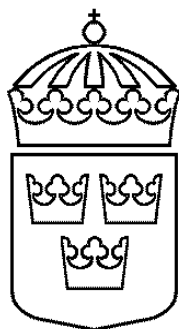


Regeringens skrivelse  
2009/10:195

---

Redovisning av skatteutgifter 2010





## Regeringens skrivelse 2009/10:195

### Redovisning av skatteutgifter 2010

Regeringen överlämnar denna skrivelse till riksdagen.

Stockholm den 8 april 2010

*Fredrik Reinfeldt*

*Anders Borg*  
(Finansdepartementet)

#### Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I denna skrivelse redogör regeringen för effekten på skatteintäkterna av de utgifter som tas via skattesystemet, s.k. skatteutgifter. Därmed ges ett bredare underlag för prioritering mellan olika stöd och satsningar i statsbudgeten. Skrivelsen inleds med ett förklarande kapitel, bl.a. med behandling av den jämförelsenorm som används för redovisningen. Vidare ges även en kort redogörelse för skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet. Därefter presenteras en sammanfattande tabell över skatteutgifterna och slutligen ges en mer ingående beskrivning av de enskilda skatteutgifterna. En återrapporering av skatteutgifterna sker i utgiftsområdesbilagorna till budgetpropositionen. Vid denna återrapporering sker i normalfallet ingen uppdatering av beräkningarna.



# Redovisning av skatteutgifter 2010





# Redovisning av skatteutgifter 2010

## Innehållsförteckning

---

1	Inledning .....	13
1.1	Disposition .....	13
2	Skatteutgifterna ur ett budgetperspektiv och i relation till de totala skatteintäkterna .....	14
2.1	Skatteutgifternas omfattning .....	14
3	Beskrivning av jämförelsenorm .....	15
3.1	Normer för inkomstbeskattning.....	15
3.2	Norm för indirekt beskattning av förvärvsinkomster .....	16
3.3	Norm för mervärdesskatt .....	16
3.4	Norm för punktskatter.....	16
3.5	Skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet .....	17
3.5.1.	Exempel på skatteutgifter och deras bidrag till förbättrad samhällsekonomisk effektivitet.....	18
4	Beräkningsmetoder .....	19
4.1	Saldopåverkande skatteutgifter .....	19
4.2	Icke saldpåverkande skatteutgifter .....	19
5	Skatteutgifter 2010 .....	19
5.1	Nyheter.....	20
5.2	Saldopåverkande skatteutgifter i sammandrag.....	20
5.2.1	Inkomstbeskattning.....	20
5.2.2	Indirekt beskattning av förvärvsinkomster .....	20
5.2.3	Mervärdesskatt .....	20
5.2.4	Punktskatter .....	20
5.2.5	Skattereduktioner.....	20
5.2.6	Kreditering på skattekonto .....	20
5.2.7	Skattesanktioner.....	21
5.3	Icke saldpåverkande skatteutgifter i sammandrag .....	21
6	Redovisning av skatteutgifter .....	21
7	Beskrivning av enskilda skatteutgifter .....	27
7.1	Saldopåverkande skatteutgifter .....	27
A.	Inkomst av tjänst och allmänna avdrag.....	27
A1.	Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansaktiebolag .....	27

A2.	Löneunderlaget i fåmansaktiebolag .....	27
A3.	Kapitalvinst på kvalificerade andelar .....	28
A4.	Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension .....	28
A5.	Underskott i aktiv näringsverksamhet m.m. ....	28
A6.	Avdrag för pensionspremier .....	28
A7.	Sjöinkomstavdrag .....	28
A8.	Personaloptioner.....	28
	<i>Avdrag för kostnader i tjänst .....</i>	<i>28</i>
A9.	Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor.....	28
A10.	Avdrag för resor till och från arbetet .....	28
A11.	Avdrag för inställelseresor .....	29
	<i>Skattefria förmåner och ersättningar .....</i>	<i>29</i>
A12.	Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner .....	29
A13.	Förmån av resa vid anställningsintervju .....	29
A14.	Förmån av utbildning vid personalavveckling m.m. ....	29
A15.	Förmån av miljöanpassade bilar.....	29
A16.	Stipendier .....	30
A17.	Personrabatter m.m. ....	30
A18.	EU-parlamentarikers kostnadsersättningar och förmåner .....	30
A19.	Ersättningar och förmåner till personal vid Europaskolor .....	30
A20.	Hittelön.....	30
A21.	Ersättning för blod m.m.....	30
A22.	Inkomst från försäljning av vilt växande bär.....	30
A23.	Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands.....	30
A24.	Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI .....	31
A25.	Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands .....	31
A26.	Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg.....	31
A27.	Personalvård.....	31
A28.	Förmån av privatfinansierad hälso- och sjukvård.....	31
A29.	Utjämning av småföretagares inkomst.....	31
B.	Intäkter i näringsverksamhet .....	31
	<i>Betydelsen av organisationsform .....</i>	<i>31</i>
B1.	Uttag av bränsle .....	32
B2.	Avverkningsrätt till skog.....	32
B3.	Kapitalvinst på näringsfastigheter .....	32
C.	Kostnader i näringsverksamhet .....	32
C1.	Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet.....	32
C2.	Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal .....	32
C3.	Koncernbidragsdispens .....	32
C4.	Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar .....	32
C5.	Anläggning av ny skog m.m.....	32
C6.	Skadeförsäkringsföretag.....	33
C7.	Överavskrivningar avseende inventarier .....	33
C8.	Periodiseringsfonder .....	33
C9.	Substansminskning.....	33
C10.	Skogsavdrag.....	33
C11.	Bidrag till regionala utvecklingsbolag.....	33
C12.	Bidrag till Tekniska museet och Svenska Filminstitutet .....	33
C13.	Nedskrivning av lager och pågående arbeten.....	33
C14.	Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto .....	34



C15.	Räntefördelning vid generationsskiften .....	34
D.	Intäkter i kapital.....	34
D1–D2.	Avkastning eget hem och bostadsrättsfastighet .....	34
D3.	Utdelning och kapitalvinst på aktier i onoterade bolag.....	34
D4.	Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier.....	34
D5.	Utdelning av aktier .....	34
D6.	Utdelning och kapitalvinst på andelar i oäkta bostadsrättsföreningar.....	34
D7.	Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt .....	35
D8.	Värdeförändring på aktier m.m. ....	35
D9.	Nedsatt kapitalvinstbeskattning vid försäljning av eget hem och bostadsrätt .....	35
D10.	Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel .....	35
D11.	Nedsatt avkastningsskatt på K-försäkringar .....	35
D12.	Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt.....	35
D13.	Framskjuten beskattning vid andelsbyte .....	35
D14.	Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto .....	36
E.	Kostnader i kapital .....	36
E1.	Ränteutgifter för egna hem .....	36
E2.	Konsumtionskrediter .....	36
E3.	Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m. ....	36
F.	Socialavgifter .....	36
F1.	Regional nedsättning av egenavgifter .....	36
F2.	Nedsättning av egenavgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år .....	36
F3.	Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter .....	36
F4.	Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år.....	37
F5.	Utländska artister.....	37
F6.	Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel.....	37
G.	Särskild löneskatt .....	37
G1.	Ersättning skiljemannauppdrag.....	37
G2.	Ersättning till idrottsutövare.....	37
G3.	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare.....	37
G4.	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare .....	37
G5.	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare .....	37
G6.	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare .....	38
H.	Mervärdesskatt .....	38
	<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger ej) .....</i>	<i>38</i>
H1.	Försäljning av tomtmark och byggnader.....	38
H2.	Försäljning av konstverk < 300 000 kr/år.....	38
H3.	Lotterier.....	38
H4.	Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster .....	38
	<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger) .....</i>	<i>38</i>
H5.	Läkemedel.....	38
H6.	Internationell personbefordran.....	38
	<i>Skattesats 6 eller 12 procent (avdragsrätt föreligger) .....</i>	<i>39</i>

H7–H15.	Personbefordran, allmänna nyhetstidningar, böcker, tidskrifter m.m., biografföreställningar, vissa entréavgiftsbelagda kulturevenemang, kommersiell idrott, upphovsrätter samt entré djurparker.....	39
H16–H17.	Livsmedel och rumsuthyrning.....	39
H18.	Försäljning av konstverk $\geq$ 300 000 kr/år .....	39
	<i>Undantag från skattskyldighet</i> .....	39
H19.	Omsättning i ideella föreningar .....	39
	<i>Avdrag för ingående skatt</i> .....	39
H20.	Ingående skatt på jordbruksarrende .....	39
I.	Punktskatter.....	39
	<i>Energiskatt</i> .....	39
I1.	Energiskatt på dieselbränsle i motordrivna fordon .....	39
I2.	Särskild energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel	39
I3.	Energiskattebefrielse för koldioxidneutrala drivmedel .....	39
I4.	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift .....	40
I5.	Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift .....	40
I6.	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart .....	40
I7.	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart .....	40
I8.	Elförbrukning i vissa kommuner .....	40
I9.	Differentierat skatteuttag på fossila bränslen för uppvärmning.....	40
I10.	Energiskattebefrielse för uppvärmning för biobränslen, torv m.m....	40
I11.	Avdrag för energiskatt på bränsle i kraftvärmeverk .....	40
I12.	Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin ..	40
I13.	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom industrin .....	41
I14.	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen .....	41
I15.	Elförbrukning inom industrin .....	41
I16.	Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen .....	41
I17.	Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk .....	41
I18.	Befrielse från energiskatt på el vid deltagande i program för energieffektivisering inom industrin .....	41
	<i>Koldioxidskatt</i> .....	41
I19.	Generell nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin .....	41
I20.	Särskilt nedsatt koldioxidskatt för naturgas och gasol som drivmedel	41
I21.	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin .....	41
I22.	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen.....	42
I23.	Generell nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen.....	42
I24.	Nedsättning av koldioxidskatt för dieselbränsle till arbetsmaskiner inom jord- och skogsbruksnäringen.....	42
I25.	Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin	42
I26.	Koldioxidskattebefrielse för bandrift .....	42
I27.	Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart .....	42
I28.	Koldioxidskattebefrielse för inrikes sjöfart .....	42
I29.	Nedsättning av koldioxidskatt på bränsle i kraftvärmeverk .....	42
I30.	Koldioxidskattebefrielse för torv.....	43
J.	Skattereduktioner .....	43

