat/skatter/arbeteochinkomst/inkomster/delningsekonomiinternethandelmedmera/hyrauttillgangarsombilbatmedmera.4.2cf1b5cd163796a5c8bc0b7.html>

miinternethandelmedmera/hyrautprivatbostad.106.1c68351d170ce554527ef5.html, hämtad 2021-03-17.

Skatteverket, "Loppmarknader",
<https://skatteverket.se/privat/skatter/arbeteochinkomst/inkomster/delningsekonomiinternethandelmedmera/loppmarknader.4.64a656d113f4c7597012517.html>,
hämtad 2021-03-17.

Skatteverket, "Skatteplikt vid rumsuthyrning i hotellrörelse, mervärdesskatt",
<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/350167>, hämtad 2021-02-23.

Skatteverket, *2018–2020 Verksamhetsplan för Skatteverket*, 2017.

Skatteverket, *Arbetsmetodik för innehåll i kundens digitala möte med Skatteverket*, 2019.

Skatteverket, *Beslut Heetch Sweden*, 2019.

Skatteverket, *Från idé till undersökning, Nya risker 2019, 2020*.

Skatteverket, *Omprövningsbeslut Raiser Operations BV*, 2018.

Skatteverket, *Program Starta och utveckla företag 2018–2020*, 2019.

Skatteverket. *Program Privata händelser 2018–2020*, 2019.

Skatteverket, *Riktlinje för innehåll i kundens digitala möte med Skatteverket*, 2019.

Skatteverket, *Taktisk riskanalys inom privatpersons- och företagsområdet, mål 1 och 2, 2020*.

Socialdemokraterna, *Utkast till sakpolitisk överenskommelse mellan Socialdemokraterna, Centerpartiet, Liberalerna och Miljöpartiet de gröna*,
<https://www.socialdemokraterna.se/download/18.1f5c787116e356cdd25a4c/1573213453963/Januariavtalet.pdf>, hämtad 2021-02-19.

Uni Europa. "Size of Sweden's 'Gig Economy' revealed for the first time. Around 700,000 crowd workers in Sweden", 2016,
https://www.uniglobalunion.org/sites/default/files/files/news/swedens_digital_economy.pdf, hämtad 2021-02-19.

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

Bilaga 1. Intervjuförteckning

Intervjuer med företrädare för Skatteverket

Avdelning	Enhet	Datum
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten, tjänsteutvecklingsenheten, controllerenheten	2020-08-20
Kundmötesavdelningen	Tjänsteutvecklingsenheten	2020-10-09
Kommunikationsavdelningen	-	2020-10-09
Storföretagsavdelningen	Controllerenheten	2020-10-13
Internrevisionen	-	2020-10-13
Skatteavdelningen	Controllerenheten	2020-10-20
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2020-10-22
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2020-10-27
Skatteavdelningen	Tjänsteutvecklingsenheten, Stöd- och urvalsenheten	2020-10-28
Rättsavdelningen	-	2020-11-04
Skatteavdelningen	-	2020-11-05
Kundmötesavdelningen	Skatteupplysningen	2020-11-06
Rättsavdelningen	Förfarandegruppen	2020-11-10
Rättsavdelningen	Förfarandegruppen	2020-11-11
Skatteavdelningen	Enhet 33 osund konkurrens	2020-11-11
Skatteavdelningen	-	2020-11-13
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2020-11-13
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2020-11-19
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2020-11-20
Storföretagsavdelningen	Controllerenheten	2020-11-26
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2020-11-27
Kundmötesavdelningen	Tjänsteutvecklingsenheten	2020-12-03
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2021-01-15
Kundmötesavdelningen	Tjänsteutvecklingsenheten	2021-01-26
Kundmötesavdelningen	Tjänsteutvecklingsenheten	2021-02-12
Skatteavdelningen	Stöd- och urvalsenheten	2021-02-19

