

# Regeringens proposition

## 2005/06:19

Beskattningsregler av statligt anställda under  
utlandsstationering m.m.

Prop.  
2005/06:19

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 29 september 2005

*Göran Persson*

*Laila Freivalds*  
(Utrikesdepartementet)

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås vissa ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) som innebär att samma beskattningsregler skall gälla för samtliga personer som stationeras utomlands av en statlig myndighet. För personer inom utrikesförvaltningen, biståndsverksamheten inom Sida och attachéer som stationeras utomlands innebär förslaget att antalet skattefria ersättningar och förmåner som utbetalas vid utlandsstationering reduceras. Samtidigt ökar möjligheterna för arbetsgivarna att erbjuda skattefria ersättningar för t.ex. barnomsorg.

Förslaget innebär vidare att endast de ersättningar och förmåner som anges i lagen och som utges för att ombesörja den utsändes och dennes familjs levnadskostnader är undantagna från beskattning. Dessutom gäller för skattefrihet att ersättningarna och förmånerna skall vara föranledda av stationeringen.

Ersättning för bostad på stationeringsorten och skäliga skolavgifter skall även i fortsättningen vara skattefria, liksom ett visst antal resor till och från tjänstgöringsorten som ersätts av arbetsgivaren.

Ersättning från arbetsgivaren för avgifter för förskoleverksamhet, skolbarnomsorg eller liknande skall inte tas upp till beskattning till den del avgifterna överstiger de normalt tillämpade avgifterna (motsvarande den s.k. maxtaxan) för sådan verksamhet i Sverige.

Ersättning i form av merkostnadstillägg skall undantas från beskattning till den del ersättningen motsvarar den normala ökningen av levnadskostnaderna för livsmedel, transporter och andra merkostnader på stationeringsorten.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2007. Bestämmelserna skall tillämpas första gången vid 2008 års taxering. Äldre bestämmelser skall dock tillämpas på ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering som har tillträtts före den 1 januari 2007. Från och med den 1 september 2009 skall lagen tillämpas på samtliga ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering, oavsett när stationeringen tillträdde.

I propositionen föreslås vidare en ändring i lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring som innebär att den s k överhoppningsbara tiden för ersättning från arbetslöshetsförsäkringen inte längre skall vara begränsad till sju år för medföljare till en person vars arbetsgivare har säte i Sverige och vars lön utbetalas från Sverige. Även denna bestämmelse föreslås träda i kraft den 1 januari 2007.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	5
2.	Lagtext.....	6
	2.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	6
	2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring.....	8
3	Ärendet och dess beredning.....	9
4	Gällande ordning .....	9
	4.1 Beskattning av ersättningar och förmåner .....	9
	4.2 Beskattning av statligt anställda som stationeras utomlands .....	10
	4.3 Avtalsreglering av utlandsvillkoren.....	11
5	Förändrade regler för beskattning av kostnadsersättningar och förmåner .....	12
	5.1 Allmänna utgångspunkter.....	12
	5.2 Bostad på stationeringsorten .....	16
	5.3 Avgifter för barnomsorg och skola samt barntillägg.....	16
	5.4 Resor till och från stationeringsorten.....	19
	5.5 Medföljandetillägg.....	21
	5.6 Merkostnadstillägg.....	24
	5.7 Ersättning för olägenheter och merkostnader s.k. hardshipkompensation .....	27
	5.8 Ersättning för flyttkostnader .....	28
	5.9 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	29
6	Särskilda åtgärder för medföljarna .....	30
	6.1 Försäkringsskyddet för medföljarna vid återkomsten till Sverige efter en utlandsvistelse .....	30
	6.2 Utökning av den överhoppningsbara tiden för ersättning från arbetslöshetsförsäkringen för medföljare.....	33
	6.3 Andra särskilda åtgärder.....	35
7	Ekonomiska konsekvenser.....	35
8	Författningskommentarer.....	36
	8.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	36
	8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring.....	39
Bilaga 1	Sammanfattningen i betänkandet Utlandstjänstens villkor (SOU 2004:24) .....	41
Bilaga 2	Lagförslagen i betänkandet Utlandstjänstens villkor.....	50
	1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	50
	2 Förslag till lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring.....	52

3	Förslag till lag om ändring i lagen (1997: 238) om arbetslöshetsförsäkring.....	53	Prop. 2005/06:19
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser.....	54	
Bilaga 4	Lagrådsremissens förslag till lagtext.....	55	
Bilaga 5	Lagrådets yttrande.....	58	
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 29 september 2005.....	59	

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i lagen (1997: 238) om arbetslöshetsförsäkring.

## 2 Lagtext

### 2.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att 11 kap. 21 a §<sup>1</sup> skall upphöra att gälla, dels att 11 kap. 21 § och 27 §§ samt 12 kap. 3 §<sup>2</sup> skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **11 kap.**

##### **21 §**

*Utlandstillägg och liknande ersättningar och förmåner, såsom bostadskostnadsersättning och förmån av bostad, till sådan personal vid den svenska utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet som är stationerad utomlands skall inte tas upp.*

*Ersättningar och förmåner till utomlands stationerad personal vid en statlig myndighet skall inte tas upp, om ersättningen eller förmånen är föranledd av stationeringen och avser*

*1. bostad på stationeringsorten,  
2. avgift för barns deltagande i förskoleverksamhet, skolbarnsomsorg eller liknande och avgift för barnets måltider där, dock endast till den del avgiften överstiger den avgift som normalt tillämpas för sådan verksamhet i Sverige,*

*3. avgift för barns skolgång i grundskola, gymnasieskola eller liknande och avgift för barnets skolmåltider,*

*4. egna och familjemedlemmars resor till och från stationeringsorten, dock högst fyra resor per person och kalenderår,*

*5. medföljandetillägg för make, maka eller sambo, som på grund av stationeringen går miste om egen förvärvsinkomst, till den del tillägget inte överstiger en tolfte-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:908.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2003:475.

*del av tre och ett halvt prisbasbelopp per månad, och*

*6. merkostnadstillägg till den del det inte överstiger ett belopp som motsvarar den normala ökningen av levnadskostnaderna för den anställde och för medföljande familjemedlemmar när det gäller livsmedel, transporter och andra merkostnader på stationeringsorten.*

Ersättningar för ökade levnadskostnader eller för skolavgifter för barn och förmån av bostad från Styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) skall inte tas upp av sådana forskare vid SIPRI som

- är utländska medborgare,
- är kontraktsanställda på bestämd tid, och
- vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatta i Sverige.

## 27 §

Ersättning för utgifter för flyttning när en skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttar till en ny bostadsort skall inte tas upp, om ersättningen betalas av allmänna medel eller av arbetsgivaren. Om ersättningen för utgifter för flyttning också omfattar ersättning för körning med egen bil, skall denna ersättning dock tas upp som intäkt till den del den överstiger avdragsbeloppet enligt 12 kap. 27 §.

Som utgift för flyttning räknas utgifter för emballering, packning, transport och uppackning av den skattskyldiges och hans familjs bohag och övriga lösa saker, transport av den skattskyldige och hans familj från den gamla till den nya bostadsorten samt liknande utgifter. Som utgift för flyttning räknas däremot inte andra utgifter i samband med flyttningen såsom utgifter för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbel bosättning och förlust vid försäljning av bostad eller andra tillgångar.

Flyttningsbidrag som lämnas av arbetsmarknadsmyndigheter skall inte tas upp.

*Ersättning till personal vid en statlig myndighet för andra utgifter eller merkostnader än som avses i första och andra stycket skall inte tas upp, om utgifterna eller merkostnaderna uppkommer som en nödvändig följd av en förflyttning till eller från en stationeringsort utomlands eller mellan orter i utlandet.*

## 12 kap.

### 3 §

Om den skattskyldige får sådan ersättning som enligt 11 kap. 21, 21 a, 26 a eller 28 § inte skall tas

Om den skattskyldige får sådan ersättning som enligt 11 kap. 21, 26 a, 27 § fjärde stycket eller 28 §

upp, får de utgifter som ersättning- inte skall tas upp, får de utgifter  
 en är avsedd att täcka inte dras av. som ersättningen är avsedd att  
 täcka inte dras av.

Om den skattskyldige får sådant skattefritt stöd eller bidrag vid utbildning eller arbetslöshet som avses i 11 kap. 27 § tredje stycket, 34 § andra stycket och 35 §, får de utgifter som stödet eller bidraget är avsett att täcka inte dras av.

Utgifter som täcks av sådana ersättningar till utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner som enligt 11 kap. 22 § och 23 § första stycket 2 inte skall tas upp, får inte heller dras av.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången vid 2008 års taxering.

2. Äldre bestämmelser skall dock tillämpas på ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering som har tillträtts före den 1 januari 2007. Från och med den 1 september 2009 skall denna lag tillämpas på samtliga ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering, oavsett när stationeringen tillträdde.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring

Härigenom föreskrivs att 17 a §<sup>3</sup> lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

17 a §

Tid som enligt 16, 17 eller 23 §§ inte skall räknas in i ramtiden får omfatta högst sju år.

*Detta gäller dock inte för sökande som avses i 16 § 7.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2000:1460.



Under hösten 2002 beslutade regeringen att en särskild utredning skulle genomföras för att förutsättningslöst se över arbetsvillkor och ersättningssystem under utlandsstationering för arbetstagare inom utrikesförvaltningen och i biståndsverksamheten inom Sida samt för vissa attachéer (dir. 2002:133).

Bakgrunden var ett tidigare uttalande av regeringen att man avsåg att snarast utreda arbetsvillkor och ersättningssystem för denna kategori anställda. Uttalandet gjordes i samband med införandet av skattefrihet för vissa ersättningar och förmåner till annan utomlands stationerad personal vid statliga myndigheter (prop. 2001/02:18. bet. 2001/02:SkU5, rskr. 2001/02:61). I utredarens uppdrag ingick att se över de nuvarande reglerna om skattefrihet för kostnadsersättningar och förmåner som betalas ut under utlandsstationering för de berörda personalkategorierna.

Utredaren överlämnade i februari 2004 betänkandet Utlandstjänstens villkor – Arbetsvillkor, ersättningssystem och skatteregler för statligt anställda under utlandsstationering (SOU 2004:24). En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Betänkandet har remissbehandlats. Betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Utrikesdepartementet (dnr UD2004/44332/RS). I denna proposition behandlas förslagen till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) och lag om ändring i lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring.

#### *Lagrådet*

Regeringen beslutade den 2 juni 2005 att inhämta Lagrådets yttrande över det förslag till ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) som finns i *bilaga 4*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 5*. Lagrådet lämnade förslaget utan erinran.

## 4 Gällande ordning

### 4.1 Beskattning av ersättningar och förmåner

Sedan 1990 års skattereform gäller som en allmän princip att alla kostnadsersättningar och förmåner skall tas upp till beskattning. Denna princip återfinns i 11 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL) som föreskriver att löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhållits på grund av tjänst skall tas upp som intäkt vid inkomsttaxeringen, om inte något annat anges i 8 eller 11 kap. Skatteplikten motsvaras i regel av en avdragsrätt för de kostnader för inkomsternas förvärvande som uppkommit för den skattskyldige (12 kap. 1 § IL).

En annan grundläggande princip inom inkomsttaxeringen är förbudet mot att göra avdrag för levnadskostnader (9 kap. 2 § IL). I varje enskilt fall får en bedömning göras av om en viss utgift kan anses hänförlig till intäkternas förvärvande eller om den är en levnadskostnad.

Avdrag för *ökade* levnadskostnader medges vid tjänsteresa, tillfälligt arbete på annan ort och vid dubbel bosättning (12 kap. 6–22 §§ IL). Dessutom medges i vissa fall avdrag för s.k. hemresor. Den som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än den där han eller hans familj bor har rätt till avdrag för kostnaderna för en hemresa i veckan. Avdrag får dock bara göras för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (12 kap. 24 § IL).

#### 4.2 Beskattning av statligt anställda som stationeras utomlands

Frågan om skattskyldighet i Sverige regleras i 3 kap. 3–21 §§ IL. Som huvudregel gäller att en i Sverige obegränsat skattskyldig fysisk person är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och i utlandet.

En anställd som sänds utomlands av en svensk statlig arbetsgivare är obegränsat skattskyldig till både statlig och kommunal inkomstskatt för alla inkomster i Sverige och i utlandet. Den anställde skall därför enligt huvudregeln beskattas i Sverige för löner, förmåner och ersättningar som den svenska statliga arbetsgivaren betalar ut.

Ett undantag är bestämmelsen om skattefrihet för utlandstillägg och liknande ersättningar och förmåner, såsom bostadskostnadsersättning och förmån av bostad för utomlands stationerad personal vid utrikesförvaltningen (UD). Detta undantag har funnits alltsedan 1928 års kommunalskattelag. År 1966 utvidgades skattefriheten till att gälla även för personal i svensk biståndsverksamhet (Sida). Undantaget är numera reglerat i 11 kap. 21 § första stycket IL.

Skattefriheten för de utsändas ersättningar och förmåner har knutits till själva anställningen. Skattefriheten innebär praktiskt sett att ersättningarna och förmånerna inte skall tas upp som inkomst i deklarationen. Den som fått sådan ersättning som inte skall tas upp får inte göra avdrag för de utgifter som ersättningen är avsedd att täcka (12 kap. 3 § IL).

När det gäller frågan om skattefrihet för utlandstillägg m.m. innebar skattereformen 1990 alltså inte någon förändring för UD:s och Sidas utsända. Undantaget för dessa grupper motiverades med att särskilda förhållanden råder för dem och att ytterligare belysning krävdes (prop. 1989/90:110). Reglerna skulle därför lämnas oförändrade tills vidare. År 2002 infördes ytterligare ett undantag genom en ny bestämmelse i 11 kap. 21 a § IL (prop. 2001/02:18, bet. 2001/02:SkU5, rskr. 2001/02:61). Bestämmelsen innebär att vissa ersättningar och förmåner till annan utomlands stationerad personal vid statliga myndigheter än personal vid den svenska utrikesförvaltningen eller biståndsverksamheten inte skall tas upp till beskattning. Skattefriheten gäller ersättningar eller förmåner som avser bostad, skolavgifter, resor till och från tjänstgöringsorten, medföljandetillägg samt grundtillägg.

1960 års riksdag beslöt om en översyn av avlöningsförmånerna för utlandsstationerade diplomatiska och konsulära tjänstemän. Utredningsuppdraget gavs till Utrikesförvaltningens lönenämnd. Lönenämndens förslag till riktlinjer för ett nytt lönesystem för tjänstemän inom utrikesrepresentationen m.fl. godkändes av 1963 års riksdag (prop. 1963:75, Statsutskottets utlåtande nr 125 år 1963). Uttalandena i 1963 års proposition om diplomaters och konsulära tjänstemäns särart inom statsförvaltningen låg till grund för det kollektivavtal (AST) som träffades 1977 mellan de centrala parterna i staten. I samband därmed avskaffades arbetsgivarorganet Utrikesdepartementets lönenämnd och ersattes av Statens utlandslönenämnd (UtN). UtN är en partssammansatt myndighet med uppgift att utöva vissa arbetsgivarfunktioner när det gäller anställningsvillkor för arbetstagare vid utrikesförvaltningen m.fl. i den utsträckning som regeringen eller Arbetsgivarverket föreskriver. Nämndens ledamöter utses av regeringen efter förslag av de centrala parterna. Ordföranden i nämnden, Arbetsgivarverkets generaldirektör, har utslagsröst.

I det AST som slöts 1977 - och som innehöll specialbestämmelser bl.a. om anställningsvillkor under utlandsstationering - var det reglerat hur exempelvis utlandstilläggen (grundtillägg m.m.) beloppsmässigt skulle beräknas. Enligt avtalet skulle dessa tillägg fastställas av UtN. Det antecknades i en protokollsanteckning att:

”Det förutsätts att belopp för utlandstillägg bestäms med tillämpning av de riktlinjer för lönesystemet för tjänstemän inom utrikesrepresentationen m.fl. som har godkänts av 1963 års riksdag och i enlighet med den praxis som därefter har utvecklats av regeringen.”