J1.	Skattereduktion för sjöinkomst .....	43
J2.	Skattereduktion för hushållsarbete .....	43
J3.	Begränsad fastighetsavgift för pensionärer.....	43
K.	Kreditering på skattekonto .....	43
K1.	Stöd för nystartsjobb .....	43
K2.	Jämställdhetsbonus .....	44
K3.	Sjöfartsstöd.....	44
K4.	Investeringsstimulans till hyres- och studentbostäder .....	44
L.	Skattskyldighet.....	44
L1–L6.	Akademier m.m., företagareföreningar m.m., arbetslöshetskassor m.m., ideella föreningar, kyrkor, samt ägare av fastigheter nämnda i 3 kap. 2–4 §§ fastighetstaxeringslagen .....	44
7.2	Icke saldpåverkande skatteutgifter .....	44
M.	Skattesanktioner.....	44
	<i>Kostnader i kapital</i> .....	44
M1.	Ränteutgifter – 21 procents reduktion .....	44
M2.	Begränsning av skattereduktion.....	45
M3–M5.	Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus, lokaler, industri- och elproduktionsenheter.....	45
	<i>Socialavgifter</i> .....	45
M6.	Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete.....	45
	<i>Punktskatter</i> .....	45
M7.	Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer .....	45
N.	Skattefria transfereringar .....	45
N1.	Näringsbidrag och EU-bidrag.....	45
N2.	Avgångsvederlag till jordbrukare .....	45
N3.	Bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden.....	45
N4.	Flyttningssersättningar .....	45
N5.	Totalförsvarspliktigas ersättningar och förmåner.....	46
N6.	Bistånd .....	46
N7.	Barnbidrag m.m.....	46
N8.	Vårdnadsbidrag .....	46
N9.	Handikappersättning m.m.....	46
N10–N19.	Underhållsstöd, bidrag till adoption, engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar, Bostadstillägg till pensionärer (BTP), bostadsbidrag, studiestöd, skattefria pensioner, äldreförsörjningsstöd, introduktionsersättning för flyktingar .....	46
	Appendix .....	47
	Utgiftsområden (UO) 2010 .....	47

## Tabellförteckning

---

Tabell 1. Skatteutgifter och skattesanktioner uttryckt i procent av skatteintäkterna för respektive skatteslag m.m. Beräkningarna bygger på prognoser för 2010. .	14
Tabell 2. Skatteutgifter fördelade på skatteslag och utgiftsområde.....	22
Tabell 3. Skatt enligt norm för olika skatteslag 2010 .....	27

## 1 Inledning

Samhällets stöd till företag och hushåll redovisas i huvudsak som utgifter på statsbudgetens utgiftssida. Men det finns också stöd eller utgifter som går via skattesystemet, s.k. skatteutgifter. Skatteutgifterna påverkar därför statsbudgetens inkomstsida. I denna skrivelse redovisar regeringen skatteutgifter för åren 2009–2011.

En första redovisning av skatteutgifterna lämnades i 1996 års ekonomiska vårproposition och därefter redovisades årligen, fram till och med år 2007, skatteutgifterna i en bilaga till den ekonomiska vårpropositionen. Från och med 2008 redovisas skatteutgifterna i en skrivelse till riksdagen. Utöver detta sker en årlig åiterrapportering av skatteutgifterna i utgiftsbilagorna i budgetpropositionen. Vid denna åiterrapportering sker dock i normalfallet ingen uppdatering av beräkningarna.

Redovisningen av skatteutgifter fyller i allt väsentligt två syften. *Det första* och mest centrala är att synliggöra de indirekta stöd till företag och hushåll som finns på budgetens inkomstsida och som helt eller delvis kan ha samma funktion som stöd på budgetens utgiftssida. Detta för att ge ett bredare underlag för prioritering mellan olika stöd. *Det andra* syftet härrör från ett önskemål om att beskriva graden av enhetlighet i skattereglerna. En sådan beskrivning kräver – liksom synliggörandet av stöden – att en norm för skatteuttaget preciseras. En sådan precisering kan ske på flera olika sätt. I den redovisning som lämnas här bygger jämförelsenormen på principen om enhetlig beskattning där exempelvis olika former av inkomster – inom ett givet inkomstslag – ska beskattas med samma skattesats. Detsamma gäller för olika slag av konsumtion. Typiskt sett innebär en skatteutgift, enligt principen om enhetlig beskattning, att skatteuttaget för en viss grupp eller en viss kategori av skattebetalare är lägre än vad som är förenligt med normen. Ett exempel på en skatteutgift enligt denna norm är den reducerade mervärdesskattesatsen på livsmedel som är 12 procent. Normen är i detta fall 25 procent och skatteutgiften utgörs av skillnaden mellan 25 och 12 procent multiplicerat med underlaget.

Enhetlig beskattning är emellertid inte den enda möjliga normen för vad som ska anses vara en skatteutgift. Ett utvecklingsarbete har initierats med syfte att utveckla grunderna för den jämförelsenorm som tillämpas. Samhälls-ekonomiskt optimala skatter och samhälls-ekonomisk effektivitet ges en större tyngd vid bedömningen om en åtgärd utgör en skatteutgift eller inte. I ett första steg har därför, utifrån ekonomisk teori, ett antal indikatorer på samhälls-ekonomisk effektivitet tagits fram. Dessa indikatorer kan användas för att avgöra om en skatteutgift är effektivitetshöjande (se avsnitt 3.5).

Om en skatteutgift slopas leder det i normalfallet till högre skatteintäkter och därmed till en budgetförstärkning för offentlig sektor på samma sätt som om en utgift på statsbudgetens utgiftssida slopas.

Förutom skatteutgifter redovisas i förekommande fall även skattesanktioner, där skatteuttaget är högre än den angivna normen. Ett exempel på en skattesanktion är den särskilda skatt som utgår på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer. Denna skatt tas endast ut för sådan el som produceras i kärnkraftverk och är därför att betrakta som en skattesanktion.

Allmänt sett gäller att ett givet skatteuttag kan uppnås genom en lägre skattesats om den bas skatten tas ut på breddas. En sådan breddning kan ske genom att antalet skatteutgifter minskas. I det sammanhanget bör dock beaktas att ett bibehållande av en skatteutgift kan vara samhälls-ekonomiskt mer effektivt än ett slopande.

### 1.1 Disposition

I avsnitt 2 beskrivs hur skatteutgifterna bör betraktas ur ett budgetperspektiv och skatteutgifternas omfattning relativt de totala skatteintäkterna belyses. Ett villkor för att kunna identifiera en skatteutgift är att de existerande skattereglerna sätts i relation till en jämförelsenorm. Avsnitt 3 innehåller en relativt utförlig beskrivning av de normer som har valts för de olika skatteslagen. I avsnitt 3.5 behandlas skatteutgifter och samhälls-ekonomisk effektivitet.

Avsnitt 4 beskriver de beräkningsmetoder som används. I avsnitt 5 redogörs det dels för

vilka skatteutgifter som har tillkommit sedan föregående års redovisning, dels för de största skatteutgifterna inom de olika skatteslagen.

I avsnitt 6, tabell 2, redovisas samtliga identifierade skatteutgifter och skattesanktioner för åren 2009–2011. I avsnitt 7, tabell 3, de olika skatteslagens skattesatser och skattenivåer. Därtill ges en kort textbeskrivning av varje enskild skatteutgift som redovisats i tabell 2. Slutligen ges i appendix en förteckning över samtliga utgiftsområden för 2010.

## 2 Skatteutgifterna ur ett budgetperspektiv och i relation till de totala skatteintäkterna

Många av skatteutgifterna har införts, mer eller mindre uttalat, som medel inom specifika utgiftsområden som t.ex. bostad, miljö, arbetsmarknad eller näringsliv i syfte att stärka dessa områden. Ur ett budgetperspektiv kan de därför ofta jämföras med stöd på budgetens utgiftssida. De bör därför behandlas i likhet med utgifterna och inkluderas i de resultatredovisningar som regelbundet lämnas avseende olika utgiftsområden. En sådan redovisning är en förutsättning för en mer rättvisande jämförelse av stöd som lämnas över statsbudgeten inom olika områden på såväl utgifts- som inkomstsida. Den redovisning av skatteutgifter som nu föreligger syftar emellertid endast till att synliggöra de indirekta stöd som skatteutgifterna utgör på budgetens inkomstsida.

Skatteutgifter kan oftast ses som medel inom specifika utgiftsområden, men det finns även skatteutgifter som uppkommit till följd av den praktiska hanteringen i skattesystemet. Det kan vara av administrativa skäl såsom enkelhet, legitimitet eller för att undvika oacceptabla konsekvenser för den enskilde. I sådana fall är skatteutgiften skatteadministrativt eller skattetekniskt motiverad.