Intervjuer med företrädare för övriga aktörer

Aktör	Datum
Unionen	2020-10-13
Transportarbetareförbundet	2020-10-16
Hygglo	2020-10-22
Yepstr	2020-11-02
Plattformsföretagen	2020-11-11
Regeringskansliet (Finansdepartementet)	2020-12-16
Bolt	2020-12-21

Bilaga 2. Granskning av ärenden som berör delningsekonomi

Riksrevisionen har granskat om informationsinsatser har underlättat för aktörer verksamma inom delningsekonomi att redovisa rätt skatter och avgifter. Vi har bland annat undersökt ett antal ärenden från Skatteverkets kontrollverksamhet samt Skatteupplysningen vid myndigheten. I den här bilagan beskriver vi vilket material vi har tagit del av och hur vi har analyserat det.

Ärenden från kontrollverksamheten

Skatteverket har genomfört cirka 2 000 kontroller av inkomster från plattformar under åren 2016–2019. I varje ärende behöver Skatteverket kommunicera med den som är föremål för kontrollen.

Underlag från Skatteverket

Vi har tagit del av sammanlagt 32 ärenden från Skatteverkets kontroller av inkomster från plattformar. Vi har valt att hämta de flesta ärenden från de större kontrollinsatserna som Skatteverket gjort som berör delningsekonomi. 14 ärenden handlar om inkomster från plattformar för uthyrning av privatbostad och 14 ärenden berör inkomster från plattformar för persontransport. Ytterligare fyra ärenden kommer från kontroller av inkomster från plattformar för hämtning av sopor och avfall.

För att få en bild av om Skatteverkets handläggning av ärendena har utvecklats under den granskade perioden har vi även bitt Skatteverket att dela upp ärendena som berör uthyrning av privatbostad och persontransport utifrån när de inleddes. Vi bad därför Skatteverket att hälften av dessa ärenden skulle tillhöra den tiondel av ärendena som inleddes tidigast, och att hälften skulle väljas bland den tiondel som inleddes senast.¹³² Kontrollerna av plattformar för hämtning av sopor och avfall genomfördes under 2019, och ingen liknande uppdelning har därför gjorts i deras fall. För de 28 ärendena från de större insatserna har vi även bitt Skatteverket säkerställa att de olika ärendena är handlagda av olika handläggare.

Ärendena innehåller olika mycket dokumentation beroende på utredningens omfattning. Vi har valt att undersöka två typer av dokument. Det handlar dels om den förfrågan som Skatteverket skickar när ärenden inleds, dels om det beslut om förändrad skatt som blir resultatet av ärendet.

¹³² De tidiga respektive sena kontrollerna av inkomster från plattformar för uthyrning av privatbostad genomfördes 2016 respektive 2018. I kontrollerna av inkomster från plattformar för persontransport genomfördes de tidiga 2016 och de sena 2019.

Bedömning

När vi i granskningen bedömt Skatteverkets kommunikation har vi bland annat utgått från att myndigheten bör ha utvecklat och anpassat informationen i syfte att underlätta för aktörerna att göra rätt. I det ingår att informationen ska vara lätt att hitta samt att den ska vara användbar och begriplig för mottagarna. Den ska även vara korrekt och lämna så lite tolkningsutrymme som möjligt.

Vår bedömning av ärendena från kontrollverksamheten har utgått från dessa kriterier. När det gäller förfrågningarna har vi undersökt ifall de gör det lätt för enskilda att förstå vad som förväntas av dem. I detta ingår att det ska vara tydligt 1) varför Skatteverket kontrollerar personen och ber om underlag och 2) vilka underlag personen ska inkomma med, när och hur. När det gäller besluten har vi undersökt om huruvida Skatteverket i sin kommunikation tydligt har 1) förklarat varför personens deklaration har blivit fel, 2) värderat de underlag som ligger till grund för beslutet samt 3) bemött eventuella argument eller invändningar från den som kontrolleras.

Förfrågningar

I Skatteverkets förfrågningar har i de allra flesta fall framgått varför Skatteverket kontrollerar personen och vilka underlag personen ska inkomma med.

