

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2026-10-21

Närvarande: F.d. justitierådet Inga-Lill Askersjö samt justitieråden Jonas Malmberg och Anders Perklev

Moderna och enklare skatteregler för arbetslivet

Enligt en lagrådsremiss den 3 september 2026 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta,
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
4. lag om ändring i lagen (2026:1353) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kansliråden Marcus Andersson och Sara Hemlin.

Förslagen föranleder följande yttrande.

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen

12 kap. 3 a §

Paragrafen innehåller bestämmelser om tjänsteställe för skattskyldiga arbetstagare och uppdragstagare.

Enligt *andra stycket* första meningen ska fastställandet av tjänstestället grunda sig på arbetsgivarens eller uppdragsgivarens avsikt. Lagtexten ger i denna del uttryck för ett subjektivt rekvisit: det är vad arbetsgivaren eller uppdragsgivaren vid en viss tidpunkt har tänkt sig eller planerat ska hända som är avgörande.

Där anges också att "avsikten ska grundas på faktiska omständigheter under den tidsperiod som skäligen kan överblickas". I författningskommentaren anges att den framåsyftande planen ska baseras på de faktiska omständigheter som föreligger vid anställningens eller uppdragets början. Objektivt sett ska alltså arbetsgivarens avsikt framstå som sannolik utifrån hur verksamheten bedrivs.

Lagtexten bör återspegla att det är fråga om en framåsyftande bedömning som bygger på vad arbetsgivaren kunnat förutse om hur den skattskyldige ska utföra arbetet.

I tredje stycket bör orden "från annan plats" strykas och "kan välja att" ersättas med "får" för att tydliggöra att bestämmelsen avser en situation då det är valfritt för den skattskyldige att välja att arbeta på distans.

Mot bakgrund härav kan följande utformning av paragrafen övervägas.

För varje anställning och för varje uppdrag ska det fastställas ett tjänsteställe.

Fastställandet av tjänstestället enligt 3 b och 3 c §§ ska grunda sig på vad arbetsgivaren eller uppdragsgivaren vid anställningens eller uppdragets början kan förutse om hur den skattskyldige ska utföra arbetet. Bedömningen ska grundas på faktiska omständigheter under den tidsperiod som skäligen kan överblickas. Om omständigheterna ändras varaktigt ska en ny bedömning göras.

Vid fastställandet av tjänstestället enligt 3 b och 3 c §§ ska hänsyn inte tas till om den skattskyldige får utföra arbetet på distans.

I sammanhanget kan följande tilläggas.

Inom arbetsrätten är utgångspunkten att arbetsgivaren, om inte annat följer av avtal, inom relativt vida ramar får bestämma på vilken eller vilka arbetsplatser arbetstagaren ska arbeta (se t.ex. AD 2017 nr 59). Det innebär att det av tillämpliga kollektivavtal och personliga avtal kan framgå var arbetet ska utföras.

Vidare framgår av 6 c § lagen (1982:80) om anställningsskydd att en arbetsgivare ska lämna viss skriftlig information till arbetstagaren senast inom en vecka efter att arbetstagaren har börjat arbeta. Informationen ska bland annat innehålla uppgifter om arbetstagarens fasta eller huvudsakliga arbetsplats. Om en sådan arbetsplats saknas ska informationen innehålla uppgifter om att arbetet ska utföras på olika platser eller att arbetstagaren själv får bestämma sin arbetsplats. För det fall förutsättningarna för anställningen ändras i något av nu angivna avseenden ska arbetsgivaren lämna skriftlig information om ändringen (6 e §).

Det måste antas att den skriftliga information som ska lämnas enligt anställningsskyddslagen normalt får stor betydelse när tjänstestället ska bestämmas.

12 kap. 3 b §

Paragrafen innehåller de allmänna bestämmelserna om vilken plats som ska anses som den skattskyldiges tjänsteställe.

I *andra stycket* anges bland annat att tjänstestället i vissa fall ska vara den plats där den skattskyldige ska utföra mer än 50 procent av arbetet. Vid föredragningen har upplysts att det är 50 procent av arbetstiden som avses. Detta bör framgå av lagtexten.