Även om de skattetekniskt motiverade skatteutgifterna medför ett stöd för de grupper eller verksamheter som berörs, så saknar de direkt koppling till olika utgiftsområden. Ur ett budgetperspektiv kan de därför inte jämföras med stöd på budgetens utgiftssida.

Det finns ingen klar gräns mellan de skatteutgifter som utgör medel inom specifika utgiftsområden och de som är skattetekniskt motiverade. Ett antal skatteutgifter kan därför anses vara en blandning av dessa två grupper. Av förenklingsskäl anges dock – för varje skatteutgift – ett visst utgiftsområde eller att skatteutgiften är skattetekniskt motiverad.

### 2.1 Skatteutgifternas omfattning

I tabell 1 redovisas skatteutgifter och skattesanktioner i procent av skatteintäkterna för olika skatteslag samt skattereduktioner och krediteringar på skattekonto. Redovisningen görs för: (i) skatteutgifter som utgör medel inom specifika utgiftsområden, (ii) skattetekniskt motiverade skatteutgifter, (iii) samtliga skatteutgifter. Beräkningarna bygger på prognoser för 2010.

**Tabell 1. Skatteutgifter och skattesanktioner uttryckt i procent av skatteintäkterna för respektive skatteslag m.m. Beräkningarna bygger på prognoser för 2010.**

	Specifika utgiftsområden	Skattetekniskt motiverade	Samtliga
<b>Skatteutgifter</b>			
1. Direkt skatt på arbete	2	0	2
2. Indirekt skatt på arbete	6	0	6
3. Skatt på kapital	81	53	134
4. Skatt på bolagsvinster	3	3	6
5. Mervärdesskatt	13	2	14
6. Punktskatter	44	1	45
7. Skattereduktioner*	1	0	1
8. Kreditering på skattekonto*	0	0	0
<b>Skattesanktioner</b>			
9. Indirekt skatt på arbete	0	4	4
10. Skatt på kapital	16	1	18
11. Punktskatter	4	0	4
<b>12. Samtliga skatteutgifter och skattesanktioner*</b>	<b>14</b>	<b>2</b>	<b>16</b>

\* Anges som procent av totala skatteintäkterna för samtliga skatteslag.

De andelar som anges i tabell 1 bör tolkas med viss försiktighet då redovisningen av skatteutgifterna av olika skäl inte är

fullständig. Bl.a. är dataunderlaget i vissa fall bristfälligt. Tabellen ger dock en översiktlig helhetsbild av skatteutgifternas relativa betydelse.

I tabell 1, rad 1–6 och 9–11, anges skatteutgifter och skattesanktioner i procent av skatteintäkterna för respektive skatteslag. Skattereduktioner och krediteringar på skattekontot, rad 7–8, ges i procent av de totala skatteintäkterna. Slutligen, på rad 12 redovisas samtliga skatteutgifter och skattesanktioner i procent av de totala skatteintäkterna.

Samtliga skatteutgifter och skattesanktioner inom specifika utgiftsområden uppgår till 14 procent av de totala skatteintäkterna. Motsvarande andel för de skattetekniskt motiverade skatteutgifterna är endast 2 procent. Samtliga skatteutgifter uppgår därmed till 16 procent av de totala skatteintäkterna.

Skatt på kapital och punktskatter har de högsta procentuella andelarna skatteutgifter av samtliga skatteslag. Det är främst den relativt låga beskattningen av avkastning och kapitalvinst på egna hem samt den skatteförmån som uppstår vid värdeförändring på eget hem och bostadsrätt som förklarar den höga andelen skatteutgifter i kapital. Den förväntat höga realräntan 2010 (realräntan används vid beräkning av skatteutgiften för kapital) förklarar att skatteutgiften för kapital i procent av skatteintäkterna överstiger 100 procent.

Skatteutgifter för punktskatter som är knutna till specifika utgiftsområden uppgår till 44 procent av punktskatteintäkterna medan de skattetekniskt motiverade skatteutgifterna endast uppgår till 1 procent av punktskatteintäkterna.

### 3 Beskrivning av jämförelsenorm

Den jämförelsenorm som har använts vid beräkningen av skatteutgifterna i denna skrivelse utgår i huvudsak från principen om enhetlig beskattning, vilket också var en av grundpelarna i 1990–91 års skattereform. Enhetlig beskattning innebär i princip att beskattningen inom varje inkomstslag ska vara enhetlig och utan undantag. Därför preciseras jämförelsenormen separat inom vart och ett av de olika skatteslagen inkomstskatt, indirekt

beskattning av förvärvsinkomst, mervärdeskatt och punktskatt, se avsnitt 3.1–3.4.

Samhällsekonomiskt optimala skatter och samhällsekonomisk effektivitet diskuteras i avsnitt 3.5.

#### 3.1 Normer för inkomstbeskattning

För inkomstbeskattningen finns en gemensam norm för vad som är en inkomst. Den innebär att den samlade inkomsten som ska beskattas motsvaras av summan av konsumtionsutgifterna och nettoförmögenhetens förändring under beskattningsperioden. Beskattningsperiodens längd ska vara ett kalenderår eller ett 12 månader långt räkenskapsår.

Det finns dock ingen gemensam norm för vilken skattenivå som ska gälla för de olika inkomstslagen tjänst, kapital och näringsverksamhet. Olika skattenivåer är således förenligt med normen.

Olika grad av progressivitet i skatteskalen eller olika skatteuttag på arbetsinkomster jämfört med övriga inkomster anses vara förenligt med normen. Vidare är skattereduktioner förenliga med normen under förutsättning att de är generella och inte gynnar vissa grupper av skattskyldiga. Därutöver har bl.a. följande preciseringar gjorts av normen för inkomstbeskattningen:

- Sparande ska ske med beskattade inkomster.
- Värdeförändringar ska beskattas när de uppkommer och inte vid realisationstillfället. Om värdeförändringen är negativ ska en skatterestitution – dvs. en negativ skattebetalning – medges.
- Värdet av oavlönat hemarbete och fritid ska inte ingå i skattebasen.
- Offentliga transfereringar ska utgöra skattepliktig inkomst.
- Den implicita avkastningen som egnahemsägaren eller bostadsrättsinnehavaren erhåller i form av boendet ska utgöra skattepliktig inkomst.
- Avskrivningar i näringsverksamhet ska hanteras efter ekonomisk livslängd.
- Endast ränteutgifter för lån till investeringar där avkastningen är skattepliktig ska vara avdragsgilla.

### 3.2 Norm för indirekt beskattning av förvärvsinkomster

Enligt normen för indirekt beskattning av förvärvsinkomster ska socialavgifter och allmän löneavgift eller särskild löneskatt utgå på all ersättning för utfört arbete. Normen är i detta fall en enhetlig skattesats för respektive skatt eller avgift. Sådana ersättningar som är förmånsgrundande för olika socialförsäkringar ska ingå i underlaget för socialavgifter och allmän löneavgift.

Övriga ersättningar för utfört arbete ska ingå i underlaget för särskild löneskatt. Nivån på den särskilda löneskatten ska återspegla vad som i ekonomisk mening kan anses vara skatteinnehållet i socialavgifterna, den allmänna löneavgiften och den allmänna pensionsavgiften.

### 3.3 Norm för mervärdesskatt

Normen för mervärdesskatt är att i princip all yrkesmässig omsättning av varor och tjänster ska beskattas med normalskattesatsen 25 procent. Undantaget från skatteplikt när det gäller uthyrning av fast egendom redovisas dock inte som en skatteutgift. Skälet är att skatteplikt för sådana tjänster skulle innebära en icke neutral beskattning av boende i hyresrätt och egna hem. Vidare anses det förhållandet att omsättning av finansiella tjänster och försäkringstjänster inte omfattas av mervärdesskatteplikt utgöra en del av normen i skatteutgiftsredovisningarna.

Destinationsprincipen ska tillämpas vid internationella transaktioner, dvs. normen innebär att mervärdesskatt tas ut i det land där en vara eller tjänst konsumeras. Vidare innebär normen att offentlig myndighetsutövning inte är skattepliktig. Enligt normen är varor och tjänster som subventioneras med offentliga medel inte skattepliktig. Detta gäller för de fall den ingående mervärdesskatten är högre än den utgående mervärdesskatten på det subventionerade priset.

### 3.4 Norm för punktskatter

Redovisningen av skatteutgifter inom punktskatteområdet omfattar endast energi- och koldioxidskatterna inklusive den särskilda skatten på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer. Energiskatten tar sikte på energianvändningen och normen är därför att all energiförbrukning ska belastas med samma skatt per kWh.

En differentiering av skatteuttaget mellan el och övriga bränslen för uppvärmnings- och drivmedelsändamål är förenlig med normen. Skälet är att el och övriga bränslen är olika typer av energislag. För övriga bränslen är det förenligt med normen att differentiera mellan uppvärmning och drivmedel. Motivet är att energiskatten på drivmedel inte bara fyller övergripande fiskala syften utan också fångar upp vissa samhällsekonomiska kostnader av vägtrafiken såsom slitage på väg, bullerstörning och olyckor.

För förbrukning av el motsvaras normen av normalskattesatsen på el. För förbrukning av bränslen som används till uppvärmningsändamål motsvaras normen av skattesatsen på eldningsolja. För bränsle som används som drivmedel utgörs normen av skattesatsen för bensin i miljöklass 1, se tabell 3, avsnitt 7.1.