I senare AST-avtal vidareutvecklade parterna detta synsätt där 1963 års proposition var utgångspunkten. I juli 1987 ersattes de aktuella specialbestämmelserna i AST med ett separat avtal, Avtal om utlandsbestämmelser (UB). Även i UB fanns motsvarande protokollsanteckning med. UB ersattes i sin tur den 1 januari 2002 av *Avtal om anställningsvillkor för arbetstagare vid utrikesförvaltningen m.fl. under utlandsstationering (U-ALFA)*. U-ALFA har samma grundläggande materiella innehåll som UB. I U-ALFA finns en protokollsanteckning av följande lydelse:

”Utlandsersättningarna utgör ersättningar för allmänna merkostnader som beräknas uppkomma på grund av bl.a. utlandstjänstgöringens karaktär, förhållandena på tjänstgöringsorten, arbetstagarens uppgift som officiell företrädare för Sverige, utvidgad försörjningsbörda för en arbetstagare med familj.”

U-ALFA bygger på tanken att den som stationeras utomlands skall behålla sin vanliga lön under utlandsstationeringen och ges ersättning för uppkommande merkostnader i form av ökade levnadskostnader som utlandsuppdragen medför. Ersättningarna och andra förmåner, som t.ex.

fri bostad, är normalt skattefria. Lönen skall däremot i princip baseras på löneförhållandena vid tjänstgöring i hemlandet och beskattas fullt ut. De utsända som omfattas av U-ALFA är enligt avtalet berättigade till ett s.k. utlandstillägg. Tillägget består av tre delar, grundtillägg, medföljandetillägg och hardshipkompensation och uppgår till ett belopp som bestäms av UtN.

Samtidigt som parterna slöt U-ALFA kom de också överens om ett nytt kollektivavtal som reglerar kostnadsersättningar och förmåner till statligt anställda i allmänhet vid en utlandsstationering (*Avtal om utlandskontrakt och riktlinjer för anställningsvillkor vid tjänstgöring utomlands, URA*). Detta avtal gäller alla statligt anställda som är stationerade utomlands, med undantag av dem som omfattas av U-ALFA. Genom avtalet ges statliga arbetsgivare ett verktyg för att kunna hantera egen anställd personal i utlandsverksamhet. Avtalet ger möjlighet att, utöver reglerna i lagen (1982:80) om anställningsskydd, tidsbegränsa anställningen för utlandsuppdraget och genom ett särskilt utlandskontrakt skraddarsy anställningsvillkoren med hänsyn till verksamhetens krav, uppdragets karaktär och arbetstagarens situation.

URA innehåller utöver bestämmelser om vad utlandskontraktet bör innehålla – liksom U-ALFA – regler om kostnadsersättningar och förmåner, t.ex. utlandstillägg och bostadsförmåner. Några skillnader mellan URA och U-ALFA är att hardhiptillägg och barnstillägg saknas i URA-avtalet och att såväl grundtillägg som medföljandetillägg är maximerade till vissa belopp.

## 5 Förändrade regler för beskattning av kostnadsersättningar och förmåner

### 5.1 Allmänna utgångspunkter

**Regeringens förslag:** Reglerna om skattefrihet för kostnadsersättningar och förmåner vid utlandsstationering skall vara enhetliga för alla statligt anställda. För skattefrihet skall krävas att merkostnaden som ersätts är föranledd av stationeringen. Av reglerna skall det uttryckligen framgå vilka slags merkostnader som de skattefria kostnadsersättningarna och förmånerna skall vara avsedda att täcka.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser delar utredningens uppfattning att skattereglerna bör vara desamma för alla statligt anställda som är stationerade utomlands. *Skatteverket* framhåller att det av en skattebestämmelse så långt möjligt måste framgå vilka ersättningar som är skattefria samt i förekommande fall beloppsramarna för dessa. Om merutgifterna inte närmare kan bestämmas kan detta uppnås genom schabloner. *Arbetsgivarverket* anser att skattefri kompensation för merkostnader inte bör ses som något som ska bedömas utifrån levnadsnivån i Sverige. Det handlar snarare om att ersätta merkostnader som uppkommer för att arbetstagaren skall få en rimlig levnadsnivå med

svenska mått mätt. *Sida* påpekar att förslagen innebär att den skattefria delen minskar och att mer ska kompenseras genom påslag på lönen som beskattas. Förslagen medför kostnadsökningar för *Sida* som måste kompenseras. Stora delar av *Sidas* utsända personal som handlägger det svenska utvecklingssamarbetet finansieras via biståndsanslaget som då belastas. *Svenska kyrkan i utlandet (SKUT)* anser att det bör utredas ytterligare i vilken mån det alls är motiverat att ha särbestämmelser i skattehänseende avseende statligt anställda. Om det av olika skäl bedöms nödvändigt med sådana särbestämmelser bör de enligt SKUT utvidgas till att omfatta den som är anställd av registrerat trossamfund eller ideell biståndsorganisation. Särbestämmelser rörande dessa kategorier finns redan i socialförsäkringslagen (1999:799). *Offentliganställdas Förhandlingsråd (OFR)* anser att utredningens förslag om att införa beskattade lönetillägg i stället för en del av de nuvarande skattefria merkostnadsersättningarna sannolikt är nödvändigt. Detta kräver emellertid enligt OFR att berörda myndigheter tillförs ökade anslag. *SACO-S* anser att utredningens förslag leder till dramatiska försämringar av utlandsvillkoren för majoriteten av de anställda och motsätter sig de föreslagna förändringarna.

### Skälen för regeringens förslag

#### *Förändring i riktning från obeskattade utlandstillägg till beskattad lön*

Ett av motiven till 1963 års reform av utlandsvillkoren var att man ville komma till rätta med det enligt de dåvarande riksdagsrevisorerna uppenbart otillfredsställande förhållandet att den utsändes lön i vissa fall inte ens utgjorde hälften av nettoinkomsten under utlandsstationeringen. Sedan dess har emellertid anställningsvillkoren och tillämpningen efter hand justerats av de centrala avtalsparterna i staten. Detta innebär dels att systemet har blivit allt svårare att överblicka, dels att situationen återigen blivit den att de utsändas nettoinkomster i vissa fall till uppemot två tredjedelar består av utlandstillägg och kostnadsersättningar. Obalansen mellan lön och obeskattade tillägg kan också få negativa konsekvenser för pensionen. Mot denna bakgrund anser regeringen att det nu finns anledning att göra något av ett lönestrategiskt vägval när det gäller utlandsvillkoren. Detta vägval kan formuleras som att utlandsvillkoren bör förändras i riktning från obeskattade utlandstillägg till beskattad lön.

#### *Skatterättslig legitimitet*

Sedan 1990 års skattereform gäller som en allmän princip i den svenska skattelagstiftningen att alla kostnadsersättningar och förmåner från en arbetsgivare skall tas upp till beskattning. Ersättningar och förmåner som betalas ut till anställda i Regeringskansliet (RK) och *Sida* under utlandsstationering omfattas dock inte av denna allmänna princip. För denna grupp gäller i stället speciella regler om skattefrihet för

utlandstillägg. Reglerna saknar emellertid närmare uppgifter om vilka typer av ersättningar och förmåner som inte skall tas upp till beskattning. Detta innebär dels att reglerna framstår som svårtolkade och otydliga, dels att ett stort och opreciserat utrymme överlämnats till de centrala parterna där dessa i praktiken kan bestämma vilka ersättningar och förmåner som skall betalas ut och som inte skall tas upp till beskattning.

Reglerna om skattefrihet för kostnadsersättningar och förmåner till utlandsstationerade anställda i RK/UD och Sida har varit uppe till diskussion vid flera tillfällen under senare år. Genom regler om beskattning och skattefrihet som ligger i linje med de allmänna principer som bildar grunden för vårt skattesystem uppnås en tydlig och konsekvent lösning på dessa problem. RK och Sida är enligt regeringens mening betjänta av regler om beskattning av utlandsersättningarna som inte med jämna mellanrum blir ifrågasatta. Det får inte råda någon tvekan om att ett nytt utlandsvillkorssystem är legitimt från skattesynpunkt.

### *Särskilda, enhetliga, tydliga och förutsebara nya skatteregler*

Regeringen instämmer i utredningens bedömning att den statliga verksamheten utomlands även i framtiden ställer krav på personal med både djup och bred kompetens. Sverige skall företrädas av utsända som är lika skickliga som andra jämförbara länders. Ett reformerat system måste därför inrymma villkor och ramar som möjliggör en god personalförsörjning av samtliga berörda personalkategorier.

För den enskilde innebär en utlandsstationering ofta stora förändringar. Stationeringen är vanligtvis långvarig och medför förändringar i fråga om bl.a. resor, boende och skolgång för den anställda och dennes familjemedlemmar. Dessa förändringar leder oftast till betydande merutgifter. Om en medföljande make, maka eller sambo går miste om en förvärvsinkomst i och med flyttningen utomlands ökar dessutom den anställdes försörjningsbörd. Merutgifter på grund av förlorad förvärvsinkomst kan av lönepolitiska skäl inte fullt ut kompenseras med beskattad lön.

Det finns alltså både personalförsörjnings- och privatekonomiska skäl som motiverar särskilda skatteregler för de utsända. Ytterligare förhållanden som präglar utlandstjänsten är att utlandsstationeringarna ofta är återkommande och att det ingår i anställningen att vara officiell företrädare för regeringen. Sammantaget anser regeringen att de speciella förhållanden som präglar utlandstjänsten motiverar särskilda skatteregler. Liknande skäl kan inte åberopas för att låta andra grupper omfattas av nämnda skatteregler.

Idag gäller olika regler för olika grupper av statligt anställda som tjänstgör utomlands. Regeringen anser att en rimlig utgångspunkt är att samma regler om beskattning av kostnadsersättningar och förmåner skall gälla för samtliga statligt anställda som är stationerade utomlands, dvs. både dem som omfattas av U-ALFA och för dem som hör till URA-området (se även prop. 2001/02:18; s.13). Detta betyder dock inte att förmånerna och ersättningarna enligt avtalen behöver ligga på samma nivåer.

Bestämmelsen i 11 kap. 21 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229, IL) om skattefrihet för utsänd personal inom

utrikesförvaltningen och Sida, anger endast att utlandstillägg och liknande ersättningar och förmåner, såsom bostadskostnadsersättningar och förmån av bostad, inte skall tas upp till beskattning. Bestämmelsen är således otydlig och ställer inte heller upp några beloppsmässiga ramar för skattefriheten. De nya reglerna bör utformas så att de i högre grad uppfyller de krav som skattelagstiftningen i övrigt ställer på tydlighet och förutsebarhet i tillämpningen. Regeringen anser i likhet med *Skatteverket* att det bör framgå av lagtexten vilka slags utgifter som kostnadsersättningarna och förmånerna skall vara avsedda att täcka för att vara skattefria. Endast i de fall utgifterna inte närmare kan bestämmas bör schabloner användas.

#### *Privat merkostnad som krav för skattefrihet*

Regeringen har tidigare uttalat att en av utgångspunkterna för en reglering av beskattningen av kostnadsersättningar och förmåner vid statliga utlandsstationeringar i allmänhet bör vara att i princip endast ersättningar och förmåner som lämnas för att täcka ökade utgifter på grund av utlandsstationeringen bör vara skattefria (prop. 2001/02:18 s. 13).

Regeringen anser alltså att en grundläggande utgångspunkt för bestämmelserna bör vara att det i princip bara är ersättningar och förmåner som lämnas för att täcka de ökade *privata* kostnader som uppkommer på grund av utlandsstationeringen som skall vara skattefria. Detta överensstämmer med den uppfattning som redovisats av både *Arbetsgivarverket* och *Skatteverket*.

Genom den nu föreslagna ordningen bör arbetsgivaren/utlandsmyndigheten direkt betala samtliga den utsändes kostnader i och för tjänsten samt de kostnader som uppkommer för myndighetens verksamhet. Om den utsände själv har betalat sådana kostnader och får ersättning härför från arbetsgivaren/utlandsmyndigheten, skall denna ersättning i enlighet med vad som normalt gäller tas upp till beskattning hos den utsände. Den utsändes skatteplikt motsvaras av en rätt till avdrag för kostnader i tjänsten enligt 12 kap. 1 § IL.

Bestämmelserna om skattefrihet bör införas i 11 kap. 21 § IL. Det innebär i sin tur att 11 kap. 21 a § IL kan upphöra att gälla. De nya skattebestämmelserna medför att det skattefria området begränsas för vissa ersättningar enligt U-ALFA. Däremot utökas det skattefria området när det gäller vissa ersättningar som utbetalas enligt URA.

Regeringen vill erinra om att det även fortsättningsvis råder avtalsfrihet mellan arbetsmarknadsparterna och att skattereglerna endast utgör en ram för vad som kan ersättas skattefritt.

#### *Konsekvenser för personalförsörjningen*

Enligt regeringens bedömning kommer de föreslagna ändringarna i inkomstskattelagen att möjliggöra ett nytt utlandsvillkorsavtal som tryggar personalförsörjningen för framtiden.

**Regeringens bedömning:** Ersättning för bostadskostnader eller förmån av bostad på stationeringsorten som en statlig myndighet tillhandahåller en utsänd arbetstagare bör vara skattefri även i fortsättningen.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens bedömning.

**Remissinstanserna** instämmer i utredningens förslag eller lämnar det utan erinran.

**Skälen för regeringens bedömning:** Kostnader för bostad är privata levnadskostnader. Bostadskostnadsersättningar och bostadsförmåner som utgår enligt U-ALFA och URA är skattebefriade idag. Skattefrihet bör enligt regeringens mening även i fortsättningen gälla för ersättning för eller förmån av bostad på stationeringsorten eftersom behovet av att ha en bostad där är en direkt följd av utlandsstationeringen, dvs. en merkostnad.

### 5.3 Avgifter för barnomsorg och skola samt barntillägg

**Regeringens förslag:** Ersättning för avgifter för förskoleverksamhet, skolbarnsomsorg eller liknande skall inte tas upp till beskattning till den del avgifterna överstiger de normalt tillämpade avgifterna för sådan verksamhet i Sverige.

Ersättning för avgifter för barns skolgång i grundskola och gymnasieskola eller liknande skall även i fortsättningen vara skattefri.

Ersättning för avgifter för barns måltid i skola, förskola och liknande skall inte tas upp till beskattning.

Samtidigt föreslås att skattefriheten för barntillägget slopas.

**Utredningens förslag** om skattefrihet för avgifter för förskoleverksamhet etc. överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Utredningen uttalar sig inte särskilt om avgifter för måltider. Utredningens förslag om slopad skattefrihet för barntillägg överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Det är bara ett fåtal remissinstanser som yttrat sig över förslagen. *Kammarrätten i Göteborg* har inga invändningar i sak men påpekar att det vid en tillämpning av bestämmelsen angående skolbarnsomsorg m.m. förefaller oklart var gränsen för det skattefria området kommer att gå. Enligt förslaget skall ersättningar och förmåner avseende angivna avgifter endast tas upp till den del avgifterna ”överstiger de som normalt tillämpas” i förskoleverksamheten eller skolbarnsomsorgen i Sverige. För att precisera gränsen vore det enligt *Kammarrätten* bättre att knyta gränsen till en bråkdel av prisbasbeloppet. *OFR*, *SACO-S* och *SFV* tillstyrker förslaget om skattefrihet för avgifter för förskoleverksamhet etc. *OFR* och *SACO-S* motsätter sig däremot förslaget om slopandet av skattefrihet för barntillägg. *OFR* anser inte att barntilläggen enligt U-ALFA är en dold löneförmån enligt utredningens synsätt. Kostnaderna för barn utomlands är högre än i Sverige. *SACO-S* anser att förslaget på ett allvarligt sätt försvårar förverkligandet av målet



att förbättra möjligheterna för hela familjen att leva tillsammans utomlands. Enligt SACO-S är det stor skillnad mellan det allmänna barnbidraget och barntilläggen i utlandsvillkorssystemet. Barnbidragen är till för att jämna ut villkoren mellan dem som har och dem som inte har barn. Bidragen har inte heller något inkomstutjämnande syfte eftersom de är lika för alla oberoende av inkomst. Barntilläggen i utlandsvillkorssystemet är till för att kompensera för de merkostnader det innebär att ha barn utomlands. Som exempel på merkostnader nämns bl.a. tvättmedel, blöjor och skolluncher.