I tredje stycket anges att om det inte går att fastställa ett tjänsteställe "varaktigt" enligt första eller andra stycket ska den skattskyldiges bostad anses vara tjänsteställe. Att bedömningen av tjänstestället inte ska baseras på mer tillfälliga förhållanden följer redan av 3 a § där det framgår att bedömningen ska göras för den tid som skäligen kan överblickas och att en ny bedömning av tjänstestället ska göras endast om omständigheterna ändras varaktigt. Det finns alltså inget behov av att i tredje stycket införa ett krav på varaktighet, särskilt inte som något krav på "varaktighet" inte finns i lagtexten i första och andra stycket.

Enligt Lagrådet bör lagtexten ändras i dessa avseenden. Även vissa språkliga ändringar kan vara på sin plats. Lagrådet föreslår följande lydelse.

Om den skattskyldige ska utföra arbetet på en och samma plats, är den platsen tjänstestället.

Om arbetet ska utföras på fler än en plats eller under förflyttning, är tjänstestället i första hand den plats där den skattskyldige ska arbeta mer än 50 procent av arbetstiden och i andra hand arbetsgivarens eller uppdragsgivarens lokal om den skattskyldige i regel dagligen på grund av arbetet ska besöka lokalen.

Om tjänstestället inte går att fastställa enligt första eller andra stycket ska den skattskyldiges bostad anses vara tjänstestället.

12 kap. 3 c §

Paragrafen innehåller en särregel om hur tjänstestället ska fastställas i vissa fall inom bygg- och anläggningsbranschen. Inom dessa branscher är det vanligt att arbetet på en plats kommer att vara slutfört t.ex. när byggnaden är färdigställd. Enligt nu gällande regler anses bostaden i sådana fall vara tjänstestället (nuvarande 12 kap. 8 §). Enligt lagrådsremissens förslag ska arbetsgivarens eller uppdragsgivarens lokal anses som tjänsteställe om den skattskyldige i regel dagligen på grund av arbetet besöker lokalen. I andra fall ska bostaden anses som tjänsteställe.

För att denna särregel ska vara tillämplig ska ”arbetet till mer än 50 procent [...] pågå en begränsad tid på varje plats enligt vad som gäller för vissa arbeten inom byggnads- och anläggningsbranschen och liknande branscher.”

Den närmare innebörden av lagtexten är inte alldeles lätt att tillgodogöra sig.

I författningskommentaren sägs att bestämmelsen är tillämplig om avsikten är att den skattskyldige ska arbeta mer än 50 procent på byggarbetsplatser.

Man skulle kunna förstå bestämmelsen så att det är själva arbetet som ska pågå en begränsad tid på varje plats. En sådan tolkning inkluderar exempelvis skattskyldiga som utför löpande service i befintliga byggnader (så har HFD tolkat nuvarande bestämmelse i 12 kap. 8 §, jfr RÅ 2007 ref 72 och RÅ 2008 not. 45 där personal som utförde service på kärnkraftverk ansågs falla under bestämmelsen).

Vid föredragningen har klargjorts att bestämmelsen ska förstås så att det är själva arbetsplatsen som ska finnas endast under

en begränsad tid, som är fallet vid t.ex. ett tunnelbygge eller en nybyggnation av en byggnad. Lagrådet uppfattar att såväl utredningen som remissinstanserna har utgått från den tolkningen. En sådan tillämpning återspeglas dock varken i lagtexten eller i författningskommentaren.

Enligt Lagrådets mening bör lagtexten ändras så att det tydligare framgår under vilka förutsättningar särregeln ska tillämpas.

Om den skattskyldige ska arbeta mer än 50 procent av arbetstiden på en byggnads- eller anläggningsarbetsplats eller liknande arbetsplats där arbete pågår under en begränsad tid, ska arbetsgivarens eller uppdragsgivarens lokal anses som tjänsteställe om den skattskyldige i regel dagligen på grund av arbetet besöker lokalen. I andra fall ska bostaden anses som tjänsteställe.

12 kap. 4 a §

Paragrafen innehåller en definition av begreppet tjänsteresa. Enligt *första stycket* avses med tjänsteresa att den skattskyldige "i tjänsten" befinner sig på någon annan plats än tjänstestället. Bestämmelsen kommer med den föreslagna lydelsen även att omfatta t.ex. en skattskyldig som arbetar på distans från sitt sommarställe, vilket inte är avsikten. Det som avses är att den skattskyldige på grund av arbetet befinner sig på någon annan plats än tjänstestället.