Normen för koldioxidskatten utgår från att skatten är avsedd att utgöra ett pris på utsläpp av koldioxid från fossila bränslen. Enligt normen ska skatten därför vara proportionell mot koldioxidutsläppen från respektive fossilt bränsle. Implicit speglar skattenivån en monetär värdering av den skada som en enhet utsläppt koldioxid från fossilt bränsle medför. Denna skada är densamma oavsett var utsläppen kommer ifrån. Därför sätts normen för koldioxidskatten lika med normalskattesatsen oberoende av om det fossila bränslet används för uppvärmning eller som drivmedel.

Energi- och koldioxidskatterna är endast avsedda att träffa bränsle som används som drivmedel eller för uppvärmning. Skattefriheten för bränsle som används som råvara betraktas därför inte som en skatteutgift.

Energiskatten på el är endast avsedd att träffa förbrukningen av el. Skattebefrielse för bränsle som används för elproduktion betraktas inte som en skatteutgift.



### 3.5 Skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet

Regeringen har aviserat att det kan finnas skäl att vidareutveckla grunderna för den jämförelsenorm som tillämpas där samhällsekonomiskt optimala skatter och samhällsekonomisk effektivitet väger tyngre vid en bedömning om en åtgärd utgör en skatteutgift eller inte. Ett utvecklingsarbete har initierats och i ett första steg har utifrån ekonomisk teori ett antal indikatorer på samhällsekonomisk effektivitet tagits fram. Dessa indikatorer kan användas för att avgöra om en skatteutgift är effektivitetshöjande.

Normen om enhetlig beskattning innebär i princip att ingen hänsyn tas till de motiv som ligger bakom en skatteutgift. Vid en strikt tillämpning tolkas alla avvikelser, oavsett syfte, som skatteutgifter. Motiven bakom en avvikelse kan emellertid variera.

Många av skatteutgifterna har införts, mer eller mindre uttalat, som medel inom specifika utgiftsområden som t.ex. bostad, miljö, arbetsmarknad eller näringsliv i syfte att stärka dessa områden.

Andra skatteutgifter har uppkommit till följd av den praktiska hanteringen i skattesystemet. Det kan vara av administrativa skäl såsom enkelhet, legitimitet eller för att undvika oacceptabla konsekvenser för den enskilde. I sådana fall är skatteutgiften skatte-tekniskt motiverad. Även om de skatte-tekniskt motiverade skatteutgifterna medför ett stöd för de grupper eller verksamheter som berörs, så saknar de direkt koppling till olika utgiftsområden.

Ett kompletterande motiv kan vara att avvikelser anses *förbättra* den samhällsekonomiska effektiviteten. Samhällsekonomisk effektivitet innebär att samhällets resurser används för att skapa så hög välfärd i samhället som möjligt. Marknadsmisslyckanden, i form av exempelvis externa effekter – när en ekonomisk transaktion påverkar en tredje part – och skatteklar mellan konsument- och producentpriser, snedvrider resursallokeringen i samhället. Detta leder till en ineffektiv resursallokering – så kallade dödviktsförluster uppstår. En annan resursallokering skulle därmed kunna leda till förbättrad samhällsekonomisk effektivitet. Det kan därför vara samhällsekonomiskt

motiverat med avvikelser från enhetlig beskattning om de förbättrar effektiviteten och därmed välfärden i samhället. Utifrån normen om enhetlig beskattning utgör dessa skatteutgifter ett stöd. De bidrar emellertid till en förbättrad samhällsekonomisk effektivitet och bör därför inte fullt ut jämföras med övriga skatteutgifter. Enhetlig beskattning leder i dessa fall till en välfärdsförlust.

En viktig fråga är således om en skatteutgift kan anses förbättra den samhällsekonomiska effektiviteten och därmed välfärden. Hur en skatteutgift påverkar välfärden är beroende på vilken värdegrund – t.ex. vilken vikt som läggs på fördelningen av tillgångar – bedömningen utgår från. En vanligt förekommande för- enkling är att en åtgärd antas leda till ökad välfärd om vinsterna för dem som vinner på en regelförändring kan kompensera förlusterna för dem som förlorar på den. De som vinner på en skatteutgift är typiskt de som agerar på den aktuella marknaden, tillhör målgruppen för åtgärden eller påverkas av den externa effekt som internaliseras. Förlorarna kan vara svåra att identifiera då effekterna av en förändrad resursallokering kan vara vitt spridda i ekonomin. Förutom den offentliga sektorn, som förlorar skatteintäkter, är de troliga förlorarna de som agerar på närliggande marknader, tillhör en likartad eller konkurrerande målgrupp eller bidrar till den externa effekten. Till syvende och sist måste emellertid det demokratiska beslutssystemet värdera förändringen och anse att den nya välfärdsfördelningen är acceptabel.

Utifrån ekonomisk teori har ett antal indikatorer på att en skatteutgift kan förbättra den samhällsekonomiska effektiviteten identifierats. Dessa indikatorer är att:

- Realinkomsten ökar,
- Sysselsättningen ökar,
- Dödviktsförluster, dvs. snedvridning av resursallokeringen, minskar, eller
- Negativa (positiva) externa effekter minskar (ökar).

Även om det vore önskvärt att göra en kvantitativ bedömning av en skatteutgifts bidrag till förbättrad samhällsekonomisk effektivitet är detta oftast inte praktiskt möjligt då det ställer stora krav på data och metod. En kvalitativ bedömning går dock oftast att göra.

### 3.5.1. Exempel på skatteutgifter och deras bidrag till förbättrad samhällsekonomisk effektivitet

#### *Nedsättning av socialavgifter för unga*

Socialavgifter skapar en skattekil som utgörs av skillnaden mellan det som arbetsgivaren betalar för arbete och den ersättning som arbetstagaren får. Detta medför dödviktsförluster och därmed uppstår en välfärdsförlust. Det medför också att färre personer arbetar än vad som skulle vara fallet utan avgifter.

En nedsättning av socialavgifter för unga minskar, förutom den offentliga sektors skatteintäkter, också skattekillen på ungas arbete. Med unga avses personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år. På kort sikt leder detta sannolikt till att fler ungdomar anställs och att resurser överförs till arbetsgivarna då de betalar mindre sociala avgifter. På lång sikt kan det antas att resurserna förs över till ungdomarna då nedsättningen leder till att ungdomarnas löner justeras upp. Då unga ofta har en svagare anknytning till arbetsmarknaden än äldre och ligger relativt långt ner i inkomstfördelningen har de en högre arbetsutbudselasticitet, dvs. är mer känsliga för löneförändringar, än genomsnittet.<sup>1</sup> Detta medför att arbetsutbudet kan förväntas öka mer än för andra åldersgrupper vid lika stora löneökningar.

Förutom den offentliga sektorn som förlorar skatteintäkter är de möjliga mottagarna av dessa skatteintäkter i form av olika transfereringar förlorare. Vidare ökar kostnaden för äldre arbetskraft relativt kostnaden för ung arbetskraft. Detta kan leda till undanträngning av äldre arbetskraft. I den mån den undanträngda arbetskraften inte finner nya jobb motverkas eventuella välfärdsvinster av nedsättningen.

Nedsättningen av socialavgifter för unga kan således förbättra den samhällsekonomiska effektiviteten. Indikatorer på detta är att dödviktsförlusterna på arbetsmarknaden för unga minskar och att sysselsättning och

realinkomst kan öka om undanträngningen av äldre arbetskraft inte är för stor.

#### *Generell nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin*

Generellt gäller att den samhällsekonomiska effektiviteten kan förbättras om externa effekter internaliseras i priset på en vara, t.ex. genom införandet av en punktskatt på en miljöstörande verksamhet. Ett sådant exempel är koldioxidskatten.

Koldioxidskatten ska betalas för utsläpp av fossil koldioxid. Den bör vidare vara neutral mellan olika fossila bränslen och i allt väsentligt heltäckande, så att varje kilogram koldioxid kostar lika mycket att släppa ut oberoende av bränsle och hur bränslet används. Avsteg från denna princip kan dock vara samhällsekonomiskt motiverat om risk för att koldioxidläckage uppstår. Koldioxidläckage uppstår när utsläppen flyttar till länder som inte är bundna av utsläppsreduktioner genom internationella åtaganden. Risken för koldioxidläckage är avhängig hur ett framtida globalt klimatavtal efter 2012 ser ut. Grovt sett kan bränsleförbrukning från hushålls- och servicesektorn inte flytta, medan bränsleförbrukning inom industrin riskerar att flytta på ett sådant sätt att koldioxidläckage uppstår.

Koldioxidskatten utgår från en generell nivå som bestäms av beslutsfattarnas (riksdagens) värdering av minskade koldioxidutsläpp från de svenska hushålls- och servicesektorerna. Därutöver utgår en nedsatt nivå som beaktar risk för koldioxidläckage för industrin m.m. utanför EU:s system för handel med utsläppsätter. För att utsläppsminskningar ska kunna nås på ett kostnadseffektivt sätt, är det i ett första skede angeläget att begränsa dessa nedsättningar, med beaktande av risk för koldioxidläckage.

Riksdagen har beslutat (prop. 2009/10:41) att koldioxidskatten på bränslen för uppvärmning inom industrin utanför handelsystemet samt jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheterna ska höjs från dagens 21 procent till 60 procent av den generella koldioxidskattenivån 2015. Ett första steg, till 30 procent, tas redan 2011. Ett viktigt skäl till minskad nedsättning av koldioxidskatten är att risken för koldioxidläckage har minskat i och med att energiintensiv industri omfattas av handelssystemet.

<sup>1</sup>Arbetsutbudselasticiteten anger den procentuella förändringen i arbetad tid som följer en procentökning i timlönen.