## Skälen för regeringens förslag

### *Bakgrund*

Utbildningsersättning utbetalas enligt U-ALFA fr.o.m. det läsåret under vilket barnet fyller fem år. Detta är en anpassning till skolstarten i internationella skolor. Ersättningen är undantagen från beskattning med stöd av 11 kap. 21 § IL.

Beträffande de utsända som omfattas av URA är ersättningar som avser avgifter för barns skolgång i grundskola, gymnasieskola eller liknande skattefria med stöd av 11 kap. 21 a § IL.

Enligt skollagen (1985:1100) svarar varje kommun för att barn som är bosatta i Sverige och som stadigvarande vistas i kommunen erbjuds förskoleverksamhet och skolbarnsomsorg, som skall tillhandahållas i den omfattning det behövs med hänsyn till föräldrarnas förvärvsarbete eller studier eller barnets eget behov. Förskoleverksamheten bedrivs i form av förskola, familjedaghem och öppen förskola. Skolbarnsomsorgen bedrivs i form av fritidshem, familjedaghem och öppen fritidsverksamhet.

Förskoleverksamheten avser barn som inte går i skolan och skall i allmänhet tillhandahållas barn som fyllt ett år. För plats i förskola och familjedaghem får kommunen ta ut skäliga avgifter. Barn har dock fr.o.m. höstterminen det år de fyller fyra år rätt till avgiftsfri förskola med 525 timmar per år.

Skolbarnsomsorgen, som avser barn till och med tolv års ålder som går i skolan, skall ta emot barn under den del av dagen då de inte vistas i skolan och under lov. För plats i fritidshem och familjedaghem får kommunen ta ut avgifter.

Innebörden av reglerna om maxtaxa är att kommunerna kan få statsbidrag om en viss högsta avgift (maxtaxa) tillämpas för plats i förskola, familjedaghem och fritidshem (förordningen [2001:160] om statsbidrag till kommuner som tillämpar maxtaxa inom förskoleverksamhet och skolbarnsomsorg).

### *Förskoleverksamhet och skolbarnsomsorg*

Kostnader för barnomsorg är privata levnadskostnader, som på vissa stationeringsorter i västvärlden är mycket höga. Enligt U-ALFA:s

bestämmelser finns inga möjligheter för de utsända att få ersättning för avgifter för små barn i åldern 1–4 år för barnomsorg i former som motsvarar svenska familjedaghem och förskolor eller de andra former som kan vara aktuella på stationeringsorten.

Det är enligt regeringen av grundläggande betydelse för utlandsvillkorssystemet att de utsända under utlandsstationering skall kunna erbjudas samma villkor som i Sverige för barnens skolgång liksom för förskoleverksamhet och skolbarnsomsorg. Denna princip har beträffande skolkostnaderna gällt sedan länge. Principen bör även gälla avgifter för förskola eller dylikt på aktuella orter i utlandet. Statens utsända skall inte särbehandlas ekonomiskt jämfört med svenskar boende i Sverige i detta avseende.

De utsända skall därför, i den mån avtalen medger detta, kunna få skattefri ersättning för avgifter i *förskoleverksamhet* på stationeringsorten för sina barn fr.o.m. att dessa uppnått fyra års ålder inom samma ramar som gäller för barn bosatta i Sverige i allmänhet. De utsända bör vidare kunna få skattefri ersättning för avgifter för små barn i åldern 1–4 år för tillhandahållande av verksamhet i former som motsvarar svenska förskolor och familjedaghem eller i de andra former som kan vara aktuella på stationeringsorten. Detsamma bör gälla avgifter motsvarande den svenska *skolbarnsomsorgen*.

I överensstämmelse med principen att det endast är merkostnader som skall kunna ersättas skattefritt bör skattefriheten begränsas till ersättning för avgifter som överstiger de normala avgifterna i Sverige. För närvarande tillämpar kommunerna i praktiken oftast avgifter på de nivåer som berättigar till statsbidrag enligt bestämmelserna om maxtaxan. Det kan dock inte uteslutas att kommunerna i en framtid tar ut högre avgifter eller att systemet ändras. Det är därför inte lämpligt att vare sig knyta skattebestämmelsen till de faktiska belopp som maxtaxan i dag uppgår till eller till prisbasbeloppet.

I den utsträckning förskolan (eller liknande verksamhet) tar ut avgift för *lunch* under barnets vistelse där skall den kunna ersättas utan beskattningsekonskvens för den utsände om avgiften totalt, dvs. inklusive kostnaden för själva verksamheten, överstiger den avgift som tas ut i Sverige.

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 21 § IL.

### *Skola*

Precis som enligt gällande system skall avgifter till *grundskola* och *gymnasieskola* kunna ersättas utan beskattningsekonskvens för den utsände.

Beträffande den ersättning som enligt gällande system betalas ut för skolkostnader gäller som grundprincip att skolvalet är fritt samtidigt som det förutsätts att skola väljs med hänsyn till barnets bästa men att onödigt dyra undervisningsalternativ undviks. Dessa principer bör alltså gälla.

Enligt skollagen skall *skolmåltid* tillhandahållas barn i grundskolan, sameskolan, specialskolan och den obligatoriska särskolan i Sverige utan att särskild avgift får tas ut. Med skolmåltid avses skollunch (prop. 1997/98:6 s. 86). I de fall avgift tas ut för skollunch vid motsvarande skolgång under utlandsstationeringen uppkommer en merkostnad för den

utsände. Även om det bara är skolmåltid i nyss nämnda skolformer som skall tillhandahållas utan avgift enligt skollagen tillhandahålls även skollunchen i gymnasieskolan och gymnasiesärskolan i många fall i Sverige utan särskild kostnad. I de fall den utsände åsamkas en kostnad för barnets skollunch i grundskola, gymnasieskola eller liknade skolform vid utlandsstationeringen uppkommer därför i regel en merkostnad för den utsände. I den mån den utsändes arbetsgivare ersätter en sådan kostnad skall det kunna ske utan beskattningsekvens för den utsände.

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 21 § IL.

### *Barntillägg*

Arbetstagare med stationering utomlands har idag i vissa fall rätt till skattefritt barntillägg enligt reglerna i U-ALFA. Utsända som omfattas av URA får inga skattefria barntillägg. För dem gäller skattefrihet endast ersättning för skolkostnader.

Barntillägget är i dag kopplat till medföljandetillägget och är lika för alla utsända oavsett ställning på den aktuella stationeringsorten. Det är skattefritt och värdesäkrat genom kopplingen till medföljandetillägget (och därmed grundtillägget). Barntillägg utgår för barn upp till 19 års ålder. Syftet med barntillägget beskrivs inte i U-ALFA eller i UtN:s föreskrifter. Syftet får dock antas vara att täcka allmänna merkostnader för medföljande barn. Bland kostnaderna för barnen intar självfallet avgifter för barnens skolgång och verksamheten för de små barnen – som i Sverige är helt eller delvis avgiftsfria – den dominerande rollen. Skolkostnaderna för barnen ersätts emellertid inte av barntillägget utan har sedan länge betalats direkt av arbetsgivaren i enlighet med de bestämmelser som UtN utfärdar. Merkostnader för tillhandahållande av verksamhet som motsvarar förskoleverksamhet, skolbarnsomsorg eller liknande föreslås som nyss nämnts kunna ersättas utan beskattningsekvens för den enskilde.

Alla som har barn har kostnader för barn. Detta gäller oavsett om familjen är bosatt i Sverige eller utomlands. Från skattesynpunkt kan ett schablonberäknat skattefritt barntillägg som skall täcka diverse merkostnader för barn – utöver kostnaderna för förskola och skola – därför svårligen motiveras. Merkostnader för livsmedel, transporter m.m. föreslås kunna ersättas skattefritt genom det s.k. merkostnadstillägget (se avsnitt 5.6).

I den mån barntillägg betalas ut skall det därför fortsättningsvis tas upp till beskattning.

## 5.4 Resor till och från stationeringsorten

**Regeringens förslag:** Fyra resor per person och kalenderår till och från stationeringsorten som en statlig arbetsgivare tillhandahåller en utsänd arbetstagare eller dennes familjemedlemmar skall vara skattefria om resorna föranleds av stationeringen utomlands.

**Utredningens förslag** överensstämmer delvis med regeringens förslag. Utredningens förslag innebär dock ingen begränsning av antalet skattefria resor.

**Remissinstanserna** instämmer i utredningens förslag eller lämnar det utan erinran.

**Skälen för regeringens förslag:** Arbetsgivarna ersätter verkliga resekostnader som föranleds av utlandsstationeringen enligt U-ALFA och URA och inslaget av schabloner är mycket litet.

Arbetstagare som omfattas av U-ALFA har rätt till ersättning för resekostnader enligt de bestämmelser som finns i avtalet och i UtN:s cirkulär 2002:2 om reseförmåner. Utöver dessa reseförmåner finns i U-ALFA respektive UtN-cirkulär även särskilda bestämmelser om flyttresa, sjukvårdsresa, hardshipresa och ersättning för kostnader för barns resor. Reseförmånerna, liksom andra tillägg, ersättningar och förmåner som utbetalas enligt U-ALFA, är skattefria enligt 11 kap. 21 § IL.

I 11 kap. 21 a § IL görs, för personal som stationeras utomlands enligt URA, ett undantag från beskattning för vissa reseersättningar som arbetsgivaren utbetalat till den anställde. Det gäller ersättningar för egna och familjemedlemmars resor till och från tjänstgöringsorten, dock högst två resor per person och kalenderår. Här finns således en begränsning för skattefriheten.

Vid en förflyttning mellan två orter på grund av omstationering kan skattefri ersättning för transport av den utsände och dennes familj betalas ut med stöd av 11 kap. 27 § IL (flyttresa).

De flesta resor som idag företas av den utsände och dennes familjemedlemmar utan beskattningsekvenser är föranledda av den utsändes stationering utomlands, dvs. de förorsakar en fördyring av de privata levnadskostnaderna jämfört med om den utsände arbetat hemma i Sverige, vilket är ett krav för att skattefrihet för reseförmåner överhuvud skall komma i fråga.

Det är oomstritt att de av arbetsgivaren betalda resorna är av stor betydelse för att den utsände skall kunna hålla kontakt med hemlandet men också för att familjen skall kunna hållas samman, dvs. resorna har en stark social roll och anknytning.

Med ett framtidsperspektiv där familjerna i ännu högre utsträckning än i dag är tvåkarriärfamiljer blir goda reseförmåner av stor betydelse för den utsändes beslut att ta ett utlandsuppdrag. Ett större inslag av pendling eller distansarbete i samband med utlandsstationeringarna torde förväntas i framtiden. Till detta kommer att ökningen av antalet skilsmässor medför att barns behov av att träffa båda sina föräldrar har ökat. Således talar både personalförsörjnings- och sociala skäl för att ersättningar för resor även fortsättningsvis i viss utsträckning bör undantas från beskattning. För en rättvis och legitim beskattningsordning finns det emellertid skäl att sätta ramar för skattefriheten.

Vid en bedömning av hur skattefriheten bör utformas bör en sammanvägning göras av förekommande typer av resor. De olika resorna som vidtas på grund av utlandsstationeringen kan nämligen ha mer eller mindre stor anknytning till stationeringen och därmed till tjänsten. När det gäller t.ex. sjukvårdsresor kan en viss tjänsteanknytning hävdas, medan däremot barnbesöksresor är av mer privat karaktär. Vidare måste beaktas att det råder särskilda tjänstgöringsförhållanden för dem som

omfattas av U-ALFA, vilket talar för en vidare ram för antalet skattefria resor än den som idag gäller enbart för de URA-anställda. Prop. 2005/06:19

Vid en sammantagen bedömning föreslår regeringen att arbetsgivaren skattefritt skall kunna ersätta högst fyra resor per person och kalenderår.

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 21 § IL.

## 5.5 Medföljandetillägg

**Regeringens förslag:** Ersättning som utbetalas för att medföljande make, maka eller sambo går miste om förvärvsinkomster till följd av en utlandsstationering (medföljandetillägg) skall vara skattefri med ett belopp som motsvarar högst en tolfedel av tre och ett halvt prisbasbelopp per månad.

**Utredningens förslag:** Utredningen föreslår skattefrihet för medföljandetillägg med högst en tolfedel av två prisbasbelopp per utlandsmånad. Utredningen föreslår också att avsättningar till premie för pensionsförsäkring för medföljande make, maka eller sambo, skall få göras skattefritt med högst en tolfedel av ett prisbasbelopp per utlandsmånad.

**Remissinstanserna:** Flertalet av remissinstanserna instämmer i utredningens förslag. *Sida* förordar att det högsta skattefria medföljandetillägget höjs ytterligare, till två och ett halvt prisbasbelopp per utlandsår. *SACO-S* motsätter sig förslaget och anser att det leder till en betydande försämring för de utsända och deras medföljare. *Försvarsmakten* anser att pensionskompensation till medföljande bör ske genom en premieavsättning direkt till medföljande. *Arbetsgivarverket* anser att medföljarfrågan handlar om långsiktig personalförsörjning av den statliga verksamheten utomlands och därmed hur Sverige ytterst kommer att representeras och uppfattas i andra länder. Eftersom medföljarfrågan har ett nationellt intresse anser verket att de statliga arbetsgivarna inte bör åläggas ansvar för att täcka det bortfall av pensionsintjänande som uppkommer på grund av att en medföljande mister sin inkomstmöjlighet. Arbetsgivarverket föreslår istället att en förbättring av pensionsvillkoren för medföljarna bör lösas inom det allmänna pensionssystemets ram. För medföljare skulle en så kallad fiktiv inkomst som görs pensionsgrundande kunna beräknas. Det skulle kunna göras på samma sätt som för vissa andra grupper, t.ex. föräldrar till små barn som får tillgodoräkna sig pensionsgrundande belopp för barnår. Med ett sådant system skulle man inom det allmänna pensionssystemet ta ansvar för medföljarnas pensioner på samma sätt som görs för andra grupper som kompenseras inom det allmänna pensionssystemet för frånvaro från arbetsmarknaden. Den uppfattning som redovisats av Arbetsgivarverket delas av *Exportrådet* och *Invest in Sweden Agency (ISA)*. *OFR* och *SACO-S* anser att den föreslagna skattefria avsättningen till den s.k. SPP-pensionen är otillräcklig, särskilt som ambitionen bör vara att pensionssparandet bör kunna utbetalas livsvarigt. De anser båda att den skattefria avsättningen bör åtminstone fördubblas till minst två prisbasbelopp per år. Ett alternativ till detta kan enligt *OFR* och *SACO-S* vara att avsättningen till medföljarpensionerna i skattehänseende

definieras som kapitalförsäkring och att utbetalningarna därigenom skattebefrias. Ett minimikrav är att medföljarpensionen kan utbetalas livsvarigt och på en nivå som åtminstone genomsnittligt motsvarar den pensionsnivå de skulle ha kunnat tjäna in om de inte varit medföljare. De anser vidare att regeringen bör överväga förslag om att medföljande med utländsk bakgrund bör omfattas av samma regelverk för garantipensionen som invandrare med flyktingstatus i Sverige enligt Genèvekonventionerna, d.v.s. att de undantas från kravet på bosättning i Sverige i 40 år mellan 25 och 64 års ålder. Införs inte ett sådant undantag, så kommer enligt OFR och SACO-S alla medföljare med utländsk bakgrund, f.n. ca en tredjedel av antalet, att få en lägre garantipension än 1,9 prisbasbelopp för en gift pensionär. Så länge pensionsfrågan är olöst utgör finansieringen av denna en merkostnad menar SACO-S.

## Skälen för regeringens förslag

### *Gällande ordning*

Enligt U-ALFA är medföljandetillägget en del av det skattefria utlandstillägget. Det gäller samma villkor för sammanboende och registrerade partners som för makar, under förutsättning att sammanboendet har varat minst ett år. Medföljandetillägget är avsett att täcka de merkostnader som uppstår på de olika stationeringsorterna när medföljaren inte förvärvsarbetar eller har mycket låg inkomst. Dessutom kompenseras medföljarens på grund av stationeringen uteblivna pensionsskydd. Medföljandetillägget är skattefritt med stöd av 11 kap. 21 § IL.