Första stycket skulle därför kunna ges följande lydelse.

Med tjänsteresa avses att den skattskyldige på grund av arbetet befinner sig på någon annan plats än tjänstestället.

I *andra stycket* föreskrivs att en tjänsteresa anses pågå i en följd om den inte bryts av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till någon annan ort under minst fyra veckor. Vid föredragningen har upplysts om att den bestämmelsen endast har betydelse för frågan om vilken nivå på schablonbelopp för måltider och småutgifter som ska tillämpas under tjänsteresan. Regleringen blir mer överskådlig

om bestämmelsen i andra stycket i stället tas in i 12 kap. 14 § som innehåller bestämmelser om detta. Se vidare vad Lagrådet anför i anslutning till den paragrafen.

12 kap. 14 §

I paragrafen regleras vad som gäller för avdrag för ökade levnadskostnader i form av måltider och småutgifter vid tjänsteresa. Generaliserat innebär regleringen att schablonbeloppet som får dras av halveras efter sex månaders tjänsteresa (med andra ord att arbetsgivaren därefter endast kan betala ut hälften så stort "skattefritt" traktamente).

Av systematiska skäl bör den bestämmelse som i lagrådsremissen är införd i 12 kap. 4 a § andra stycket flyttas till ett andra stycke i förevarande paragraf. I bestämmelsen regleras hur sexmånadersgränsen påverkas av att en tjänsteresa avbryts. En tjänsteresa anses pågå i en följd om den inte avbryts av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till någon annan ort under minst fyra veckor. Syftet med bestämmelsen är att förhindra att den skattskyldige tar en kort paus i tjänsteresan för att en ny sexmånadersperiod ska börja löpa.

Av den allmänna motiveringen i lagrådsremissen framgår emellertid att avsikten är att fyraveckorsbegränsningen inte ska gälla i vissa fall. I syfte att förenkla beräkningen av traktamente för arbetsgivarna ska återkommande korta tjänsteresor till samma ort ses som nya tjänsteresor om arbete däremellan skett i minst samma utsträckning på annan ort. Som exempel ges att den skattskyldige arbetar regelbundet några dagar på annan ort och däremellan arbetar fler dagar på tjänstestället eller på annan ort.

Detta bör framgå direkt av lagen. Lagrådet föreslår att det nya andra stycket ges följande lydelse.

Vid beräkning av tidsperioden i första stycket ska en tjänsteresa till en och samma ort anses pågå i en följd om den inte bryts av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till någon annan ort under

1. minst lika många dagar som den aktuella tjänsteresan, eller
2. minst fyra veckor.

12 kap. 18 §

Av paragrafen framgår de grundläggande förutsättningarna för rätt till avdrag för ökade levnadsomkostnader vid dubbelt boende på grund av arbete på annan ort. I första stycket andra strecksatsen föreskrivs att en av förutsättningarna är att avståndet mellan den nuvarande eller gamla "bostadsorten" och "arbetsorten" är längre än 100 kilometer. Enligt författningskommentaren är det avståndet mellan "bostaden" och "arbetsplatsen" som avses, vilket är en betydligt mer precis angivelse. Lagtexten bör därför justeras.

12 kap. 19 §

I paragrafen regleras de tidsgränser som gäller för avdrag vid dubbelt boende på grund av arbete på annan ort.

Av författningskommentaren framgår att tidsgränserna i bestämmelsen avser ökade utgifter som en skattskyldig har haft när arbete utförs på en och samma arbetsort. Om den skattskyldige byter arbetsort börjar en ny period att löpa. Det bör framgå direkt av lagtexten.

Andra stycket syftar till att klargöra under vilka förutsättningar en ny period för avdrag får börja löpa om den skattskyldige återvänder till en ort där han eller hon tidigare har arbetat. Lagtexten är svår att förstå. Den syftar till att införa en slags karenstid så att inte en ny

period enligt första stycket ska börja löpa enbart av det skälet att arbete utförs på någon annan ort under en kortare tid.

För att avspegla detta och göra lagtexten språkligt och redaktionellt tydligare kan följande lydelse övervägas.

Ökade utgifter för logi på en och samma arbetsort ska dras av under längst fem år. Ökade utgifter för måltider och småutgifter ska dras av bara för den första månaden av vistelsen på arbetsorten.