En minskad nedsättning av koldioxidskatten kan därmed förbättra den samhälls-ekonomiska effektiviteten, genom ökad internalisering av den externa effekten i priset.

## 4 Beräkningsmetoder

Beräkningen av skatteutgifterna baseras på en periodiserad redovisning, vilket innebär att skatteeffekterna avser det år den underliggande ekonomiska aktiviteten sker. Uppbördsförskjutningar beaktas således inte.

Den grundläggande beräkningsmetoden för skatteutgifterna är statisk. Det innebär att ingen hänsyn tas till effekter på skattebasernas storlek som eventuellt uppkommer genom skattereglernas effekt på individers och företags beteenden. Innebörden av detta kan t.ex. vara att ett slopande av en skatteutgift inte ger en så stor intäktsförstärkning som den statistiskt beräknade effekten i tabell 2 anger.

Det finns saldpåverkande och icke saldpåverkande skatteutgifter. I det följande beskrivs skillnaden mellan dessa två.

### 4.1 Saldopåverkande skatteutgifter

De saldpåverkande skatteutgifterna redovisas både netto- och bruttoberäknade. Den nettoberäknade skatteutgiften visar det faktiska skattebortfall som skatteutgiften medför. Om stödet istället hade getts på utgiftssidan skulle det motsvaras av en skattefri transferering. Exempel på sådana skattefria transfereringar på utgiftssidan är barnbidrag och bostadsbidrag.

Skatteutgifterna redovisas även brutto för att kunna jämföras med skattepliktiga transfereringar på utgiftssidan. Exempel på sådana transfereringar är sjukpenning och föräldrapenning.

Vid beräkningen av en bruttoberäknad skatteutgift justeras de nettoberäknade skatteutgifterna upp med hänsyn till den marginalskatt som gäller för de aktuella skatte-subjekten. Antag t.ex. en skatteutgift som ger ett skattebortfall netto i inkomstslaget tjänst på 100. Det är detta som är statens intäktsbortfall till följd av skatteutgiften. Om denna skatteutgift ska kunna jämföras med ett

skattepliktigt stöd på utgiftssidan måste skatteutgiften räknas upp med den marginalskatt som gäller för inkomstslaget, vilket ger åtgärdens bruttoeffekt. Under antagandet att marginalskattesatsen uppgår till 40 procent blir den bruttoberäknade skatteutgiften 167 kronor ( $=100/(1 - 0,40)$ ), vilket kan jämföras med ett skattepliktigt stöd på utgiftssidan.

### 4.2 Icke saldpåverkande skatteutgifter

På utgiftssidan finns det såväl skattefria som skattepliktiga transfereringar. Enligt den norm som gäller för inkomstbeskattningen ska offentliga transfereringar utgöra skattepliktig inkomst. Det innebär att skattefria transfereringar automatiskt definieras som skatteutgifter. Exempel på sådana, icke saldpåverkande, skatteutgifter är barnbidrag och bostadstillägg för pensionärer. Orsaken till skattefriheten är närmast administrativ.

För att kunna jämföra skattefria och skattepliktiga transfereringar krävs en komplett-erande redovisning, där bidragen först höjs, för att sedan beskattas så att bidraget efter skatt är lika stort. En sådan skattebeläggning innebär visserligen ökade offentliga utgifter, men samtidigt ökar skatteintäkterna. Budgetsaldot påverkas således inte. Därför kallas dessa skattefria transfereringar för icke saldpåverkande skatteutgifter.

De icke saldpåverkande skatteutgifterna har inte fördelats på utgiftsområden då de inte påverkar statsbudgetens saldo. För dessa skatteutgifter beräknas endast ett bruttobelopp, som visar hur mycket utgifterna för den ifrågavarande transfereringen skulle behöva öka om transfereringen var föremål för inkomstbeskattning. Redovisningen netto återfinns på utgiftssidan under respektive utgiftsområde.

## 5 Skatteutgifter 2010

I detta avsnitt anges vilka skatteutgifter som tillkommit sedan föregående år. Andra förändringar av betydelse tas också upp. Därtill kommenteras de största skatteutgifterna inom respektive skatteslag. I

kommentarerna refereras genomgående till uppgifter om de bruttoberäknade skatteutgifterna 2010. Skälet till detta är att de bruttoberäknade skatteutgifterna kan jämföras med stöd på utgiftssidan. Se avsnitt 4 för en redogörelse av skillnaden mellan netto- och bruttoberäknade skatteutgifter.

## 5.1 Nyheter

Den 1 januari 2010 har energi- och koldioxid-skatterna räknats om efter prisutvecklingen (indexering).

För el från havsbaserad vindkraft medges ett avdrag på 12,0 öre/kWh år 2009. Från och med år 2010 upphör skatteutgiften.

## 5.2 Saldopåverkande skatteutgifter i sammandrag

De totala saldpåverkande skatteutgifterna förväntas uppgå till ca 230 miljarder kronor brutto inkomståret 2010. Denna uppgift om den samlade omfattningen bör dock, av skäl som anförts i avsnitt 2, tolkas med försiktighet.

### 5.2.1 Inkomstbeskattning

Den största skatteutgiften inom tjänsteinkomstbeskattning är avdrag för resor till och från arbetet, som för inkomståret 2010 beräknas uppgå till ca 8,5 miljarder kronor brutto.

Den största skatteutgiften inom kapitalinkomstbeskattning förväntas inkomståret 2010 vara värdeförändring på eget hem och bostadsrätt. Denna skatteförmån orsakas av att värdeförändringen inte beskattas löpande utan först vid realisation. Dessutom ges möjlighet till ytterligare uppskov då vinsten har realiserats. För inkomståret 2010 bedöms skatteförmånen uppgå till ca 37 miljarder kronor.

### 5.2.2 Indirekt beskattning av förvärvsinkomster

Bland de skatteutgifter som rör socialavgifter är nedsättningen av arbetsgivaravgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år den största. Inkomståret 2010 beräknas skatteutgiften uppgå till knappt 17 miljarder kronor brutto.

### 5.2.3 Mervärdesskatt

Den största skatteförmånen inom mervärdesskatteområdet uppstår genom den reducerade skattesatsen för livsmedel. Inkomståret 2010 beräknas denna skatteutgift uppgå till drygt 22 miljarder kronor brutto.

### 5.2.4 Punktskatter

Inom punktskatteområdet ger nedsatt skatt till 0,5 öre/kWh för elförbrukning inom industrin upphov till beskattningsbara förmåner på drygt 16 miljarder kronor inkomståret 2010.

### 5.2.5 Skattereduktioner

En skattereduktion minskar den slutliga skatten genom avräkning mot statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt, inkomst av näringsverksamhet, statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift. Skattereduktionerna beräknas sammanlagt uppgå till drygt 14 miljarder kronor brutto inkomståret 2010. Den enskilt största skatteutgiften är skattereduktion för hushållsarbete som beräknas uppgå till knappt 14 miljarder kronor brutto.

### 5.2.6 Kreditering på skattekonto

Det finns ett antal stöd som efter beviljande tillgodoförs målgruppen genom kreditering på skattekontot. Den sammanlagda skatteutgiften för kreditering på skattekonto beräknas uppgå till omkring 6 miljarder kronor brutto inkomståret 2010. De största skatteutgifterna avser nystartsjobb och sjöfartsstöd och de beräknas uppgå till drygt 3,2 respektive knappt 2,0 miljarder kronor brutto.

### 5.2.7 Skattesanktioner

Den största enskilda skattesanktionen uppgår till knappt 15 miljarder kronor brutto 2010 och avser socialavgifter på icke förmånsgrundade ersättningar för arbete.

### 5.3 Icke saldopåverkande skatteutgifter i sammandrag

De icke saldopåverkande skatteutgifterna som redovisas här beräknas för inkomståret 2010 uppgå till drygt 34 miljarder kronor brutto.

## 6 Redovisning av skatteutgifter

I tabell 2 redovisas skatteutgifterna uppdelade på skatteslag för inkomståren 2009–2011. Tabellen inleds med saldopåverkande skatteutgifter och avslutas med icke saldopåverkande skatteutgifter. De saldopåverkande skatteutgifterna har fördelats på utgiftsområden (UO), vilket framgår av kolumn 2 i tabellen. I appendix längst bak i skrivelsen finns en sammanställning av samtliga utgiftsområden med förklaringar. I kolumn 2 i tabell 2 framgår även vilka skatteutgifter som är skattetekniskt motiverade (ST).

I redovisningen av skatteutgifter beaktas endast beslutade regelförändringar. Ett ”-” i brutto- och nettokolumnerna betyder att utgiften inte är möjlig att beräkna. Ett ”u” i tabellen innebär att skatteutgiften har upphört (för de fall skatteutgiften har upphört men fortfarande har en offentligfinansiell effekt så redovisas effekten i tabellen).