Medföljandetillägget enligt URA, som är lika stort för alla stationeringsorter, utgör en ersättning för den ökade försörjningsbördan som uppkommer för den utsände när medföljaren går miste om en förvärvsinkomst. Medföljandetillägget enligt URA bygger alltså, till skillnad från i U-ALFA, på principen om ersättning för inkomstbortfall. Det avser också ge möjlighet för arbetstagaren att genom egna inbetalningar eller privata pensionsförsäkringar vidmakthålla eller kompensera medföljarens pensionsskydd. Medföljandetillägget är skattefritt upp till en tolfedel av ett och ett halvt prisbasbelopp per månad med stöd av 11 kap. 21 a § IL.

### *Motiv för fortsatt skattefrihet*

För ett fortsatt skattefritt medföljandetillägg talar att den utsände får en ökad försörjningsbördan i de fall medföljaren till följd av utlandsstationeringen går miste om en förvärvsinkomst. Vidare kan personalförsörjningsskäl anföras som stöd för skattefrihet.

I detta avseende bör även beaktas att medföljaren på grund av stationeringen kan gå miste om dels pensionsrätter i det svenska allmänna pensionssystemet, dels tjänstepension. I utskottsbetänkanden har vid flera tillfällen framhållits att pensionsfrågan är en av de viktigaste medföljandefrågorna (se t.ex. 1995/96:UU11). Samtidigt har såväl

socialförsäkringsutskottet som finansutskottet uttalat (se 1993/94:SfU24 och 1993/94:FiU12y) att i det reformerade pensionssystemet skall helst inga avsteg göras från huvudprincipen att pensionen grundas på livsinkomsten, som bl.a. *Arbetsgivarverket* föreslår. I de undantagsfall som finns måste nämligen pensionsrätt finansieras vid sidan av det allmänna pensionssystemet. Med ytterligare avsteg från livsinkomstprincipen riskerar systemet enligt socialförsäkringsutskottet att utvecklas på ett instabilt sätt. Mot denna bakgrund anser regeringen att starka skäl talar för ett fortsatt skattefritt medföljandetillägg för att bl.a. möjliggöra en avsättning till framtida pension för medföljaren.

#### *Krav på förlorad förvärvsinkomst*

En förutsättning för fortsatt skattefrihet bör, som nämnts ovan, vara att medföljaren till följd av utlandsstationeringen går miste om en förvärvsinkomst. Ett sådant krav står i överensstämmelse med principen att det endast är de på grund av utlandsstationeringen ökade kostnaderna som skall kunna ersättas skattefritt. Detta gäller redan idag för URA-utsända. Uttrycket förvärvsinkomst bör i detta sammanhang ges en vid innebörd och avse alla inkomster som utges som ersättning för en prestation och som har sådan karaktär att ersättningen *i princip* är skattepliktig i inkomstslaget tjänst eller näringsverksamhet. Det innebär att förutom inkomst av anställning eller uppdrag även exempelvis alla olika former av studiestöd, föräldrapenning, sjukpenning och pension skall omfattas av uttrycket förvärvsinkomst. Även förvärvsinkomster som intjänats utomlands bör räknas.

#### *Frågan om garantipension för medföljare med utländsk bakgrund*

Regeringen anser inte att det är motiverat att föreslå att medföljare med utländsk bakgrund bör omfattas av samma regelverk för garantipensionen som invandrare med flyktingstatus i Sverige enligt Genèvekonventionerna, som *OFR* och *SACO-S* föreslagit. Garantipensionen är grundskyddet i det reformerade ålderspensionssystemet och betalas ut som en utfyllnad till den inkomstrelaterade ålderspensionen. Oreducerad garantipension betalas ut till den som varit bosatt i Sverige i 40 år, dvs. i de fall personen haft anknytning till Sverige under en lång period. För den som har en kortare bosättningsstid reduceras garantipensionen proportionellt. En grundläggande tanke bakom ålderspensionssystemet är nämligen att ålderspensionen ska motsvara de rättigheter som tjänats in genom bosättning eller arbete i Sverige. Den som har bott eller arbetat i något annat land har också haft möjlighet att tjäna in pensionsrätt där. Undantaget är flyktingar som kan få tillgodoräkna sig alla eller del av sina bosättningsår i hemlandet som bosättningsår i Sverige. Undantaget gäller emellertid inte år som berättigar till pension från hemlandet. Motivet till undantaget för invandrare med flyktingstatus är att de genom att fly oftast mister intjänade rättigheter i sitt hemland. De skulle därmed kunna hamna i en situation där de saknar rätt till pension både från sitt hemland och från Sverige. Enligt regeringens bedömning saknas det skäl

att betrakta en medföljare med utländsk bakgrund på samma sätt som flyktingar när det gäller garantipensionen. Prop. 2005/06:19

### *Medföljandetilläggets utformning*

Regeringen föreslår att medföljandetillägget utformas på så sätt att den utsändes medföljare inom ramen för medföljandetillägget själv kan välja hur mycket som skall avsättas till framtida pension och på vilket sätt denna avsättning skall göras.

Det förhållandet att det nya systemet skall vara tillämpligt för alla utlandsstationerade statsanställda, även de kategorier som i dag har förflyttningsplikt, medför att det maximala skattefria beloppet i den här delen bör höjas i jämförelse med reglerna i 11 kap. 21 a § IL.

Vid en samlad bedömning finner regeringen att en rimlig gräns för skattefrihet är tre och ett halvt prisbasbelopp per utlandsår, omräknat till 11 500 kr per utlandsmånad i 2005 års penningvärde. Detta är en höjning av det skattefria beloppet med ett halvt prisbasbelopp jämfört med utredningens förslag. Jämfört med gränsen i 11 kap. 21 a § IL, som omräknat motsvarar 4 925 kr, innebär detta en höjning av det skattefria taket med 6 575 kr per månad.

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 21 § IL.

## 5.6 Merkostnadstillägg

**Regeringens förslag:** Ersättning i form av ett merkostnadstillägg skall inte tas upp till beskattning till den del ersättningen inte överstiger ett belopp som motsvarar den normala ökningen av levnadskostnaderna för livsmedel, transporter och andra merkostnader på stationeringsorten. Tillägget bör vara lika stort till alla vuxna respektive barn som befinner sig på samma ort.

**Utredningens förslag** överensstämmer lagtekniskt i huvudsak med regeringens förslag. Utredningen anser dock att merkostnadstillägget bör vara olika stort beroende på tjänstemannens befattning. Utredningen anser vidare att ett skattefritt element för merkostnader för hushållshjälp – på vissa orter och beträffande vissa anställda – bör ingå i merkostnadstillägget.

**Remissinstanserna:** *Arbetsgivarverket* menar att utredningens förslag till bestämmelse om skattefrihet för merkostnadstillägg inte är möjligt att tillämpa av arbetsgivaren (anställningsmyndigheten) utan att ha tillgång till information om vilken gräns som gäller för skattefriheten. En sådan gräns kan antingen vara högstbelopp eller detaljerade anvisningar om vilka merkostnader och förmåner som räknas in i ett skattefritt merkostnadstillägg. För närvarande är det Utlandslönenämnden (UtN) som beräknar och fastställer motsvarande belopp, utlandstillägg, enligt gällande skattebestämmelse i 11 kap. 21 § IL. Utredningen föreslår att UtN utmönstras och att UtN:s uppgifter i detta avseende läggs på Arbetsgivarverket. Arbetsgivarverket menar att en nedläggning av UtN förutsätter att en annan ordning etableras som kan överta UtN:s uppgifter



att beräkna, fastställa och följa upp belopp för utlandstillägg. Enligt Arbetsgivarverkets uppfattning faller det sig mest naturligt att det är Skatteverket som har till uppgift att närmare ange gränser för skattefriheten i det fall detta inte är klart uttryckt i skattelagstiftningen. Riktlinjer för beräkningsmetoder bör formuleras neutralt och utan värderande uttryck samt ge den myndighet som ska fastställa beloppen nödvändigt utrymme för att göra bedömningar och rimliga anpassningar. *Skatteverket* påpekar att utredningen föreslår att merkostnadstillägget skall bestämmas av parterna i avtal med belopp som varierar mellan olika länder och olika befattningshavare. Verket anser att tilläggets utformning är komplicerad och innehåller många delkomponenter. Denna ordning innebär att Skatteverket kommer att ha svårt att bedöma om ingående poster verkligen är skattefria eller inte. Förutsebarheten i beskattningen är låg. Vissa kostnader som uppges höra till utlandsmyndigheten täcks av det nu utgående grundtillägget, s.k. indirekt representation, och så förutsätts även ske i fortsättningen. Kostnader förenade med tjänsten bör dock enligt Skatteverkets mening ersättas direkt av arbetsgivaren och hållas utanför den privata sfären. Skatteverket förordar därför att merkostnadstillägget begränsas till att omfatta ökningen av rent privata kostnader. Merutgifter för t.ex. privata livsmedel torde enligt Skatteverket vara desamma för alla befattningshavare i ett land. Beloppen borde därmed inte bli särskilt stora och borde kunna ersättas med en schablon kopplad till förslagsvis "konsumentprisindex" i respektive land. Detta bör enligt Skatteverket tas in i lagtexten. *Sida* anser att det är viktigt att bibehålla transportposten inom grundtillägget för länder, där godtagbar kollektivtrafik inte finns. I sådana länder uppkommer tydliga merkostnader. *Sida* föreslår att hushållshjälpsposten kvarstår i länder där representationen övervägande sker i hemmen och där beredning av mat sker från grunden.

## Skälen för regeringens förslag

### *Grundtillägget enligt U-ALFA*

Det grundtillägg som enligt den befintliga ordningen utbetalas skattefritt till de utsända som omfattas av U-ALFA är centralt bland utlandsvillkoren. Grundtillägget är till stor del uppbyggt på schabloner. Det baseras alltså inte på faktiska utgifter som den utsände själv har haft, utan skall motsvara de allmänna merkostnader som de utsända normalt åsamkas på stationeringsorten i fråga. Ett annat utmärkande drag är att de kostnader som grundtillägget skall täcka avser dels levnadskostnader för den utsände, t.ex. livsmedelsposten, dels sådana kostnader som direkt avser utlandsmyndigheternas verksamhet, t.ex. posten för utrustning som tar sikte på myndighetens representation. Tillägget är i sig mycket komplext, svårt att överblicka och i praktiken omöjligt att beräkna enbart med ledning av avtalet och UtN:s föreskrifter. I vilken utsträckning de schablonersättningar som ingår i grundtillägget motsvarar faktiska utgifter är en fråga som knappast kan besvaras.

Regeringen anser att ett skattefritt schabloniserat tillägg för den fördyring av levnadskostnaderna som åsamkas anställda på grund av en utlandsstationering alltså är motiverat. Ett sådant tillägg skall, som utredningen föreslår, benämnas merkostnadstillägg. Eftersom merkostnadstillägget föreslås alltså vara schabloniserat krävs begränsningsregler.

I likhet med *Skatteverket* anser regeringen att de kostnader som är föranledda av tjänsten eller av utlandsmyndighetens verksamhet bör ersättas av myndigheten/arbetsgivaren direkt eller genom skattepliktig kostnadsersättning med motsvarande avdragsrätt. Med en sådan ordning renodlas ersättningssystemet och merkostnadstillägget avser endast merkostnader av karaktären privata levnadskostnader för den utsände och dennes familj.

Merkostnadstillägget kan därmed beräknas utifrån förhållandena på aktuell ort, per person (olika för barn och vuxna) och vara lika stort till alla vuxna respektive barn som befinner sig på en och samma ort. Någon hänsyn till den utsändes befattning skall inte tas, varför en indelning i olika merkostnadsgrupper inte längre behövs.

Skattefriheten bör avse ersättning för merkostnader för *livsmedel* och *transporter* på den aktuella stationeringsorten. Vidare bör skattefriheten avse ersättning för sådana merkostnader som uppstår för att förhållandena på den aktuella orten är speciella och därför innebär en ökning av levnadskostnaderna för den utsände och dennes familj (*andra merkostnader*). För skattefrihet skall merkostnadstillägget inte överstiga de normala merkostnaderna på stationeringsorten. Den föreslagna utformningen av merkostnadstillägget överensstämmer därmed i princip med dagens enligt 11 kap. 21 a § IL skattefria grundtillägg för URA-anställda.

I likhet med utredningen anser regeringen att den befintliga delposten *hushållshjälp* enligt U-ALFA inte längre skall vara skattefri. Detsamma gäller därmed hushållshjälp enligt URA. Med hänsyn till levnadsmönstren i vissa u-länder bör emellertid, som utredningen föreslår, de utsända på vissa stationeringsorter ha rätt till hushållshjälp i hemmet. Detta gäller sådana orter där hushållshjälp är ett krav för att klara av vardagen, t.ex. inköp av matvaror, och kostnaden för hushållshjälpen därför utgör en privat levnadskostnad. På sådana orter bör därför de *faktiska* kostnaderna för hushållshjälp anses som en annan merkostnad (se även författningss kommentaren till 11 kap. 21 § 6).

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 21 § IL.

Det får ankomma på tillämpande myndigheter, i första hand Skatteverket och Arbetsgivarverket, att hantera systemet med skattefria merkostnadstillägg. Frågan om behovet av ytterligare åtgärder för de tillämpande myndigheterna får övervägas vidare.

**Regeringens förslag:** Den del av hardshipkompensationen enligt U - ALFA som utgörs av s.k. hardshiptillägg skall inte längre vara skattefri. Eventuell kontant kompensation för hardshipförhållanden skall i stället behandlas som ett beskattat och pensionsgrundande lönetillägg.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Utredningen föreslår dock att en skattefri schablonersättning även fortsättningsvis skall kunna betalas ut för kostnader för uppehållet på resmålet under en hardshipresa.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser instämmer i utredningens förslag eller lämnar det utan erinran. De fackliga organisationerna motsätter sig dock förslaget. *OFR* anser att den kontanta hardshipersättningen bör anses vara en ersättning för att på hardshiporter upprätthålla samma levnadsstandard som på orter som inte har bedömts vara hardshiporter. *OFR* anser därmed att ersättningen skall vara skattefri. *SACO-S* påpekar att det vid stationering i hardshipländer uppkommer behov av varor och tjänster som inte kan tillgodoses på hardshiporten utan måste uppfyllas i samband med hardshipresor och semesterresor.

**Skälen för regeringens förslag:** Begreppet hardship sammanfattar de olägenheter och merkostnader m.m. som kan vara förenade med utlandstjänsten på vissa stationeringsorter. Den kompensation som enligt U-ALFA ges för hardshipförhållanden är av tre slag: ett kontant skattefritt tillägg inklusive ersättning för varubrist, rätt till s.k. hardshipresor och i det sammanhanget en schablonersättning för uppkommande kostnader på det särskilt angivna resmålet. Något hardshiptillägg finns inte i URA och det finns inte heller något undantag från beskattning infört i 11 kap. 21 a § IL.

Vad först gäller det *kontanta hardshiptillägget* kan konstateras att tillägg för att kompensera för varubrist är av sådan karaktär att det bör beaktas inom ramen för merkostnadstillägget (se författningskommentaren till 11 kap. 21 § 6 IL). Det kontanta hardshiptillägget i övrigt utgör i stor utsträckning en schablonmässig kompensation för olägenheter av olika slag och endast till en mindre del en ersättning för merkostnader. Det förhållandet att hardshiptillägget beräknas till en viss procentsats av den statliga genomsnittslönen för respektive hardshipklass och på så sätt värdesäkras över tid förstärker detta intryck. Ersättning för olägenheter som kan uppstå vid en utlandsstationering, och som inte kan beaktas inom ramen för merkostnadstillägget, är inte av sådan karaktär att det är fråga om merkostnader. Sådan ersättning skall därför inte vara skattefri. Därför bör det kontanta hardshiptillägget i allt väsentligt betraktas som lön, som i den mån det betalas ut bör beskattas och vara pensionsgrundande.

Vad sedan gäller s.k. *hardshipresor* kan behovet av sådana tillgodoses inom ramen för den föreslagna skattefriheten för resor.