I 29 ärenden uppfattar vi det som tydligt i förfrågan varför Skatteverket har kontaktat personen. Normalt sett förklarar Skatteverket att myndigheten har tagit del av uppgifter om personens inkomster från plattformen, och att man har konstaterat att inkomsterna inte finns upptagna i inkomstdeklarationen. Skatteverket förklarar att personen behöver inkomma med underlag för att beskattningen ska bli rätt.

I alla ärenden framgår det tydligt vilka underlag som Skatteverket önskar att de kontrollerade personerna ska inkomma med. Förfrågningarna innehåller förhållandevis specifika instruktioner anpassade för respektive plattform. Vilka underlag som Skatteverket begär att personen ska inkomma med har varit olika beroende på vilka underlag Skatteverket har kunnat få direkt från plattformen. I vissa av de senare kontrollerna av inkomster från plattformar för persontransport har den som blir kontrollerad därför inte behövt inkomma med lika mycket underlag.

När det gäller kontrollerna av inkomster från uthyrning av privatbostäder har Skatteverket även bifogat ytterligare information och hjälpblanketter i förfrågningarna. Dessa beskriver regelverket och ger stöd för att beräkna hur mycket skatt personen ska betala. I ärendena som rör hämtning av sopor och avfall hänvisar Skatteverket även till information på myndighetens webbplats om delningsekonomi.

Beslut

Även Skatteverkets beslut har överlag varit tydliga i de ärenden vi har granskat. Skatteverket förklarar vad det är som har blivit fel i deklarationen och varför. Bland ärendena finns det däremot fler än enstaka exempel på ärenden där Skatteverket tydligare skulle kunna bemöta argument och invändningar, och vara tydligare med hur myndigheten värderat de underlag de fått in. I enstaka ärenden från kontrollerna av inkomster från uthyrning av privatbostad är däremot Skatteverkets beräkningar mycket svåra att följa.

Det varierar i vilken utsträckning och hur väl Skatteverket beskriver hur myndigheten värderat de underlag som ligger till grund för besluten. I majoriteten av fallen är Skatteverkets argumentation tydlig, alternativt så har den som kontrollerats inte skickat in några underlag. Det finns däremot sex ärenden från kontrollerna av inkomster från plattformar för persontransport där Skatteverket inte på ett tillräckligt tydligt sätt värderat en del underlag. I dessa ärenden handlar det främst om hur Skatteverket värderat de underlag som personer har skickat in när de begärt avdrag från det överskott de ska beskattas för.

I tre ärenden med inkomster från plattformar för persontransport har Skatteverket inte lämnat tillräckliga svar på de invändningar som den som kontrollerats har presenterat. Utförarna har framfört att de blivit felinformerade av plattformarna om vilka skyldigheter de har för skatter och avgifter. I ett fall uppger även en av de som kontrollerats att Skatteverket lämnat felaktig information om vilka regler som gäller. I flera av dessa ärenden har Skatteverket i sitt beslut inte förklarat varför den informationen varit felaktig och varför det är den som kontrollerats ansvar att redovisa inkomsten. I majoriteten av ärendena har den som kontrollerats däremot inte haft några invändningar, alternativt så har Skatteverket bemött dem på ett tillfredsställande sätt.

Ärenden från Skatteupplysningen

Vi har även granskat ärenden från Skatteverkets skatteupplysning. Skatteupplysningen svarar på allmänna frågor om skatt som kommer till Skatteverket, och är en viktig informationskanal för myndigheten.

Underlag från Skatteverket

Vi har tagit del av 60 mejlkonversationer mellan Skatteupplysningens handläggare och personer som kontaktat dem med frågor om sex olika plattformsföretag. För varje plattform har vi bett om att få de 10 senaste mejlkonversationerna, räknat fram till den 19 januari 2021.