**Tabell 2. Skatteutgifter fördelade på skatteslag och utgiftsområde**

Mdkr			<i>brutto</i>			<i>netto</i>		
			2009	2010	2011	2009	2010	2011
<b>SALDOPÅVERKANDE SKATTEUTGIFTER</b>								
<b>A. Inkomst av tjänst och allmänna avdrag</b>								
A1	ST	Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansaktiebolag	-	-	-	-	-	-
A2	U024	Löneunderlaget i fåmansaktiebolag	-	-	-	-	-	-
A3	U011	Kapitalvinst på kvalificerade andelar	-	-	-	-	-	-
A4	U024	Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension	-	-	-	-	-	-
A5	U024	Underskott i aktiv verksamhet m.m.	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01	0,02
A6	U011	Avdrag för pensionspremier	-	-	-	-	-	-
A7	U024	Sjöinkomstavdrag	0,26	0,27	0,27	0,16	0,16	0,16
A8	ST	Personaloptioner	-	-	-	-	-	-
<i>Avdrag för kostnader i tjänst</i>								
A9	U014	Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor	1,37	1,39	1,42	0,83	0,84	0,86
A10	U014	Avdrag för resor till och från arbetet	8,37	8,49	8,70	5,07	5,12	5,25
A11	U014	Avdrag för inställelseresor	-	-	-	-	-	-
<i>Skattefria förmåner och ersättningar</i>								
A12	U024	Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner	0,37	0,38	0,39	0,16	0,17	0,17
A13	U014	Förmån av resa vid anställningsintervju	-	-	-	-	-	-
A14	U014	Förmån av utbildning vid personalavveckling m.m.	-	-	-	-	-	-
A15	U020	Förmån av miljöanpassade bilar	0,73	0,95	1,14	0,44	0,57	0,69
A16	ST	Stipendier	-	-	-	-	-	-
A17	ST	Personalrabatter m.m.	-	-	-	-	-	-
A18	ST	EU-parlamentarikers kostnadsersättningar och förmåner	-	-	-	-	-	-
A19	ST	Ersättningar och förmåner till personal vid Europaskolor	-	-	-	-	-	-
A20	ST	Hittelön	-	-	-	-	-	-
A21	ST	Ersättning för blod m.m.	-	-	-	-	-	-
A22	ST	Inkomst från försäljning av vilt växande bär	-	-	-	-	-	-
A23	ST	Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands	-	-	-	-	-	-
A24	U05	Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
A25	ST	Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands	-	-	-	-	-	-
A26	ST	Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg	-	-	-	-	-	-
A27	U014	Personalvård	-	-	-	-	-	-
A28	U09	Förmån av privatfinansierad hälso- och sjukvård	-	-	-	-	-	-
A29	U024	Utjämning av småföretagares inkomst	-	-	-	-	-	-
<b>B. Intäkter i näringsverksamhet</b>								
B1	U023	Uttag av bränsle	0,17	0,17	0,17	0,11	0,11	0,11
B2	U023	Avverkningsrätt till skog	-	-	-	-	-	-
B3	U023	Kapitalvinst på näringsfastigheter	1,98	1,93	1,94	1,27	1,25	1,26
<b>C. Kostnader i näringsverksamhet</b>								
C1	U014	Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet	-	-	-	-	-	-
C2	U024	Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal	-	-	-	-	-	-
C3	U024	Koncernbidragsdispens	-	-	-	-	-	-
C4	U024	Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar	-	-	-	-	-	-
C5	U023	Anläggning av ny skog m.m.	0,37	0,40	0,53	0,24	0,26	0,34
C6	ST	Skadeförsäkringsföretag	0,27	0,36	0,71	0,20	0,26	0,53

Mdkr			<i>brutto</i> 2009	2010	2011	<i>netto</i> 2009	2010	2011
C7	ST	Överavskrivningar avseende inventarier	0,77	1,11	2,38	0,56	0,81	1,74
C8	ST	Periodiseringsfonder	0,56	0,78	1,67	0,39	0,56	1,19
C9	ST	Substansminskning	-	-	-	-	-	-
C10	U023	Skogsavdrag	-	-	-	-	-	-
C11	U019	Bidrag till regionala utvecklingsbolag	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
C12	U017	Bidrag till Tekniska museet och Svenska Filminstitutet	0,01	0,01	0,01	0,00	0,00	0,00
C13	ST	Nedskrivning av lager och pågående arbete	0,01	0,02	0,04	0,01	0,01	0,03
C14	ST	Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto	0,04	0,04	0,06	0,02	0,03	0,04
C15	ST	Räntefördelning vid generationskiften	-	-	-	-	-	-
<b>D. Intäkter i kapital</b>								
D1	U018	Avkastning eget hem	37,87	17,73	27,80	26,51	12,41	19,46
D2	U018	Avkastning bostadsrättsfastighet	8,49	4,54	5,98	5,94	3,18	4,19
D3	U024	Utdelning och kapitalvinst på aktier i noterade bolag	1,60	1,67	1,69	1,12	1,17	1,18
D4	U024	Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier	5,12	5,31	5,57	3,58	3,72	3,90
D5	U024	Utdelning av aktier	-	-	-	-	-	-
D6	U024	Utdelning och kapitalvinst på aktier i oäkta bostadsrättsföreningar	-	-	-	-	-	-
D7	ST	Värdförändring på eget hem och bostadsrätt	52,92	36,95	34,54	37,04	25,87	24,18
D8	ST	Värdförändring på aktier m.m.	8,60	4,13	4,44	6,02	2,89	3,11
D9	U018	Nedsatt kapitalvinstskatt vid försäljning av eget hem och bostadsrätt	30,34	19,63	15,31	21,24	13,74	10,72
D10	U011	Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel	16,22	15,10	17,61	11,35	10,57	12,33
D11	ST	Nedsatt avkastningsskatt på K-försäkringar	0,29	0,27	0,32	0,20	0,19	0,22
D12	ST	Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt	-	-	-	-	-	-
D13	ST	Framskjuten beskattning vid andelsbyte	-	-	-	-	-	-
D14	ST	Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto	0,03	0,03	0,05	0,02	0,02	0,03
<b>E. Kostnader i kapital</b>								
E1		Ränteutgifter för egnahem	-	-	-	-	-	-
E2	ST	Konsumtionskrediter	-	-	-	-	-	-
E3	ST	Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m.	-	-	-	-	-	-
<b>F. Socialavgifter</b>								
F1	U019	Regional nedsättning av egenavgifter	0,09	0,09	0,10	0,06	0,07	0,07
F2	U014	Nedsättning av egenavgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år	0,10	0,11	0,11	0,07	0,07	0,08
F3	U019	Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter	0,51	0,52	0,53	0,37	0,38	0,39
F4	U014	Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år	16,26	16,63	17,07	13,18	13,48	13,84
F5		Utländska artister	0,11	u	u	0,08	u	u
F6	ST	Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel	-	-	-	-	-	-
<b>G. Särskild löneskatt</b>								
G1	U024	Ersättning skiljemannauppdrag	-	-	-	-	-	-
G2	U017	Ersättning till idrottsutövare	-	-	-	-	-	-
G3	U024	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare	0,30	0,30	0,32	0,21	0,21	0,22
G4	U024	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare	0,11	0,11	0,11	0,08	0,08	0,08
G5	U024	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare	2,20	2,30	2,40	1,62	1,70	1,77
G6	U024	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare	0,52	0,40	0,30	0,38	0,30	0,22

Mdkr			brutto 2009	2010	2011	netto 2009	2010	2011
<b>H. Mervärdesskatt</b>								
<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger ej)</i>								
H1	U018	Försäljning av tomtmark och byggnader	1,21	1,23	1,27	1,21	1,23	1,27
H2	U017	Försäljning av konstverk <300 000 kr/år	-	-	-	-	-	-
H3	ST	Lotterier	3,96	3,96	4,04	3,94	3,94	4,03
H4	U018	Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster	-	-	-	-	-	-
<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger)</i>								
H5	U09	Läkemedel	2,22	2,30	2,46	2,29	2,45	2,63
H6	ST	Internationell personbefordran	0,78	0,79	0,82	0,79	0,82	0,85
<i>Skattesats 6 eller 12 procent (avdragsrätt föreligger)</i>								
H7	U022	Personbefordran	4,74	4,89	5,26	4,88	5,25	5,69
H8	U017	Allmänna nyhetstidningar	1,31	1,36	1,45	1,36	1,45	1,55
H9	U017	Böcker, tidskrifter m.m.	1,49	1,50	1,60	1,50	1,60	1,71
H10	U017	Biografställningar	0,22	0,26	0,27	0,26	0,27	0,28
H11	U017	Vissa entréavgiftsbelagda kulturevenemang	0,63	0,67	0,70	0,67	0,70	0,73
H12	U017	Kommersiell idrott	3,16	3,26	3,250	3,25	3,49	3,79
H13	U024	Transport i skidliftar	0,20	0,19	0,20	0,19	0,209	0,209
H14	U017	Upphovsrätter	0,14	0,14	0,15	0,14	0,15	0,15
H15	U017	Entré djurparker	0,04	0,04	0,04	0,04	0,04	0,04
H16	U012	Livsmedel	21,38	22,25	22,78	22,19	22,72	23,60
H17	U024	Rumsuthyrning	1,14	1,07	1,11	1,07	1,11	1,16
H18	U017	Försäljning av konstverk ≥300 000 kr/år	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
<i>Undantag från skattskyldighet</i>								
H19	U017	Omsättning i ideella föreningar	0,16	0,16	0,17	0,16	0,177	0,18
<i>Avdrag för ingående skatt</i>								
H20	ST	Ingående skatt på jordbruksarrende	-	-	-	-	-	-
<b>I. Punktskatter</b>								
<i>Energiskatt</i>								
I1	U022	Energiskatt på dieselbränsle i motordrivna fordon	10,83	11,39	11,03	7,98	8,39	8,13
I2	U022	Särskild energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel	0,20	0,21	0,22	0,15	0,16	0,16
I3	U022	Energiskattebefrielse för koldioxidneutrala drivmedel	1,96	2,16	2,34	1,44	1,59	1,73
I4	U022	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid banddrift	1,37	1,38	1,40	1,01	1,02	1,03
I5	U022	Energiskattebefrielse för bränslebrukning vid banddrift	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02
I6	ST	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart	0,35	0,37	0,39	0,26	0,27	0,29
I7	U022	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart	1,01	0,92	0,91	0,75	0,68	0,67
I8	U019	Elförbrukning i vissa kommuner	1,19	1,20	1,21	0,88	0,88	0,89
I9	U021	Differentierat skatteuttag på fossila bränslen för uppvärmning	0,47	0,53	u	0,35	0,39	u
I10	U021	Energiskattebefrielse för biobränslen, torv m.m.	6,14	6,33	6,45	4,53	4,66	4,75
I11	U021	Avdrag för energiskatt på bränsle i kraftvärmeverk	0,21	0,22	0,50	0,15	0,16	0,37
I12	U021	Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin	0,13	0,13	0,13	0,10	0,10	0,10
I13	U024	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom industrin	1,09	1,10	1,92	0,81	0,81	1,41
I14	U023	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,15	0,15	0,17	0,11	0,11	0,13
I15	U024	Elförbrukning inom industrin	16,25	16,31	16,87	11,98	12,02	12,43
I16	U023	Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,60	0,60	0,60	0,44	0,44	0,44
I17	U021	Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk	0,08	u	u	0,06	u	u