Vad slutligen avser sådant hardshiptillägg som avser *ersättning för kostnader för uppehållet under s.k. hardshipresor* anser regeringen, till

## 5.8 Ersättning för flyttkostnader

**Regeringens förslag:** Ersättning till en anställd vid en statlig myndighet som avser ökade utgifter eller merkostnader för flyttning, som uppkommer som en nödvändig följd av en förflyttning till eller från en stationeringsort utomlands eller mellan orter i utlandet, skall inte tas upp till beskattning.

**Utredningens förslag:** Flyttningersättning till en anställd vid en statlig myndighet som lämnas i samband med förflyttning till eller från en stationeringsort utomlands eller mellan orter i utlandet skall inte tas upp till beskattning i den mån ersättningen inte överstiger tre fjärdedels prisbasbelopp vad avser den förflyttade, ett fjärdedels prisbasbelopp för en medföljande make eller sambo samt ett tiondels prisbasbelopp för varje medföljande barn.

**Remissinstanserna:** Det är bara ett fåtal remissinstanser som har yttrat sig över förslaget. *Sida*, *SFV* och *OFR* stöder utredningens förslag. *Skatteverket* anser att den föreslagna skattefriheten för en schablonmässigt beräknad flyttningersättning vid såväl utflyttning som vid flytt tillbaka till Sverige inte är motiverad. Ett lämpligare alternativ vore att medge skattefrihet för faktiska merkostnader vid utflyttning.

### Skälen för regeringens förslag

#### *Gällande ordning*

Utsända som omfattas av U-ALFA har rätt till ersättning från arbetsgivaren för flyttningens kostnader för sig och sin familj. Ersättningarna består av *flyttersättning*, som ersätter flyttresor, bohagstransport och magasinering m.m. och *särskild flyttersättning*, som utbetalas när arbetstagaren på grund av anställningen måste flytta. Den särskilda flyttersättningen utbetalas enligt U-ALFA i form av ett engångsbelopp med ett visst procenttal av prisbasbeloppet (schablon) och utges både för den utsände samt i förekommande fall medföljare och medflyttande barn. Ersättningens storlek varierar med hänsyn till familjesituation, tiden för utlandsstationeringen m.m. Ersättningen avser att gottgöra diverse merutgifter i samband med flyttning som inte ersätts på annat sätt, t.ex. inköp av möbler, lampor, gardiner, hushållsartiklar och elektrisk utrustning. Den särskilda flyttersättningen är skattefri med stöd av 11 kap 21 § IL.

För utsända som omfattas av URA gäller att arbetsgivaren normalt betalar ett s.k. *flyttningensbidrag* som avses täcka transportkostnader m.m. i samband med flyttning.

Utgifter för flyttning när en skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttar till en ny bostadsort kan ersättas skattefritt av arbetsgivaren eller av allmänna medel enligt bestämmelser i 11 kap. 27 § IL. Som utgift för flyttning räknas härvid utgifter för emballering, packning, transport och uppackning av den skattskyldiges och dennes familjs bohag och övriga lösa saker, transport av den skattskyldige och dennes familj från den gamla till den nya bostadsorten samt liknande utgifter. Som utgift för flyttning räknas däremot inte andra utgifter i samband med flyttningen såsom utgifter för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbel bosättning och förlust vid försäljning av bostad eller andra tillgångar.

#### *Ersättning för faktiska merkostnader*

Ersättning för den utsändes faktiska flyttkostnader, dvs. *flyttersättning* enligt U-ALFA respektive *flyttningsbidrag* enligt URA, är skattefri enligt 11 kap. 27 § IL.

Den *särskilda flyttersättningen* enligt U-ALFA syftar till att gottgöra diverse merutgifter i samband med flyttning som inte ersätts på något annat sätt. Som exempel anges inköp av möbler, lampor och gardiner, dvs. privata levnadskostnader. Även när en statligt anställd behöver flytta på grund av byte av stationeringsort inom Sverige utbetalas flyttersättning till täckande av diverse merutgifter, s.k. gardinpenningar. Sådan ersättning är inte skattefri eftersom det är fråga om ersättning för privata levnadskostnader. Det saknas därmed anledning att låta motsvarande ersättning till en utsänd omfattas av skattefrihet. Regeringen anser därför att en skattefrihet baserad på schablon inte är motiverad.

Regeringen anser däremot, i likhet med *Skatteverket* att de faktiska utgifter och merkostnader som uppkommer som en nödvändig följd av förflyttningen utomlands alltså bör vara skattefria.

## 5.9 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** De nya reglerna om skattefrihet för statsanställda vid utlandsstationering skall träda i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången vid 2008 års taxering. Äldre bestämmelser skall dock tillämpas på ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering som har tillträtts före den 1 januari 2007. Från och med den 1 september 2009 skall lagen tillämpas på samtliga ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering, oavsett när stationeringen tillträdde.

**Utredningens förslag:** Utredningen föreslår att de nya bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2006. Utredningen föreslår även en övergångsbestämmelse som innebär att äldre bestämmelser skall tillämpas vid 2008 års taxering på ersättningar och förmåner som utgått på grund av en utlandsstationering som har tillträtts före den 1 januari 2006.

**Remissinstanserna:** Det är bara ett fåtal remissinstanser som yttrat sig över förslaget om ikraftträdande och övergångsbestämmelsen. *OFR* delar inte utredningens uppfattning att - genom att äldre bestämmelser i vissa fall skall kunna tillämpas med visst rådrum till 2008 års taxering - kan de statligt anställda som stationerats utomlands före den 1 januari 2006 få skäligt rådrum och möjligheter att anpassa sitt konsumtionsmönster till de förändrade villkoren. I denna anpassning kan, enligt *OFR*:s mening, inte finnas någon annan slutsats än att de utsända har att anpassa sig till den lägre konsumtions- och standardnivå som utredningens förslag innebär. *OFR* delar inte heller utredningens bedömning att den föreslagna tidsramen ger tillräcklig tid att genomföra förhandlingar om ett nytt kollektivavtal som skall ersätta U-ALFA och URA.

**Skälen för regeringens förslag:** En förändring av skattereglerna för utlandstjänsten innebär konsekvenser för dels arbetsmarknadsparterna eftersom ett nytt utlandsvillkorsavtal måste förhandlas fram, dels de anställda som måste anpassa sig till de nya villkoren.

Med ett ikraftträdande per den 1 januari 2007 anser regeringen att arbetsmarknadsparterna på det statliga området ges tillräckligt med tid att utforma ett nytt utlandsvillkorsavtal.

Genom den föreslagna övergångsbestämmelsen ges de statligt anställda, som tillträtt en utlandsstationering före den 1 januari 2007, skäligt rådrum och möjligheter att anpassa sig till ett nytt utlandsvillkorsavtal och till de skatteregler som kommer att gälla. Det är nödvändigt att sätta en gräns för hur länge två olika regelsystem skall kunna tillämpas. En lämplig tidpunkt för detta är den 1 september 2009. För de tjänstemän som tillträder en utlandsstationering före den 1 januari 2007 står det därmed klart att villkoren för stationeringen när det gäller skattereglerna kommer att ändras från och med den 1 september 2009.

## 6 Särskilda åtgärder för medföljarna

### 6.1 Försäkringsskyddet för medföljarna vid återkomsten till Sverige efter en utlandsvistelse

**Regeringens bedömning:** Regeringen anser att det är angeläget att lösa frågan om försäkringsskyddet för medföljarna vid återkomsten till Sverige efter en utlandsvistelse och avser att återkomma till denna fråga i särskild ordning vid ett senare tillfälle.

**Utredningens förslag:** Medföljare till statsanställda som stationeras utomlands skall omfattas av s.k. SGI-skydd, vilket innebär att den sjukpenninggrundande inkomst som gällde för medföljaren omedelbart före utresan från Sverige skall gälla vid återkomsten.

**Remissinstanserna** tillstyrker överlag förslaget eller lämnar det utan erinran. *Föreningen Svenskar i Världen (SVIV)* anser att förslaget bör omfatta även medföljare till utsänd personal inom näringslivet. *SKUT* anser att om SGI-skydd utan tidsbegränsning införs för statligt anställda så bör detta gälla även för den som är anställd av registrerat trossamfund eller ideell biståndsorganisation.

## Skälen för regeringens bedömning

### *Gällande ordning*

Enligt 2 kap. 2 § socialförsäkringslagen (1999:799, SofL), skall den som av en statlig arbetsgivare sänds ut till ett annat land för att arbeta för dennes räkning anses vara bosatt i Sverige under hela utsändningstiden utan tidsbegränsning. Enligt 2 kap. 6 § samma lag gäller detta även medföljande make samt barn under 18 år. Med make likställs den som utan att vara gift med den utsände lever tillsammans med denne, om de tidigare har varit gifta med varandra eller gemensamt har eller har haft barn.

SofL är uppdelad i två huvudgrenar – den ena baserar sig på bosättning i Sverige, medan den andra baserar sig på arbete i Sverige. Den bosättningsbaserade grenen omfattar bl.a. föräldrapenning på lägstanivå, allmänna barnbidrag, bostadsbidrag och garantipension. Föräldrapenning utbetalas till medföljare även utomlands om denne är försäkrad enligt SofL. En förutsättning är att barnet anses bosatt i Sverige. Den arbetsbaserade grenen omfattar bl.a. rätt till sjukpenning, föräldrapenning över lägstanivån och inkomstgrundad ålderspension.

Den som är utsänd av en statlig arbetsgivare omfattas av den arbetsbaserade delen av socialförsäkringen oavsett utsändningstidens längd (2 kap. 9 § 3 st. SofL). Den utsände har rätt till sjukpenning, föräldrapenning över lägstanivån m.m. under hela utsändningstiden.

Försäkringskassan beslutar om en försäkrads rätt till sjukpenning och fastställer den sjukpenninggrundande inkomsten (SGI) för den som har inkomst av anställning eller av annat förvärvsarbete (vanligen näringsverksamhet). När den försäkrade inte erhåller lön för arbete i Sverige från en svensk arbetsgivare förloras rätten till den arbetsbaserade försäkringen.

Vissa yrkeskategorier, t.ex. missionärer och biståndsarbetare har enligt nuvarande regler i 3 kap. lagen (1962:381) om allmän försäkring rätt att få tillbaka sin gamla SGI när han eller hon kommer hem igen (jfr med 2 kap. 4 och 6 §§ SofL) efter utlandsstationeringen om denna varat under längst fem år. Bestämmelserna om biståndsarbetare omfattar även medföljande familjemedlemmar.

### *Riksdagens behandling av medföljarfrågorna*

Medföljarfrågorna har vid upprepade tillfällen varit föremål för riksdagens intresse. Utrikesutskottet har t.ex. framhållit att utrikesförvaltningen måste ges möjlighet att sörja för att dess anställda

och makar får acceptabla villkor utomlands och hemma Prop. 2005/06:19  
(bet.1989/90:UU14).

Frågorna om SGI-skydd och överhoppningsbar tid när det gäller ersättning från arbetslöshetskassan har behandlats av olika utredningar och redovisats i riksdagen i vart fall under de senaste tio åren. Bl.a. Utrikesutskottet har uttryckt (2001/02:UU2y) att det är angeläget att UD och berörda myndigheter fortsätter sina ansträngningar att finna lösningar på de problem som drabbar medföljarna i dessa avseenden. Det är också värt att notera att Utrikesutskottet lyfter fram att medföljarfrågorna är angelägna från mera allmänna utgångspunkter eftersom de långsiktigt har betydelse för utrikesförvaltningens personalförsörjning och därmed för hur Sverige kommer att representeras och uppfattas i utlandet.

#### *Personalförsörjningen vid utlandsmyndigheterna*

Utredningen visar att för de utsända som har familj är de viktigaste – och svåraste – frågorna de som rör medföljarna, såväl de vuxna som barnen. Regeringen delar utredningens bedömning att det kanske största problemet för framtiden ligger i att det är mycket svårt för medföljare att över en period som kan innehålla flera utlandsvistelser få arbete som gör det möjligt att fullfölja en yrkeskarriär. Det kan också vara svårt att få arbete vid återkomsten till Sverige. Detta gäller i synnerhet medföljarna till de utsända från UD och Sida. Om man inte löser medföljarfrågorna på ett bra sätt finns det enligt regeringens bedömning anledning att tro att förutsättningarna att behålla och motivera den personal som behövs för att möta Sveriges internationella åtaganden under kommande år försämras.

#### *Grundskydd för medföljarna*

För att fortsatt kunna attrahera anställda med familj till utlandstjänst krävs att staten erbjuder den medföljande rimliga villkor. Att de medföljande inte omfattas av den arbetsbaserade delen av socialförsäkringen innebär att de faller utanför delar av de svenska trygghetssystemen såväl under utlandsvistelsen som vid återkomsten till Sverige, om de inte hittar ett arbete när de kommer hem igen. Detta påverkar både deras ekonomiska villkor och deras trygghet negativt. Kvinnor är fortfarande i majoritet som medföljande. Det är därför viktigt, inte minst av jämställdhetsskäl, att lösa detta problem.

#### *En reformerad socialförsäkring*

Regeringen har den 23 september 2004 beslutat om en översyn av socialförsäkringarna. Utredningens betänkande kommer att utgöra underlag för en kommande parlamentarisk utredning som skall lämna förslag till en reformerad socialförsäkring. Utredaren skall enligt direktiven (Dir. 2004:129) bl.a. analysera de särskilda regler som idag finns om s.k. SGI-skydd. Utredaren skall också analysera vilka behov av



förändringar som finns. Regeringen avser att i samband med beredningen av utredningens förslag återkomma i frågan angående SGI-skyddets omfattning för bl.a. medföljare vid återkomsten till Sverige efter en utlandsvistelse.

Prop. 2005/06:19

## 6.2 Utökning av den överhoppningsbara tiden för ersättning från arbetslöshetsförsäkringen för medföljare

**Regeringens förslag:** Någon tidsbegränsning skall inte gälla för den s.k. överhoppningsbara tiden när det gäller ersättning från arbetslöshetsförsäkringen för medföljare till personer vars arbetsgivare har sitt säte i Sverige och vars lön utbetalas från Sverige.

**Utredningens förslag:** Utredningen föreslår att den överhoppningsbara tiden för ersättning från arbetslöshetsförsäkringen ökas från nuvarande sju år till tolv år för medföljare till.

**Remissinstanserna:** Flera av de remissinstanser som yttrat sig över förslaget är positiva till det. *SKUT* anser att förslaget bör omfatta också dem som är utsända av registrerat trossamfund och ideell biståndsorganisation. *SVIV* anser att förslaget även bör omfatta medföljare till svensk utsänd personal inom näringslivet. *Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen (IAF)* avstyrker förslaget. Arbetslöshetsförsäkringens roll som omställningsförsäkring skulle enligt IAF försvagas om olika gruppers anställningsförhållanden ska kunna ligga till grund för undantagsregler. Det undantag som föreslås för statligt anställdas medföljare vid utlandsstationering kan åtföljas av krav på undantagsregler för andra grupper med motsvarande förhållanden. Arbetslöshetskassornas administration skulle också försvåras enligt IAF. Även *Arbetslöshetskassornas samorganisation (SO)* avstyrker förslaget. SO föreslår istället i första hand en återgång till de bestämmelser om överhoppningsbar tid som gällde före den 1 januari 2001. SO föreslår därmed att det inte ska finnas någon tidsgräns för hur lång tid som får hoppas över om en sökande har varit förhindrad att arbeta enligt de situationer som finns uppräknade i 16 och 17 §§ lagen (!997:238) om arbetslöshetsförsäkring, ALF. SO föreslår i andra hand att den överhoppningsbara tiden ska förlängas till 12 år för samtliga som omfattas av 16 och 17 §§ ALF. I motsats till utredningen anser SO att det finns skäl som talar mot att undantag görs för medföljande till dem som sänts ut av statliga arbetsgivare. SO anser att det är en synnerligen viktig och grundläggande utgångspunkt för lagstiftaren att beakta att arbetslöshetsförsäkringens regler ska vara utformade så att likabehandlingsprincipen kan gälla.

*Gällande ordning*

Arbetslöshetsförsäkringen enligt lagen (1997:238, ALF) om arbetslöshetsförsäkring består av en grundförsäkring och en inkomstbortfallsförsäkring. Rätten till arbetslöshetsersättning bygger på att den arbetslösa har haft en anknytning till den svenska arbetsmarknaden.