En ny tidsperiod enligt första stycket får inledas först efter det att den skattskyldige har bedrivit arbete eller studier på heltid på annan ort i minst ett år.

12 kap. 20 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om det beräkningsbelopp som ska tillämpas vid avdrag för dubbelt boende på grund av arbete på annan ort. I lagtexten bör genom ett tillägg tydliggöras att den avser avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbelt boende.

12 kap. 21 §

I paragrafen regleras beräkningen av utgift för logi vid avdrag för dubbelt boende på grund av arbete på annan ort. Den nuvarande bestämmelsen i första stycket enligt nuvarande paragraf lyder; "Ökade utgifter för logi dras av med ett belopp som motsvarar den faktiska utgiften". Den meningen har i den föreslagna paragrafen ersatts med "Ökade utgifter för logi ska dras av".

Enligt Lagrådet är det att föredra att den tidigare lydelsen kvarstår eftersom det av författningskommentaren framgår att det alltså är den faktiska utgiften som avses.

16 kap. 28 b §

Mot bakgrund av de ändringar som Lagrådet föreslår avseende

12 kap. 3 a § bör andra meningen i förevarande paragraf få följande lydelse.

Det som anges där om arbetsgivaren eller uppdragsgivaren ska i stället avse näringsidkaren.

Övergångsbestämmelserna punkt 3

Mot bakgrund av de ändringar som Lagrådet föreslår avseende 12 kap. 3 a § bör andra meningen i punkten få följande lydelse.

Vid pågående anställningar, uppdrag eller arbete inom näringsverksamhet ska vid tillämpning av 12 kap. 3 a § andra stycket eller 16 kap. 28 b § bedömningen grunda sig på vad arbetsgivaren, uppdragsgivaren eller näringsidkaren kunnat förutse vid lagens ikraftträdande.

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen

10 kap. 3 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om när skatteavdrag ska göras från ersättning av arbete. Enligt andra stycket 8 a) räknas ersättning för ökade levnadskostnader, som lämnas vid tjänsteresa eller vid vissa anställningar och uppdrag, som ersättning för arbete om ersättningen överstiger schablonbelopp enligt vissa uppräknade paragrafer.

Vid föredragningen har klargjorts att 12 kap. 20 och 21 a §§ av misstag tagits med i uppräknningen. I de situationer som avses i andra stycket 8 a) finns ingen koppling till de schablonbelopp som är tillämpliga vid det föreslagna nya avdraget för dubbelt boende som regleras i dessa paragrafer. Hänvisningen till dem ska alltså utgå.

Förslaget till lag om ändring i lagen om ändring i inkomstskattelagen

12 kap. 6 a §

I paragrafen finns bestämmelser om avdrag för ökade levnadskostnader för riksdagsledamöter när de befinner sig på tjänsteresa i Stockholm som ett led i utövandet av sitt uppdrag. Enligt gällande rätt ska avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa anses vara tillfälligt arbete när arbetet utanför den vanliga verksamhetsorten har varit förlagt till samma ort i mer än tre månader i en följd. Detta gäller dock inte för riksdagsledamöter när de befinner sig på tjänsteresa i Stockholm som ett led i utövandet av sitt uppdrag.

Lagrådsremissens förslag innebär att den s.k. tremånadersregeln vid tjänsteresa slopas och att reglerna om tillfälligt arbete tas bort samt att de schablonbelopp som vid tjänsteresa ska tillämpas för ökade levnadskostnader i form av måltider och småutgifter uttömmande anges i 14 §.

Den nya regleringen innebär att fler följdändringar bör göras i paragrafen än som föreslås i lagrådsremissen.

Eftersom någon koppling till de schablonbelopp som är tillämpliga vid det nya avdraget för dubbelt boende (20–21 a §§) inte finns vid tjänsteresor, bör hänvisningen till dessa bestämmelser i första stycket strykas. Med hänsyn till att tremånadersregeln vid tjänsteresor slopas generellt ska även tydliggörandet om att tremånadersregeln inte ska tillämpas i nu aktuellt fall tas bort (sista delen av andra meningen i andra stycket).

Förslaget till lag om ändring i lagen om särskild inkomstskatt för
utomlands bosatta

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.