Mdkr			brutto 2009	2010	2011	netto 2009	2010	2011
I18	U024	Program för energieffektivisering inom industrin	0,20	0,20	0,20	0,15	0,15	0,15
<b>Koldioxidskatt</b>								
I19	U024	Generell nedsättning av koldioxidskatt för industrin	4,83	4,90	4,46	3,56	3,61	3,28
I20	U024	Särskilt nedsatt koldioxidskatt för naturgas och gasol som drivmedel	0,05	0,05	0,04	0,04	0,04	0,03
I21	U024	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för industri	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
I22	U023	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för växthus- och jordbruksnäringen	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,01
I23	U023	Generell nedsättning av koldioxidskatt för växthus- och jordbruksnäringen	0,49	0,49	0,43	0,36	0,36	0,32
I24	U023	Nedsättning av koldioxidskatt för dieselbränsle till arbetsmaskiner inom jord- och skogsbruksnäringen	1,35	1,36	1,29	1,00	1,00	0,95
I25	U021	Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmelieferanser till industrin	0,61	0,61	0,62	0,45	0,45	0,46
I26	U022	Koldioxidskattebefrielse för bandrift	0,02	0,02	0,03	0,02	0,02	0,02
I27	U022	Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart	0,93	0,85	0,85	0,69	0,63	0,62
I28	ST	Koldioxidskattebefrielse för inrikes sjöfart	0,31	0,33	0,35	0,23	0,24	0,26
I29	U021	Nedsättning av koldioxidskatt på bränsle i kraftvärmeverk	1,14	1,24	1,09	0,84	0,91	0,80
I30	U021	Koldioxidskattebefrielse för torv	1,84	1,84	1,50	1,36	1,35	1,10
<b>J. Skattereduktioner m.m.</b>								
J1	U024	Skattereduktion för sjöinkomst	0,13	0,13	0,13	0,08	0,08	0,08
J2	U014	Skattereduktion för hushållsarbete	12,95	13,96	10,02	7,90	8,50	6,10
J3	U018	Begränsad fastighetsavgift för pensionärer	0,14	0,16	0,17	0,10	0,11	0,12
<b>K. Kreditering på skattekonto</b>								
K1	U014	Stöd för nystartsjobb	1,76	3,23	3,68	1,43	2,62	2,98
K2	U012	Jämställdhetsbonus	0,00	0,25	0,29	0,00	0,15	0,18
K3	U022	Sjöfartsstöd	1,93	1,98	2,04	1,42	1,46	1,51
K4	U018	Investeringsstimulans till hyres- och studentbostäder	1,02	0,02	u	1,02	0,02	u
<b>L. Skattskyldighet</b>								
L1	ST	Akademier m.m.	-	-	-	-	-	-
L2	ST	Företagarföreningar m.m.	-	-	-	-	-	-
L3	ST	Erkända arbetslöshetskassor m.m.	-	-	-	-	-	-
L4	ST	Ideella föreningar	-	-	-	-	-	-
L5	ST	Kyrkor	-	-	-	-	-	-
L6	ST	Ägare av vissa fastigheter	-	-	-	-	-	-
<b>M. Skattesanktioner</b>								
<i>Kostnader i kapital</i>								
M1	ST	Ränteutgifter - 21 procents reduktion	-0,17	-0,19	-0,17	-0,12	-0,13	-0,12
M2	ST	Begränsning av skattereduktion	-0,90	-0,87	-0,79	-0,63	-0,61	-0,55
M3	U018	Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus	-1,93	-2,00	-2,00	-1,42	-1,47	-1,47
M4	U024	Fastighetsskatt på lokaler	-6,08	-6,17	-6,26	-4,48	-4,55	-4,61
M5	U024	Fastighetsskatt på industri- och elproduktionsenheter	-4,58	-4,59	-3,93*	-3,38	-3,38	-2,90*
<i>Socialavgifter</i>								
M6	ST	Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete	-13,76	-14,70	-16,23	-11,15	-11,92	-13,16

Mdkr			<i>brutto</i>			<i>netto</i>		
			2009	2010	2011	2009	2010	2011
<i>Punktskatter</i>								
M7	U021	Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer	-4,61	-5,20	-5,20	-3,39	-3,83	-3,83

**ICKE SALDOPÅVERKANDE SKATTEUTGIFTER****N. Skattefria transfereringar**

N1		Näringsbidrag och EU-bidrag	-	-	-			
N2		Avgångsvederlag till jordbrukare	-	-	-			
N3		Bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden	-	-	-			
N4		Flyttningsersättningar	-	-	-			
N5		Totalförsvarspliktigas ersättningar och förmåner	-	-	-			
N6		Bistånd	3,58	3,72	3,80			
N7		Barnbidrag m.m.	14,58	14,82	14,96			
N8		Vårdnadsbidrag	-	-	-			
N9		Handikappersättning m.m.	0,62	0,61	0,58			
N10		Underhållsstöd	1,69	1,71	1,68			
N11		Bidrag till adoption	-	-	-			
N12		Engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar	-	-	-			
N13		Bostadstillägg pensionärer (BTP)	5,66	5,84	5,72			
N14		Bostadsbidrag	1,34	1,41	1,36			
N15		Studiestöd	4,76	4,81	4,92			
N16		Skattefria pensioner	0,32	0,31	0,30			
N17		Äldreförsörjningsstöd	0,15	0,16	0,17			
N18		Introduktionsersättning för flyktingar	0,69	0,76	0,79			
N19		Övriga icke skattepliktiga transfereringar	0,11	0,11	0,11			

\* I 2010 års ekonomiska vårproposition aviseras höjd fastighetsskatt för vattenkraftverk. Höjningen har inte beaktats i beräkningen.

## 7 Beskrivning av enskilda skatteutgifter

I avsnitt 7.1 och 7.2 ges en beskrivning av de enskilda skatteutgifterna uppdelade på saldpåverkande skatteutgifter respektive icke saldpåverkande skatteutgifter. Beskrivningen av de enskilda skatteutgifterna följer redovisningen i tabell 2 och är således även uppdelad på inkomstslag. I tabell 3 nedan redovisas skatt enligt norm för olika skattslag. Skatteutgifterna utgörs av avvikelsen från skatt enligt normen för respektive skattslag.

**Tabell 3. Skatt enligt norm för olika skattslag 2010**

	Skatt enligt norm
<b>Indirekt beskattning av förvärvsinkomster</b>	
Arbetsgivaravgift	31,42%
Egenavgift <sup>1</sup>	29,71%
Särskild löneskatt	24,26%
<b>Inkomstbeskattning<sup>2</sup></b>	
Skatt på kapital	30,00%
<b>Mervärdesskatt</b>	25,00%
<b>Punktskatter</b>	
Energiskatt på el	28,0 öre/kWh
Energiskatt på eldningsolja	7,9 öre/kWh
Energiskatt på bensin i miljöklass 1	33,8 öre/kWh
Koldioxidskatt	105 öre/kg koldioxid

<sup>1</sup> I Budgetpropositionen för 2010 aviseras en sänkning av egenavgifterna till 28,97 procent fr.o.m. den 1 juli 2010. Den genomsnittliga egenavgiften för 2010 blir därmed enligt regeringens förslag 29,34 procent. Denna förändring är ännu inte beslutad av riksdagen.

<sup>2</sup> För förvärvsinkomst finns ingen enhetlig skattesats enligt normen. Exempelvis är olika grad av progressivitet i skatteskalan eller olika skatteuttag på arbetsinkomster jämfört med övriga inkomster förenligt med normen.

### 7.1 Saldopåverkande skatteutgifter

#### A. Inkomst av tjänst och allmänna avdrag

##### A1. Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansaktiebolag

Aktiva ägare till kvalificerade andelar i fåmansaktiebolag kan ta ut ersättning i form av både kapital- och tjänsteinkomst. Skattesatserna för dubbelbeskattad tjänste- och dubbelbeskattad kapitalinkomst skiljer sig åt. Därför förebyggs skatteplanering genom regler som schablonmässigt begränsar hur stor del av inkomsten som får tas ut i inkomstslaget kapital.

För företag med hög kapitalavkastning medför dessa s.k. 3:12-regler att en del av kapitalinkomsten beskattas som tjänsteinkomst. För övriga beskattas istället en del av tjänsteinkomsten som kapitalinkomst. I den mån den senare gruppen dominerar, medför detta en skatteutgift.