Ersättning enligt inkomstbortfallsförsäkringen lämnas till den som varit medlem i en arbetslöshetskassa under minst 12 månader under förutsättning att medlemmen uppfyllt det s.k. arbetsvillkoret. Arbetsvillkoret innebär enligt 12 § ALF att personen under en tid av 12 månader omedelbart före arbetslöshetens inträde (ramtid) utfört arbete minst 70 timmar i månaden under minst 6 kalendermånader alternativt under en sammanhängande tid av 6 månader arbetat minst 450 timmar och under var och en av dessa månader arbetat minst 45 timmar.

Ramtiden kan förlängas med tid under vilken personen varit hindrad att förvärvsarbeta. Ett sådant hinder är enligt 16 § 7 ALF utlandsvistelse till följd av att den sökande följt med sin make, maka eller motsvarande vid dennes arbete i utlandet under förutsättning att makens eller makans arbetsgivare har sitt säte i Sverige och att lönen utbetalas från Sverige.

I tidigare lagstiftning var den s.k. överhoppningsbara tiden obegränsad. Genom infogandet av en ny 17 a § i ALF år 2001 (prop. 1999/2000:139, bet. 2000/01:AU5, rskr.2000/01:102) begränsades emellertid den överhoppningsbara tiden till sju år.

*Utlandsstationeringarnas längd*

Begränsningen av den överhoppningsbara tiden till sju år drabbar medföljarna till statsanställda eftersom de utsändas stationeringstider utomlands kan vara upp till 8-10 år i sträck. Någon tidsbegränsning bör därför inte gälla för den överhoppningsbara tiden när det gäller medföljarna.

*Personkretsen*

Regeringen anser att undantaget från tidsbegränsningen bör gälla alla som idag omfattas av 16 § 7 ALF. Det betyder att alla de som är medföljare till en person, vars arbetsgivare har sitt säte i Sverige och vars lön utbetalas från Sverige, skall omfattas. Genom att personkretsen blir densamma som den som omfattas av 16 § 7 ALF blir det inte någon särbehandling av medföljare till statsanställda utan hela den gruppen kommer att likabehandlas. Enligt regeringens bedömning kommer det också att underlätta arbetslöshetskassornas administration av ärendena jämfört med om bestämmelsen enbart avsett medföljare till statsanställda enligt utredningens förslag.

Regeringen anser det inte motiverat att införa motsvarande bestämmelser för andra grupper än de som omfattas av 16 § 7 ALF.

Förslaget föranleder ändringar i 17 a § ALF.

**Regeringens bedömning:** Ytterligare åtgärder behöver vidtas för att underlätta medföljarnas situation. Det bör ankomma på framför allt RK och Sida som arbetsgivare att överväga lämpliga åtgärder för att underlätta situationen för de utsända tjänstemännens medföljare.

**Skälen för regeringens bedömning:** För att lyckas med en adekvat personalförsörjning av en verksamhet som är så speciell som utlandstjänsten måste staten som arbetsgivare så långt det är möjligt och skäligt ta särskilda hänsyn till medföljarna. Staten som arbetsgivare har ett ansvar för att utsända och deras familjer skall få täckning för sina ökade kostnader för att arbeta och leva utomlands. Det är mot denna bakgrund de föreslagna ändringarna i inkomstskattelagen skall ses. Enligt regeringens bedömning finns det möjlighet framför allt för RK och Sida som arbetsgivare att överväga särskilda åtgärder för medföljarna, såväl under utlandsvistelsen som vid hemkomsten för att underlätta en återgång till arbetslivet.

Som framgår av avsnitt 5.5 är en förutsättning för fortsatt skattefrihet för medföljandetillegg att medföljaren till följd av utlandsstationeringen går miste om en förvärvsinkomst. Enligt regeringens bedömning kommer många medföljare med utländsk bakgrund som följt med sin make eller maka under flera utlandsstationeringar inte att kunna uppfylla detta krav - även om förvärvsinkomster som intjänats utomlands skall räknas i detta sammanhang. Detsamma gäller för äldre medföljare vars senaste förvärvsinkomst ligger långt tillbaka i tiden och som på grund av många utlandsstationeringar inte lyckats få någon ny förvärvsinkomst. Det är därför angeläget att RK och Sida uppmärksammar konsekvenserna av detta och försöker finna lämpliga lösningar.

## 7 Ekonomiska konsekvenser

Nuvarande regelsystem för utlandstilläggen behöver moderniseras så att det blir transparent och mer enhetligt för de statligt anställda som är stationerade utomlands. Det bör också korrespondera med synen på skattepliktiga förmåner i samhället i övrigt. De föreslagna ändringarna i inkomstskattelagen (1999:1229, IL) syftar inte till att göra besparingar. Utgångspunkten är att omläggningen skall vara statsfinansiellt neutral. Dessutom bör en reglering göras gentemot kommunsektorn motsvarande de ökade skatteintäkterna för kommunsektorn som blir följderna av förslagen.

Förslaget innebär att de skattefria ersättningarna och förmånerna som utbetalas vid utlandsstationering blir färre. Detta leder till ökade intäkter för stat, kommuner och landsting. Samtidigt får de berörda statliga arbetsgivarna – främst Regeringskansliet (RK) och Sida – ökade kostnader genom att de skall betala sociala avgifter för de ersättningar som kommer att beskattas. Beskattningen av vissa ersättningar och

tillägg kan också leda till krav på kompensation till de enskilda arbetstagarna genom en ökning av skattepliktiga lönedelar. Hur mycket skatteintäkterna och myndighetens kostnader ökar beror därför på vad som blir resultatet av de förhandlingar som kommer att äga rum mellan parterna om ett nytt utlandsvillkorssystem. En förutsättning för att målen med nya utlandsvillkor skall nås är att ett nytt avtal sluts som utgår från de förändrade skattereglerna.

Antalet utsända som omfattas av U-ALFA och som beräknas komma att omfattas av de nya reglerna var vid utgången av år 2004 totalt drygt 750 personer, varav merparten eller ca 540 personer är verksamma inom utrikesförvaltningen. Drygt 50 personer är utsända av övriga RK. Ca 135 personer tjänstgör i biståndsverksamheten inom Sida och 26 personer är utsända av Försvarsmakten. Om medföljande vuxna och barn under 19 år inkluderas rör det sig om totalt ca 1650 personer som berörs av de nya reglerna.

För den personal som är anställd enligt URA och som idag omfattas av 11 kap. 21 a § IL innebär de nya förslagen en möjlighet till ökade skattefria ersättningar. Det gäller dels förslaget att ersättning för avgift för tillsyn av barn i förskoleverksamhet, skolbarnsomsorg eller liknande blir skattefri till den del avgiften överstiger den avgift som normalt tillämpas för sådan verksamhet i Sverige, dels höjningen av det skattefria beloppet för medföljandetillägg för den som går miste om förvärvsinkomster från ett och ett halvt till tre och ett halvt prisbasbelopp. Detta kan innebära merkostnader för de statliga arbetsgivare som har personal som är anställd enligt URA. Antalet personer som beräknas komma att omfattas av de nya reglerna var vid utgången av år 2004 totalt ca 500 inklusive medföljande vuxna och barn under 19 år.

Mot bakgrund av vad som tidigare anförts bör justeringar göras av RK:s och Sidas anslag motsvarande det belopp som det allmännas skatteintäkter ökar med.

Kostnaderna för den föreslagna förlängningen av den överhoppningsbara tiden i arbetslöshetsförsäkringen för medföljarna, som beräknas bli marginella, innebär totalt sett inga ökade statliga utgifter utan endast en omfördelning av medel mellan utgiftsområden.

## 8 Författningskommentarer

### 8.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

#### 11 kap.

#### 21 §

Genom paragrafen, vars första stycke föreslås få *ny* lydelse, skapas en gemensam reglering av de skattefria ersättningarna till samtliga utlands-

stationerade personer vid de statliga myndigheterna. Endast de ersättningar och förmåner som anges i paragrafen och som utges för att ombesörja den utsändes och dennes familjs privata levnadskostnader är undantagna från beskattning. Dessutom gäller för skattefrihet att ersättningarna och förmånerna skall vara *föranledda av stationeringen*, dvs. det skall vara fråga om *ökade* levnadskostnader jämfört med om den utsände hade bott i Sverige. Ersättning för utgifter i tjänsten faller således utanför denna bestämmelses tillämpningsområde.

### **Bostad på stationeringsorten**

Liksom enligt gällande rätt skall, enligt *första punkten*, förmån av bostad på stationeringsorten inte beskattas. Genom denna punkt är även sådant som t.ex. klimatanläggning i bostaden eller andra särskilda anpassningar av bostaden som krävs på grund av klimat- eller hygienförhållandena på orten undantaget från beskattning. Detsamma gäller särskilda anpassningar av bostaden som kan krävas till följd av t.ex. krig eller andra oroligheter på orten.

I bostadsförmånen ingår alla kostnader som arbetsgivaren står för när det gäller bostaden, såsom hyra, drift och underhåll. Det kan också avse enklare möblemang av baskaraktär som den utsände får disponera under utlandsstationeringen.

### **Avgifter för förskola, skolbarnsomsorg eller liknande**

Det barntillägg som enligt gällande system utgår enligt U-ALFA skall inte längre vara skattefritt. Arbetsgivaren skall dock enligt *andra punkten* kunna betala avgifter för förskoleverksamhet, skolbarnsomsorg eller liknande utöver de belopp som motsvarar de normalt tillämpade avgifterna i motsvarande verksamhet i Sverige (i praktiken motsvarande maxtaxa) utan att detta utlöser beskattning hos den utsände. I avgiften får kostnad för barnets måltider i verksamheten inräknas.

Med uttrycket *eller liknande* anges att det kan finnas andra former av barnomsorg i andra länder och kulturer som får anses berättiga till motsvarande ersättning från arbetsgivarens sida.

Detta är en *ny* bestämmelse både i förhållande till 11 kap. 21 och 21 a §§.

### **Avgifter för barns skolgång**

Enligt *tredje punkten* skall arbetsgivaren även fortsättningsvis utan beskattningsekvens för den utsände kunna betala ersättning för avgifter för barns skolgång i grundskola och gymnasieskola eller liknande. Även kostnad för skolmåltider får ersättas utan beskattningsekvens för den utsände.

Bestämmelsen i *fjärde punkten* innebär att den utsändes egna och familjemedlemmarnas skattefria resor begränsas till fyra resor per person och kalenderår. Med familjemedlemmar avses make eller motsvarande och barn. Bestämmelsen gäller ersättning för privata resor. Resor i tjänsten kan arbetsgivaren naturligtvis bekosta utan skattekonsekvens enligt de regler som gäller för tjänsteresor.

### **Medföljandetillägg**

För medföljandetillägg enligt *femte punkten* är den skattefria ersättningsnivån tänkt att dels kompensera för inkomstbortfall, dels möjliggöra ett pensionssparande. Medföljandetillägget beräknas varje månad för sig och är skattefritt endast under den tid utlandsstationeringen pågår.

Bestämmelsen innebär att medföljandetillägg är skattefritt endast om medföljaren går miste om en förvärvsinkomst på grund av stationeringen. Skattefriheten är begränsad till medföljare som under stationeringen inte erhåller en egen förvärvsinkomst som överstiger en tolfedel av tre och ett halvt prisbasbelopp per utlandsmånad. Med utlandsmånad avses en månad som medföljaren har varit bosatt utomlands på grund av den utsändes vistelse utomlands.

Innebörden av uttrycket förvärvsinkomst behandlas i avsnitt 5.5.

### **Merkostnadstillägg**

Merkostnadstillägg, dvs. ersättning för ökade kostnader för livsmedel, transporter och andra merkostnader på stationeringsorten skall enligt *sjätte punkten* vara skattefritt endast till den del ersättningen inte överstiger ett belopp som motsvarar den normala ökningen av de aktuella levnadskostnaderna på stationeringsorten.

Med andra merkostnader på orten avses sådant som kostnader för prenumeration på dagstidning, telefon, anpassning av elektronisk utrustning (adapters m.m.).

Behov av kompensation vid varubrist kan, beroende på om det är fråga om brist på livsmedel eller på andra varor, tillgodoses antingen inom ramen för delposten livsmedel eller delposten andra merkostnader.

Ersättning för skäliga kostnader för hushållshjälp på vissa speciella orter, där hushållshjälp är ett krav för att klara av vardagen, bör kunna lämnas som merkostnadstillägg med belopp motsvarande den faktiska kostnaden.

### 27 §

*Flyttersättningen* som utbetalas enligt U-ALFA och *flyttningbidraget* som utbetalas enligt URA avser att täcka transportkostnader m.m. i samband med flyttning. Nämda ersättningar är alltjämt skattebefriade med stöd av första stycket.

Skattefriheten för den s.k. *särskilda flyttersättningen* som utbetalas enligt U-ALFA regleras i det *nya fjärde stycket*. Som krav för skattefrihet ställs att ersättningen avser utgifter eller merkostnader för flyttning som uppkommer som en nödvändig följd av en förflyttning till eller från en stationeringsort utomlands eller mellan olika orter i utlandet.

Bestämmelsen innebär att utgifter för adressändring, eftersändning av post och förflyttning av telefonabonnemang kan ersättas utan skattekonsekvens till den del utgifterna överstiger motsvarande utgifter som hade uppkommit vid en flytt inom Sverige. I den mån det uppkommer några ytterligare nödvändiga merkostnader för förflyttningen som inte hade uppkommit vid en förflyttning inom Sverige, kan även dessa ersättas utan skattekonsekvens för den utsände. Härmed avses merkostnader som kan vara föranledda av de särskilda klimat- eller hygienförhållandena eller andra särskilda yttre omständigheter, t.ex. krig eller katastrofer, som kan råda på stationeringsorten.

Skattefriheten är begränsad till ersättning för faktiska utgifter eller merkostnader.

## 12 kap.

### 3 §

I *första stycket* görs en ändring till följd av att 11 kap. 21 a § upphävs och att ett nytt fjärde stycke införs i 11 kap. 27 §.

Hänvisningen till 11 kap. 27 § fjärde stycket innebär att den skattskyldige inte får göra avdrag för sådana utgifter som utbetalad skattefri flyttning ersättning är avsedd att täcka.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2007.

Övergångsbestämmelsen i *andra punkten* innebär att för ersättningar och förmåner som utbetalats till statligt anställda som tillträtt en utlandsstationering före den 1 januari 2007, tillämpas äldre bestämmelser. Från och med den 1 september 2009 skall lagen tillämpas på samtliga ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering, oavsett när stationeringen tillträdde.

## 8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring

### 17 a §

Bestämmelsen i andra stycket är *ny*. Den innebär att någon begränsning av den s.k. överhoppningsbara tiden när det gäller rätt till ersättning från arbetslöshetsförsäkringen inte skall gälla för medföljande make, maka eller motsvarande till den som sänts ut av en arbetsgivare

med säte i Sverige under förutsättning att lönen utbetalas från Sverige. Prop. 2005/06:19  
Idag är den överhoppningsbara tiden sju år.  
Ikraftträdandet föreslås ske den 1 januari 2007.



## Inledning

I föreliggande betänkande redovisar utredningen i enlighet med sina direktiv en samlad översyn av arbetsvillkor, ersättningssystem och skatteregler under utlandsstationering för arbetstagare inom utrikesförvaltningen och i biståndsverksamheten inom Sida samt för vissa attachéer.

## Bakgrund

Anställda inom utrikesförvaltningen, biståndsverksamheten inom Sida och attachéer som stationeras utomlands omfattas av ett särskilt kollektivavtal, U-ALFA. De ersättningar och förmåner som utgår enligt avtalet är skattefria. Statligt anställda i allmänhet som stationeras utomlands omfattas sedan 2002 av ett annat kollektivavtal, URA. Samtidigt som URA trädde i kraft infördes nya regler om beskattning av ersättningar och förmåner till statligt anställda som är stationerade utomlands. Bestämmelserna innebär att ersättningar och förmåner som avser utgifter för bl.a. bostad, vissa resor och skolavgifter samt grundtillägg och medföljandetillägg inte skall tas upp till beskattning. De nya reglerna gäller dock inte dem som omfattas av U-ALFA. Regeringen uttalade i propositionen (prop. 2001/02:18) att en rimlig utgångspunkt vid införandet av nya regler på detta område var att samma regler skall gälla för alla statligt anställda som utlandsstationeras. Regeringen angav att frågan krävde ytterligare överväganden och att man avsåg att snarast utreda arbetsvillkor och ersättningssystem för de personalkategorier som i dag omfattas av U-ALFA.