När vi valt plattformar att undersöka har vi strävat efter att få en bredd avseende olika typer av problem och frågor som kan möta enskilda och vilka frågor de därmed kontakter Skatteverket i. De sex plattformarna är verksamma inom olika branscher:

- persontransport
- uthyrning av privatbostad
- hämtning av sopor och avfall
- gräsrotsfinansiering
- uthyrning av privat egendom
- diversetjänster

De flesta mejlkonversationer består av enbart en fråga riktad till Skatteupplysningen och ett svar från en handläggare. I vissa ärenden pågår däremot längre mejlkorrespondenser mellan dem. I en del fall kopplas enskilda vidare till en handläggare på skatteavdelningen, som kan titta på information i dennes specifika fall och uppgifter. Skatteupplysningens del i ärendet är då avslutad och vi har valt att inte undersöka detta närmre.

Bedömning

På samma sätt som i granskningen av ärenden från kontrollverksamheten har vår bedömning utgått från krav på att myndigheten bör ha utvecklat och anpassat informationen i syfte att underlätta för aktörerna att göra rätt. I det ingår att informationen ska vara lätt att hitta samt att det ska vara användbar och begriplig för mottagarna. Den ska även vara korrekt och lämna så lite tolkningsutrymme som möjligt.

När vi analyserat ärendena har vi bedömt Skatteverkets svar utifrån två av dessa kriterier, dels huruvida informationen är begriplig och användbar, dels huruvida informationen är korrekt i sak.

Likt ärendena från kontrollverksamheten har vi gjort en bedömning av varje ärende. Nedan ges en övergripande presentation av vad vi sett i ärendena.

Ärendena

I de flesta ärenden från Skatteupplysningen som vi undersökt lämnar Skatteverket tillräcklig information till dem som hör av sig. Kvaliteten på svaren är däremot bitvis ojämn och skulle tjäna på om de i större utsträckning kunde anpassas till varje enskilt ärende.

De flesta ärenden som vi granskat består av frågor från privatpersoner om huruvida inkomster från plattformar är skattepliktiga, och hur de ska hantera dessa i sin inkomstdeklaration. Det finns även exempel på flera andra typer av frågor, som till exempel handlar om bokföring, momsplikt och möjligheter till avdrag. För plattformar som förmedlar boende kommer det även frågor om folkbokföring och samordningsnummer.

Svaren från Skatteupplysningen består oftast av en kortfattad text. Skatteupplysningen skickar dessutom ofta med länkar till mer information på Skatteverkets webbplats. I en del fall har Skatteverket bett personen att återkomma med personnummer, vilket gör det möjligt för en handläggare på till exempel skatteavdelningen att titta på personens ärende och vilka uppgifter den skickat in.

I majoriteten av ärendena lämnar Skatteupplysningen information som vi bedömer som begriplig och användbar för den som kontaktat myndigheten. I de allra flesta fall finns det även mer utförlig information på Skatteverkets webbplats som Skatteupplysningen hänvisar till.

Det är vanligt att Skatteupplysningen använder informationen på webbplatsen direkt i sina svar genom att kopiera formuleringar och endast göra mindre ändringar. I vissa ärenden fungerar det bra, då det troligen går snabbt för Skatteupplysningen att sammanställa svaret. I en handfull fall får det däremot sämre resultat, då frågeställaren snart återkommer med ytterligare mejl och ber om förtydliganden om vad som gäller i dennas situation.

I en del ärenden tycks det som att Skatteupplysningen missförstår frågan från den som kontaktat Skatteverket, eller inte klarar av att anpassa sina svar utifrån hur frågan är ställd. I ett ärende bemöter Skatteupplysningen en rad frågor om moms och bokföring av inkomster från gräsrotsfinansiering med att redogöra för under vilka omständigheter de ska bokföras över huvud taget, vilket leder till en längre mejlkonversation innan Skatteverket lämnar ett tydligt svar.

I tre av ärendena finns det även felaktig information i Skatteupplysningens svar. Vid en fråga om inkomster från uthyrning av privat egendom hänvisar Skatteupplysningen till exempel först felaktigt till regler för inkomst av tjänst, men återkommer senare i ett nytt mejl med information om skatt för inkomst av kapital. De andra två felaktigheterna rör hur skatt ska dras för personer som tar tillfälliga arbeten förmedlade via en plattform.