## Uppdraget

Utredningens uppdrag har varit att göra en förutsättningslös och samlad översyn av arbetsvillkor och ersättningssystem under utlandsstationering för utsända från utrikesförvaltningen, biståndsverksamheten inom Sida samt för vissa attachéer, se över den särskilda skatteregeln för dessa kategorier och – i den mån det behövs en fortsatt särskild reglering – lämna förslag till regler som mer precist anger vilka kostnadsersättningar och förmåner som inte skall tas upp till beskattning och vilka beloppsmässiga ramar som skall gälla för skattefriheten, undersöka möjligheterna att samordna de regelverk som ligger till grund för beräkning av utlandstillägg resp. normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i utlandet, och att beskriva hur ett mer modernt och lättbegripligt utlandsvillkorssystem skulle kunna se ut.

Utredningen har inriktat sitt arbete på att föreslå en enhetlig reglering av frågorna om beskattning av ersättningar och förmåner under utlandsstationering för alla statligt anställda. Detta ger förutsättningar för parterna att ta fram ett enda utlandsvillkorsavtal på statens område. Utredningen har i vissa fall lämnat rekommendationer till parterna som rör innehållet i ett eventuellt sådant avtal. Utredningen har inte funnit anledning att föreslå ändringar i den nuvarande systematiken med författnings- resp. avtalsreglering.

## Överväganden och förslag

### Allmänna överväganden och utgångspunkter

Sverige skall även i framtiden kunna företrädas av utsända som är minst lika skickliga som andra jämförbara länders. Ett nytt samlat utlandsvillkorssystem för alla statsanställda bör utformas med hänsyn till de särskilda kraven på de berörda personalkategorierna inom utrikesförvaltningen och biståndsverksamheten. Dessa består i de påfrestningar och högre merkostnader som de upprepade utlandsstationeringarna – som normalt är fleråriga – medför för de utsända men också för familjerna. Merkostnaderna och olägenheterna för dem som sänds ut vid enstaka tillfällen är inte lika stora.

Utlandsvillkoren måste i framtiden bygga på en ökad andel lön i den samlade kompensationen till de utsända. Det är värdefullt för de utsända mot bakgrund av att det nya pensionssystemet baseras på livsinkomstprincipen och att det statliga pensionsavtalet bygger på avgifter och förmåner som baseras på lönen.

I dag är det inte längre självklart att en utsänd blir åtföljd av sin make eller sambo på en utlandsstationering. Den ev. medföljaren står ofta inför både karriäravbräck och inkomstbortfall samtidigt som det egna pensionsunderlaget minskar. Om det i framtiden skall vara möjligt att personalförsörja verksamheten med utsända som har familj och barn är det nödvändigt att kunna ge medföljarna ett grundskydd som i någon mån kan kompensera för detta.

Det fordras i större utsträckning än i dag individuella lösningar. Detta kräver en övergång till en kontraktsmodell, där arbetsgivaren och den anställde kommer överens om de villkor som skall gälla för utlandsuppdraget och där ersättningar till den utsände själv och för medföljande familjemedlemmar preciseras.

### Beskattningsfrågan

Reglerna om skattefrihet för kostnadsersättningar och förmåner till utlandsstationerade anställda i utrikesförvaltningen och Sida har varit uppe till diskussion vid flera tillfällen under senare år. Det är nu dags att

sätta punkt för dessa diskussioner genom regler om beskattning och skattefrihet som ligger i linje med de allmänna principer som bildar grunden för vårt skattesystem. Utrikesförvaltningen, Sida och de utsända själva är enligt utredningens mening betjänta av regler om beskattning av utlandsersättningarna som inte med jämna mellanrum blir ifrågasatta.

De skattefria delarna av villkorspaketet skall kompensera de utsända för merkostnader på grund av verksamheten och livet utomlands. Men man måste enligt utredningens mening vid den skattemässiga bedömningen acceptera att compensationen inte i alla delar kan spegla varje enskild individs konsumtionsmönster. Utlandsvillkoren skall ge en skälig compensation för normala merkostnader som baseras på utlandsstationeringens krav. Att i detalj reglera hur folk använder dessa pengar är inte möjligt och inte heller önskvärt.

Systemet måste således till en del bygga på schabloner. Ett system där varje merutgift som en utsänd har skulle ersättas mot kvitto eller betalas direkt av utlandsmyndigheten skulle bli alldeles för tungt att administrera. Men samtidigt kan det finnas skäl för att vissa ersättningar som i dag ligger inbäddade i ett schabloniserat utlandstillägg i stället bör betalas direkt av arbetsgivaren.

### **Innehållet i ett nytt utlandsvillkorspaket**

Det kan finnas anledning att samlat redogöra för vilka ersättningar och förmåner som med hänsyn till utredningens överväganden och förslag kan komma att ingå i ett nytt utlandsvillkorspaket. Vad tillkommer utöver hemmalönen när man blir utsänd?

#### *Beskattat:*

Ett eventuellt uppdragstillägg.

Hardshiptillägg (på hardshipporter).

Ett eventuellt tillägg för familjeförhållanden (undantagsvis).

#### *Skattefritt:*

Betald flyttning.

Betald bostad av allmänt sett god standard.

Reseförmåner, som arbetsgivaren betalar.

Kontant merkostnadstillägg, som skall täcka de ökade levnads-kostnaderna på stationeringsorten.

Kontant medföljartillägg, om medföljaren saknar eller har låg inkomst på stationeringsorten.

Pensionskompensation till medföljaren, om medföljaren saknar eller har låg inkomst på stationeringsorten.

Betalda avgifter för att ha barn på dagis, i skola eller gymnasieskola – i den mån avgifterna överstiger dem i Sverige.

Ett heltäckande personskadeskydd för hela familjen, bekostat av arbetsgivaren.

Utredningen anser att det skisserade utlandsvillkorssystemet ger en god kompensation för de ökade kostnaderna för att leva och arbeta utomlands. Samtidigt är det uppenbart att arbetsgivaren har betydande kostnader för de utlandsanställda och deras familjer. Detta kan konstateras utan att man går in på ersättningsnivåer m.m.

Det kan vara viktigt att lyfta fram att de förändringar som sammantaget bör göras av utlandsvillkoren kommer att medföra förändringar för enskilda arbetstagare i fråga om löner, ersättningar och förmåner. Det kommer att finnas grupper som får en lägre nivå än de har i dag medan andra kommer att få en högre. En viktig aspekt på förslagen kan i det hänseendet fångas i uttrycket rätt riktning på pengarna.

## Utredningens ställningstaganden om utlandsvillkoren

### *Grundtillägget*

Grundtillägget är mycket komplext, svårt att överblicka och att beräkna. I vilken utsträckning ersättningarna motsvarar faktiska utgifter är en fråga som knappast kan besvaras. Det bör sägas att komplexa och svåra frågor, som de ersättningar som grundtillägget hanterar ändå är, inte alltid kan ges enkla lösningar. Det finns dock möjligheter att förenkla konstruktionen av ett tillägg för merkostnader och att göra ersättningsprinciperna mer begripliga.

Enligt utredningens mening skall grundtillägget vara skattefritt. Vissa förändringar krävs för att sätta gränserna för det skattefria området. Det är dock inte lämpligt och inte heller i praktiken möjligt att lägga in beloppsmässiga begränsningar av grundtilläggets olika delar direkt i lagtext. Då skulle i vissa fall över hundra belopp behöva anges. Utredningen anger i vilken omfattning som en fortsatt skattefrihet kan tillåtas genom en anvisning till arbetsgivarna, t.ex. att en faktor i fortsättningen kan anses skattefri om den motsvarar högst nuvarande belopp i merkostnadsgrupp 4. De begränsningsregler som utredningen rekommenderar arbetsgivarna att tillämpa leder till att skillnaderna i ersättningsnivåer mellan olika grupper av utsända minskar. Enligt utredningen är en sådan effekt rimlig ur ett merkostnadsperspektiv.

Utredningen bedömer att indelningen i merkostnadsgrupper bör ses över. De sex merkostnadsgrupperna bör minskas till fyra:

Beskickningscheferna

Ministrar och ambassadråd

Handläggare som i dag ligger i mkg 3

Handläggare och assistenter som i dag ligger i mkg 2 resp. 1.

Utredningens förslag innebär ingen förändring beträffande delposterna livsmedel och transporter i grundtillägget. De skall även i fortsättningen anses som skattefria delar av grundtillägget.

I dag dras den normala livsmedelskostnaden och den normala transportkostnaden i Sverige av vid beräkning av grundtillägget. Denna självkostnad schablonberäknas till en kvotdel av den statliga genomsnittslönen och uppgår till ca 4 000 kr. Utredningen anser att ett

självkostnadsavdrag bör göras med 4 000 kr när ett nytt avtal konstrueras. Beloppet bör dock knytas till prisbasbeloppet.

Den nuvarande delposten hushållshjälp föreslås utmönstras. I lagtexten görs därför inget undantag från beskattning för denna delpost. Däremot bör ett skattefritt element för merkostnader för hushållshjälp – dock endast på vissa orter och beträffande vissa kategorier anställda – kunna ingå i delposten särskilda merkostnader i grundtillägget. En utgångspunkt är att arbetsgivaren (inom ramen för en avtalsreglering) prövar på vilka stationeringsorter som det finns ett reellt behov av hushållshjälp och i vilken omfattning. I övrigt får ersättning för hushållshjälp endast utgå på ambassadrådsnivån. De kategorier som i dag har direktreglerad hushållshjälp (ambassadörer m.fl.) bör ha det även fortsättningsvis.

När det gäller speciella merkostnader inom nuvarande grundtillägg bör ingående delbelopp begränsas enligt följande:

Delfaktorn avstånd. Tre nivåer, 500 kr, 1 000 kr och 1 500 kr i månaden rekommenderas.

Delfaktorn service. Högsta möjliga belopp bör stanna vid de nivåer som gäller för nuvarande merkostnadsgrupp 4.

Delfaktorn kläder. Skall i skattehänseende betraktas som lön och bör helt utmönstras ur grundtillägget.

Delfaktorn utrustning. Högsta möjliga belopp bör stanna vid den nivå som gäller för nuvarande merkostnadsgrupp 4.

Delfaktorn övrigt. Beloppet får uppgå till högst 15 % av livsmedels- och transportposterna på resp. stationeringsort.

Den genomsnittliga skattemässiga begränsningen av grundtillägget – per månad – för de olika nuvarande merkostnadsgrupperna kan beräknas till avrundat 200 kr i mkg 1, 2 100 kr i mkg 2, 1 900 kr i mkg 3, 1 800 kr i mkg 4, 5 600 kr i mkg 5 och till 7 100 kr i mkg 6 (dvs. på ambassadörsnivån).

### *Medföljare*

Utlandsvillkorssystemet bör innehålla en medföljarkompensation i form av ett grundskydd. Skyddet bör utgå för de medföljare som saknar eller har låg inkomst på stationeringsorten oavsett med-följarens inkomst-förhållanden i Sverige före utresan.

Utredningen föreslår att medföljandetillägg för make eller sambo får utges med ett skattefritt belopp högst motsvarande två tolfedels prisbasbelopp per utlandsmånad (6 550 kr i 2004 års prisnivå). Det skattefria utrymmet bör regleras i IL.

Utredningen anser att medföljartillägget bör utgå lika för alla medföljare, oavsett den utsändes inplacering i merkostnadsgrupp.

Utredningen rekommenderar berörda arbetsgivare att vidareutveckla den pensionslösning som finns i nuvarande system och som har redovisats för riksdagen. Utan en undantagsregel i IL skulle emellertid premiebetalningarna utgöra en skattepliktig förmån för den utsände arbetstagaren. Skattefriheten bör begränsas till ett tolfedels prisbasbelopp per utlandsmånad, vilket motsvarar 3 275 kr i 2004 års prisnivå.

Utredningen föreslår att den s.k. överhoppningsbara tiden när det gäller ersättning från arbetslöshetskassan skall ökas från nuvarande 7 år till 12 år för medföljare till statsanställda som stationeras utomlands. Medföljarna bör också omfattas av s.k. SGI-skydd, vilket innebär att den sjukpenninggrundande inkomst som gällde för medföljaren omedelbart före utresan från Sverige skall gälla vid återkomsten.

### *Hardshiptillägget*

Enligt utredningens mening måste hardshiptillägget i stor utsträckning betraktas som en schablonmässig kompensation för olägenheter av olika slag och endast till en mindre del som en ersättning för faktiska merutgifter. Utredningen anser att ett hardshiptillägg bör finnas men att det bör beskattas. Av personalförsörjningskäl är det lämpligt att kunna betala ut ett hardshiptillägg genom ett tidsbegränsat påslag på lönen. Det är rimligt att en ersättning av det här slaget blir pensionsgrundande. Att hela tillägget beskattas förenklar dessutom administrationen och ger en större transparens i ett framtida utlandsvillkorssystem.

### *Barnförmåner*

Det är av grundläggande betydelse för utlandsvillkorssystemet att de utsända under en utlandsstationering skall kunna erbjudas samma villkor som i Sverige för barnens skolgång liksom för förskoleverksamhet och barntillsyn. Denna princip har vad gäller skolkostnaderna – skolavgifterna m.m. – gällt sedan länge. Principen bör enligt utredningen även gälla avgifter för förskola el. dyl. samt för ev. skolbarnomsorg på aktuella orter i utlandet.

Enligt utredningens uppfattning bör de utsända få ersättning för avgifter i förskoleverksamhet på stationeringsorten för sina barn fr.o.m. att dessa uppnått fyra års ålder inom samma ramar som gäller för barn bosatta i Sverige i allmänhet.

Utredningen anser vidare att de utsända skall få ersättning för avgifter för små barn i åldern 1–4 år för barntillsyn i former som motsvarar svenska familjedaghem/öppen förskola (i dagligt tal dagis), fritidshem eller i de andra former som kan vara aktuella på stationeringsorten.

Kostnaderna för avgifterna i fråga bör – i den mån de överstiger de normala avgifterna i Sverige, dvs. maxtaxan – betalas direkt av arbetsgivaren. Avgifterna skall inte tas upp till beskattning.

Utredningen har inte funnit tillräckliga skäl för att föreslå att barntillägget – helt eller delvis – skall skattebefrias. Detta innebär att barntillägg som utbetalas enligt U-ALFA blir skattepliktiga.

Genom utredningens ställningstagande renodlas merkostnadsprincipen och utlandsvillkorssystemet vinner i tydlighet.

En lösning av bostadsfrågan för den utsändes och dennes familj är av självklara skäl en av grundförutsättningarna för att han/hon skall kunna och vilja ta på sig ett utlandsuppdrag.

Utredningen föreslår att ersättning för bostadskostnader eller förmån av fri bostad på stationeringsorten som en statlig myndighet tillhandahåller åt en utsänd arbetstagare även i fortsättningen skall vara skattefri.

Det är viktigt att arbetsgivarens kostnader för bostäderna på stationeringsorterna hålls på en rimlig nivå. Arbetsgivarna bör utveckla budgetstyrningen och löpande anpassa bostadsnormerna till verksamhetsmässiga och ekonomiska realiteter.

### *Reseförmåner*

De av arbetsgivaren betalda resorna är av stor betydelse för att den utsände skall kunna hålla kontakt med hemlandet men också för att familjen skall kunna hållas samman.

Utredningen föreslår att förmåner i form av fria resor som en statlig arbetsgivare tillhandahåller åt en utsänd arbetstagare eller dennes familjemedlemmar skall vara skattefria i den mån resorna föranleds av stationeringen utomlands.

Utredningen rekommenderar parterna att minska kvalifikationstiden för s.k. ensamståenderesa från 18 till 12 månader.

### *Flyttning ersättning*

Utredningen föreslår att flyttning ersättning till en anställd vid en statlig myndighet som lämnas i samband med förflyttning till eller från en stationeringsort utomlands eller mellan orter i utlandet inte skall tas upp till beskattning i den mån ersättningen inte överstiger tre fjärdedels prisbasbelopp vad avser den förflyttade, ett fjärdedels prisbasbelopp för en medföljande make eller sambo samt ett tiondels prisbasbelopp för varje medföljande barn.

## **Några övriga frågor**

### *Samordning av normalbelopp och grundtillägg*

Enligt utredningens mening avser normalbelopp/traktamente och grundtillägg så pass olika slag av merkostnader att det inte är möjligt att

finna en enkel formel för att samordna beräkningen av dem. Utredningen kan inte se förutsättningar för ökad kostnadseffektivitet eller fördelar från praktisk synpunkt med att försöka samordna beräkningarna av normalbelopp och grundtillägg. Det finns inte heller något sakligt behov av att RSV<sup>2</sup> skall fastställa normalbelopp eller andra ramar för grundtilläggen.

Mot den bakgrunden lämnar utredningen inte något förslag till hur en samordning skulle kunna genomföras.

#### *Uppföljning m.m.*

Regeringen följer årligen upp den statliga arbetsgivarpolitiken och redovisar sina iakttagelser till riksdagen. I det sammanhanget har regeringen möjlighet att följa upp hur kollektivavtalen utformas och tillämpas samt vilka arbetsgivarpolicyer som utvecklas. Utredningen ser inte att ett genomförande av utredningens förslag skapar något behov av särskilda årliga uppföljningsinsatser utöver detta. Krävs en djupare utvärdering vid sidan av regeringens uppföljning kan granskningen göras av befintliga organ.

Det är naturligt att Regeringskansliet i samband med översynen av utlandsvillkoren undersöker förutsättningarna att skapa ett gemensamt regelverk och gemensamma riktlinjer för alla de berörda personalkategorierna inom Regeringskansliet. Möjligheterna till administrativa förenklingar bör uppmärksammas.

#### *Utlandslönenämnden*

Utlandslönenämnden är ett partsammansatt arbetsgivarorgan. Det är en av de allra sista kvarvarande myndigheterna av det slaget.

Utredningen föreslår att Utlandslönenämnden skall upphöra med sin verksamhet vid utgången av 2004.

#### *Försäkringskydd för de utsända och deras familjer*

Det finns vissa brister i försäkringsskyddet för dem som är utlandsstationerade enligt U-ALFA samt vid utrikes tjänsteresa. Utredningen förordar en lösning genom en utveckling av den s.k. URA-försäkringen. Kammarkollegiet bör få i uppdrag att utveckla en försäkringslösning som ger ett heltäckande personskadeskydd.

<sup>2</sup> Riksskatteverket (RSV) och de regionala skattemyndigheterna bildar sedan den 1 januari 2004 en gemensam myndighet, Skatteverket. I betänkandet anges genomgående RSV. Det torde framgå av sammanhanget när Skatteverket avses. Det gäller tid efter den 1 januari 2004.



## **Ikraftträdande, genomförande och kostnader**

Prop. 2005/06:19

Bilaga 1

De nya skattebestämmelserna skall tillämpas första gången vid 2007 års taxering. För de som sänts ut före den 1 januari 2006 skall äldre bestämmelser i vissa fall tillämpas vid 2008 års taxering. Härigenom ges de berörda skäligt rådrum och möjligheter att anpassa sitt konsumtionsmönster till de ersättningsnivåer och beskattningsregler som kommer att gälla.

Enligt utredningens mening ges parterna med denna tidsram tid att genomföra förhandlingar om ett nytt kollektivavtal. Förhandlingarna kan lämpligen börja efter en eventuell proposition under hösten 2004.

För utrikesförvaltningens och Sidas del ökar kostnaderna för avgifter enligt ett överslag med uppemot 30 miljoner kr per år om U-ALFA inte ändras. Kostnaderna för utredningens förbättringsförslag uppgår till omkring 12 miljoner kr per år.

Såväl arbetsgivarna som de fackliga organisationerna har anledning att räkna på effekterna av skattereglerna och på olika alternativ till lösningar vad gäller avtalsfrågorna. Kostnaderna kommer som alltid att styra vad som är möjligt att uppnå.

1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att 11 kap. 21 a § skall upphöra att gälla, dels att 11 kap. 21 och 27 §§ samt 12 kap. 3 § skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**11 kap.**

21 §

*Utlandstillägg och liknande ersättningar och förmåner, såsom bostadskostnadsersättning och förmån av bostad, till sådan personal vid den svenska utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet som är stationerad utomlands skall inte tas upp.*

*Ersättningar och förmåner till utomlands stationerad personal vid en statlig myndighet skall inte tas upp om ersättningen eller förmånen avser*

- 1. bostad på stationeringsorten,*
- 2. avgifter för tillsyn av barn i förskoleverksamhet, skolbarnomsorg eller liknande, dock endast till den del avgifterna överstiger de som normalt tillämpas i förskolan eller skolbarnomsorgen i Sverige,*
- 3. avgifter för barns skolgång i grundskola och gymnasieskola eller liknande,*
- 4. utgifter för egna och familjemedlemmars resor till och från stationeringsorten, i den mån resorna föranleds av stationeringen utomlands,*
- 5. medföljandetillägg för medföljande make eller sambo, till den del det inte överstiger två tolftedels prisbasbelopp per utlandsmånad,*
- 6. premie för pensionsförsäkring för medföljande make eller sambo, till den del den inte överstiger ett tolftedels prisbasbelopp per utlandsmånad,*
- 7. merkostnadstillägg till den del det inte överstiger ett belopp som motsvarar den normala ökningen av*

Ersättningar för ökade levnadskostnader eller för skolavgifter för barn och förmån av bostad från Styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) skall inte tas upp av sådana forskare vid SIPRI som

- är utländska medborgare,
- är kontraktsanställda på bestämd tid, och
- vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatta i Sverige.

27 §

Ersättning för utgifter för flyttning när en skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttar till en ny bostadsort skall inte tas upp, om ersättningen betalas av allmänna medel eller av arbetsgivaren. Om ersättningen för utgifter för flyttning också omfattar ersättning för körning med egen bil, skall denna ersättning dock tas upp som intäkt till den del den överstiger avdragsbeloppet enligt 12 kap. 27 §.

Som utgift för flyttning räknas utgifter för emballering, packning, transport och uppackning av den skattskyldiges och hans familjs bohag och övriga lösa saker, transport av den skattskyldige och hans familj från den gamla till den nya bostadsorten samt liknande utgifter. Som utgift för flyttning räknas däremot inte andra utgifter i samband med flyttningen såsom utgifter för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbel bosättning och förlust vid försäljning av bostad eller andra tillgångar.

Flyttningsbidrag som lämnas av arbetsmarknadsmyndigheter skall inte tas upp.

Flyttningersättning som lämnas till en anställd vid en statlig myndighet i samband med förflyttning till eller från en stationeringsort utomlands eller mellan orter i utlandet skall bara tas upp i den mån ersättningen överstiger

1. tre fjärdedels prisbasbelopp för den förflyttade,
2. ett fjärdedels prisbasbelopp för en medföljande make eller sambo, och
3. ett tiondels prisbasbelopp för varje medföljande barn.

## **12 kap.**

### **3 §**

Om den skattskyldige får sådan ersättning som enligt 11 kap. 21, 21 a, 26 a eller 28 § inte skall tas upp, får de utgifter som ersättningen är avsedd att täcka inte dras av.

Om den skattskyldige får sådan ersättning som enligt 11 kap. 21, 26 a, 27 § *fyjärde stycket* eller 28 § inte skall tas upp, får de utgifter som ersättningen är avsedd att täcka inte dras av.

Om den skattskyldige får sådant skattefritt stöd eller bidrag vid utbildning eller arbetslöshet som avses i 11 kap. 27 § tredje stycket, 34 §

andra stycket och 35 §, får de utgifter som stödet eller bidraget är avsett att täcka inte dras av.

Prop. 2005/06:19  
Bilaga 2

Utgifter som täcks av sådana ersättningar till utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner som enligt 11 kap. 22 § och 23 § första stycket 2 inte skall tas upp, får inte heller dras av.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

Äldre bestämmelser skall dock tillämpas vid 2008 års taxering på ersättningar och förmåner som utgått på grund av en utlandsstationering som har tillträtts före den 1 januari 2006.

## 2 Förslag till lag om ändring i lagen (1962:381) om allmän försäkring

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 5 b § lagen (1962:381) om allmän försäkring skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **3 kap.**

#### **5 b §**

För sådana personer som enligt 2 kap. 4 och 6 §§ socialförsäkringslagen (1999:799) anses bosatta i Sverige även under vistelse utomlands skall den sjukpenninggrundande inkomsten vid återkomsten till Sverige fastställas till lägst det belopp som utgjorde sjukpenninggrundande inkomst omedelbart före utlandsresan.

För sådana personer som enligt 2 kap. 2, 4 och 6 §§ socialförsäkringslagen (1999:799) anses bosatta i Sverige även under vistelse utomlands skall den sjukpenninggrundande inkomsten vid återkomsten till Sverige fastställas till lägst det belopp som utgjorde sjukpenninggrundande inkomst omedelbart före utlandsresan.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

3 Förslag till lag om ändring i lagen (1997:238) om  
arbetslöshetsförsäkring

Prop. 2005/06:19  
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 17 a § lagen (1997:238) om arbetslöshetsförsäkring skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

17 a §

Tid som enligt 16, 17 eller 23 §§ inte skall räknas in i ramtiden får omfatta högst sju år.

*För familjemedlemmar som  
avses i 2 kap. 6 §  
socialförsäkringslagen  
(1999:799) till anställda som  
avses i 2 kap. 2 § samma lag  
får dock tid som enligt 16 §  
inte skall räknas in i ramtiden  
omfatta högst 12 år.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

## Förteckning över remissinstanser

Svea Hovrätt, Kammarrätten i Göteborg, Arbetsgivarverket, Arbetslöshetskassornas Samorganisation (SO), Arbetsmarknadsstyrelsen (AMS), Domstolsverket, Försvarets materielverk (FMV), Försvarmakten, Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen (IAF), Institutet för tillväxtpolitiska Studier, Invest in Sweden Agency (ISA), Jämställdhetsombudsmannen (JämO), Kammarkollegiet, Kriminalvårdsstyrelsen, Migrationsverket, Landstingsförbundet, Lantmäteriverket, Riksförsäkringsverket, Rikspolisstyrelsen (RPS), Riksåklagaren (RÅ), Sida, Skatteverket, Statens utlandslönenämnd (UTN), Statens fastighetsverk (SFV), Statens pensionsverk (SPV), Statens skolverk, Statistiska centralbyrån (SCB), Statskontoret, Svenska institutet (SI), Svenska kommunförbundet, Svenska Kyrkan i Utlandet (SKUT), Svenskar i Världen (SVIV), Svenskt Näringsliv, Sveriges exportråd, Tullverket, Offentliganställdas Förhandlingsråd, OFR/S, P och O sammantagna, SACO-S, Facket för Service och Kommunikation (SEKO) och Föreningen för utrikesförvaltningens medföljande (SAK)

## Lagrådsremissens förslag till lagtext

### Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)  
*dels* att 11 kap. 21 a §<sup>3</sup> skall upphöra att gälla,  
*dels* att 11 kap. 21 och 27 §§ samt 12 kap 3 § skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **11 kap.**

##### **21 §**

*Utlandstillägg och liknande ersättningar och förmåner, såsom bostadskostnadsersättning och förmån av bostad, till sådan personal vid den svenska utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet som är stationerad utomlands skall inte tas upp.*

*Ersättningar och förmåner till utomlands stationerad personal vid en statlig myndighet skall inte tas upp om ersättningen eller förmånen är föranledd av stationeringen och avser*

*1. bostad på stationeringsorten,  
2. avgift för barns deltagande i förskoleverksamhet, skolbarnsomsorg eller liknande och avgift för barnets måltider där, dock endast till den del avgiften överstiger den avgift som normalt tillämpas för sådan verksamhet i Sverige,*

*3. avgift för barns skolgång i grundskola, gymnasieskola eller liknande och avgift för barnets skolmåltider,*

*4. egna och familjemedlemmars resor till och från stationeringsorten, dock högst fyra resor per person och kalenderår,*

*5. medföljandetillägg för make, maka eller sambo, som på grund av stationeringen går miste om egen förvärvsinkomst, till den del tillägget inte överstiger en tolfte del av tre och ett halvt prisbasbelopp per månad, och*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2001:908.

*6. merkostnadstillägg till den del det inte överstiger ett belopp som motsvarar den normala ökningen av levnadskostnaderna för den anställde och för medföljande familjemedlemmar när det gäller livsmedel, transporter och andra merkostnader på stationeringsorten.*

Ersättningar för ökade levnadskostnader eller för skolavgifter för barn och förmån av bostad från Styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) skall inte tas upp av sådana forskare vid SIPRI som

- är utländska medborgare,
- är kontraktsanställda på bestämd tid, och
- vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatta i Sverige.

## 27 §

Ersättning för utgifter för flyttning när en skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttar till en ny bostadsort skall inte tas upp, om ersättningen betalas av allmänna medel eller av arbetsgivaren. Om ersättningen för utgifter för flyttning också omfattar ersättning för körning med egen bil, skall denna ersättning dock tas upp som intäkt till den del den överstiger avdragsbeloppet enligt 12 kap. 27 §.

Som utgift för flyttning räknas utgifter för emballering, packning, transport och uppackning av den skattskyldiges och hans familjs bohag och övriga lösa saker, transport av den skattskyldige och hans familj från den gamla till den nya bostadsorten samt liknande utgifter. Som utgift för flyttning räknas däremot inte andra utgifter i samband med flyttningen såsom utgifter för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbel bosättning och förlust vid försäljning av bostad eller andra tillgångar.

Flyttningsbidrag som lämnas av arbetsmarknadsmyndigheter skall inte tas upp.

*Ersättning till personal vid en statlig myndighet för andra utgifter eller merkostnader än som avses i första och andra stycket skall inte tas upp, om utgifterna eller merkostnaderna uppkommer som en nödvändig följd av en förflyttning till eller från en stationeringsort utomlands eller mellan orter i utlandet.*

## 12 kap.

### 3 §

Om den skattskyldige får sådan ersättning som enligt 11 kap. 21, 21 a, 26 a eller 28 § inte skall tas

Om den skattskyldige får sådan ersättning som enligt 11 kap. 21, 26 a, 27 § fjärde stycket eller 28 §



upp, får de utgifter som ersättning- inte skall tas upp, får de utgifter Prop. 2005/06:19  
en är avsedd att täcka inte dras av. som ersättningen är avsedd att Bilaga 4  
täcka inte dras av.

Om den skattskyldige får sådant skattefritt stöd eller bidrag vid utbildning eller arbetslöshet som avses i 11 kap. 27 § tredje stycket, 34 § andra stycket och 35 §, får de utgifter som stödet eller bidraget är avsett att täcka inte dras av.

Utgifter som täcks av sådana ersättningar till utländska experter, forskare eller andra nyckelpersoner som enligt 11 kap. 22 § och 23 § första stycket 2 inte skall tas upp, får inte heller dras av.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007 och tillämpas första gången vid 2008 års taxering.

2. Äldre bestämmelser skall dock tillämpas på ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering som har tillträtts före den 1 januari 2007. Från och med den 1 september 2009 skall denna lag tillämpas på samtliga ersättningar och förmåner som utbetalats på grund av en utlandsstationering, oavsett när stationeringen tillträdde.

## Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2005-06-07

Närvarande: f.d. justitierådet Staffan Magnusson, f.d. justitierådet Lars K Beckman och regeringsrådet Göran Schäder.

### **Beskattning av statligt anställda under utlandsstationering**

Enligt en lagrådsremiss den 2 juni 2005 (Utrikesdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av departementsråden Ulf Rehnberg och Ingrid Herzog.

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 29 september 2005

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden Ringholm, Freivalds, Sahlin, Y. Johansson, Bodström, Sommestad, Karlsson, Nykvist, Andnor, Nuder, M. Johansson, Hallengren, Björklund, Holmberg, Jämtin, Österberg, Orback

Föredragande: statsrådet Freivalds

---

Regeringen beslutar proposition 2005/06:19 Beskattning av statligt anställda under utlandsstationering m.m.