Utdelningsutrymmet för kapitalbeskattning (gränsbeloppet) beräknas enligt antingen förenklingsregeln eller huvudregeln. Vid tillämpning av huvudregeln beräknas utdelningsutrymmet genom att en s.k. klyvningsränta multipliceras med ett kapitalunderlag som är tänkt att motsvara det insatta aktiekapitalet. Klyvningsräntan uppgår till summan av statslåneräntan den sista november föregående år och nio procentenheter. Enligt förenklingsregeln får ägare till kvalificerade andelar gemensamt ta ut ett schablonbelopp som uppgår till högst 2,5 inkomstbasbelopp i inkomstslaget kapital.

En skatteutgift uppkommer i den mån regeln tillämpas, såvida den schablonberäknade kapitalavkastningen överstiger den faktiska kapitalavkastningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt. Skatteutgiften består av skillnaden i skattesats mellan tjänste- och kapitalinkomst. Denna skillnad ökar till följd av att endast 2/3 av utdelningen i inkomstslaget kapital tas upp till beskattning (se D4) medan tjänsteinkomsten tas upp i sin helhet.

#### A2. Löneunderlaget i fåmansaktiebolag

Vid tillämpning av huvudregeln tillkommer ett utdelningsutrymme baserat på företagets lönesumma, utöver den schablonavkastning som baseras på den s.k. klyvningsräntan och aktiernas anskaffningsvärde. Detta gäller endast om det s.k. lönekravet är uppfyllt.

En skatteutgift uppkommer i den mån huvudregeln tillämpas och lönekravet är uppfyllt, såvida det lönebaserade utrymmet resulterar i att avkastning på arbete beskattas i inkomstslaget kapital. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt. Skatteskillnaden består i skillnaden mellan dubbelbeskattad tjänste- och dubbelbeskattad kapitalinkomst.

**A3. Kapitalvinst på kvalificerade andelar**

Kapitalvinst på kvalificerade andelar som överstiger gränobeloppet tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst. Under beskattningsåret och föregående fem beskattningsår ska dock högst 100 inkomstbasbelopp beskattas som tjänsteinkomst. Ytterligare kapitalvinst beskattas som kapitalinkomst. Den del av kapitalvinsten som överstiger gränobeloppet men som pga. begränsningsregeln ändå beskattas som kapitalinkomst medför en skatteutgift som avser skatt på inkomst av tjänst. Skatteutgiften består i skillnaden i skattesats mellan tjänste- och kapitalinkomst.

**A4. Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension**

Arbetsgivarens kostnader ska inte tas upp till beskattning hos arbetstagaren om kostnaderna avser tryggnad av utfästelse om pension genom till exempel betalning av premie för pensionsförsäkring på visst sätt och inom vissa ramar. Utfästelsen utgör en ersättning för utfört arbete som inte är förmånsgrundande i socialförsäkringssystemen och ligger därför till grund för särskild löneskatt. Skatteutgiften för skatt på inkomst av tjänst är beroende av skillnaden i marginalskatt vid avsättning och utbetalning av pensionen.

**A5. Underskott i aktiv näringsverksamhet m.m.**

Underskott av aktiv näringsverksamhet får dras av som allmänt avdrag under vissa förutsättningar (maximalt under 5 års tid med högst 100 000 kronor per år; restriktionerna gäller dock inte litterär, konstnärlig eller liknande verksamhet). Normen är annars att underskottet får sparas och kvittas mot senare överskott i den aktiva näringsverksamheten. Den tidigare lagda kvittningen är en skatte-kredit. Skatteutgiften utgörs av räntan på skatte-krediten och avser inkomst av tjänst.

**A6. Avdrag för pensionspremier**

Avdrag får göras för erlagda pensionspremier. Avdragen är begränsade beloppsmässigt. Om

marginalskatten vid utbetalningen av pensionen är lägre än vid inbetalningen av premien uppstår en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

**A7. Sjöinkomstavrdrag**

Sjömän som har haft s.k. sjöinkomst medges sjöinkomstavrdrag som uppgår till 36 000 kronor per år om fartyget till övervägande del går i fjärrfart och 35 000 kronor per år om det går i närfart. Om man inte har arbetat ombord hela året, ska avdrag medges till 1/365 av sjöinkomstavrdraget för varje dag som sjöinkomst uppbärs. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

**A8. Personaloptioner**

Beskattning av personaloptionsförmån sker först när en personaloption utnyttjas eller överläts. För de personer som utnyttjar eller överlåter en personaloption är räntan på denna skatte-kredit en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

*Avdrag för kostnader i tjänst***A9. Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor**

Den som har tillfälligt arbete på annan ort än hemorten eller flyttat till annan ort på grund av arbete men har kvar den tidigare bostaden kan under vissa förutsättningar få avdrag för den ökning av levnadskostnaderna som därigenom uppkommer. Om den skattskyldige på grund av sitt arbete vistas på annan ort än hemorten kan avdrag för utgifter för en hemresa per vecka medges. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

**A10. Avdrag för resor till och från arbetet**

Skatterättsligt anses kostnader för resor till och från arbetet i princip vara privata levnadskostnader och inte en kostnad för intäkternas förvärvande. Anledningen är att den skattskyldige själv anses kunna välja sin bostadsort.

Då kostnader som till den del de överstiger 9 000 kronor är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen utgör avdraget en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst.

#### **A11. Avdrag för inställelseresor**

Om den skattskyldige har haft utgifter för resa mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) i samband med tillträdande eller frånträdande av anställning eller uppdrag, s.k. inställelseresa, är kostnader som till den del de överstiger 9 000 kronor avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Avdraget ska som huvudregel beräknas efter utgiften för det billigaste färdssättet. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

#### *Skattefria förmåner och ersättningar*

Skattefria ersättningar och förmåner minskar den beskattningsbara arbetsinkomsten. Då den beskattningsbara inkomsten minskar, minskar även underlaget för socialavgifter. Ett minskat underlag innebär att den förmånsgrundande inkomsten för olika socialförsäkringar sänks, vilket minskar statens utgifter. Statens utgifter minskar dock inte med lika mycket som inbetalningarna till systemet minskar då det i socialavgifterna finns en skattedel, som inte ger rätt till några förmåner. Skattedelen motsvaras av den särskilda löneskatten. Skatteutgiften vad gäller socialavgifterna utgörs därför enbart av den särskilda löneskatten. Totalt uppgår skatteutgiften för skattefria ersättningar och förmåner därmed till skatt på dels inkomst av tjänst, dels särskild löneskatt.

#### **A12. Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner**

Vissa förmåner och ersättningar till utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner kan undantas från beskattning. För skattefrihet krävs beslut av Forskarskattenämnden. 25 procent av lönen undantas från beskattning. Vissa ersättningar för utgifter är också undantagna från skatteplikt. Undantagen gäller under högst tre år. Skatteutgiften avser

skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

#### **A13. Förmån av resa vid anställningsintervju**

Förmån av resa till eller från anställningsintervju eller kostnadsersättning för sådan resa är inte skattepliktig. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

#### **A14. Förmån av utbildning vid personalavveckling m.m.**

Förmån av utbildning vid personalavveckling m.m. är undantagen från skatteplikt om utbildningen är av väsentlig betydelse för att den skattskyldige ska kunna fortsätta att arbeta. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

#### **A15. Förmån av miljöanpassade bilar**

Förmånsvärdet för en bil som – helt eller delvis – är utrustad med teknik för drift med elektricitet eller med mer miljöanpassade drivmedel än bensen eller dieselolja och som därför har ett nybilspris som är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, sätts ned till en nivå som motsvarar förmånsvärdet för den jämförbara bilen.

För förmånsbilar som helt eller delvis drivs med elektricitet eller gas, utom de som drivs med gasol, utgör i stället förmånsvärdet 60 procent av förmånsvärdet för närmast jämförbara bil utan sådan mer miljöanpassad teknik. Den maximala nedsättningen för el/elhybridbilar och gasbilar får inte överstiga 16 000 kronor per år. För alkoholdrivna bilar utgör i stället förmånsvärdet 80 procent av förmånsvärdet för den jämförbara bilen. Den maximala nedsättningen för alkoholdrivna bilar får inte överstiga 8 000 kronor per år. Dessa nedsättningar är tidsbegränsade till 2011.

Skattebortfallet uppstår till följd av det nedsatta förmånsvärdet och skatteutgiften avser inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A16. Stipendier**

Stipendier som är avsedda för mottagarens utbildning är skattefria. Stipendier som är avsedda för andra ändamål är skattefria under vissa förutsättningar, bl.a. om de inte utgör ersättning för utfört arbete. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A17. Personalrabatter m.m.**

Personalrabatter beskattas normalt inte. Reseförmåner med inskränkande villkor som tillhandahålls anställda inom t.ex. flyg eller järnväg beskattas enligt en schablon. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A18. EU-parlamentarikers kostnadsersättningar och förmåner**

De resekostnadsersättningar, ersättningar för utgifter i samband med sjukdom, graviditet eller barnafödande och övriga kostnadsersättningar för utövande av uppdraget som Europaparlamentet betalar ut till sina ledamöter är inte skattepliktiga. Detsamma gäller de försäkringsförmåner som ges ut av Europaparlamentet och de inbetalningar som görs till den frivilliga pensionsfonden. Ersättningar för utgifter i samband med sjukdom, graviditet eller barnafödande som ges till före detta ledamöter som har pension eller efterlevandepension från Europaparlamentet ska inte heller beskattas. Det ska inte heller inbetalningar som görs till den frivilliga pensionsfonden för före detta ledamöter som förvärvat rättigheter i fonden. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A19. Ersättningar och förmåner till personal vid Europaskolor**

Ersättningar och förmåner som Europaskolorna ger ut till personal tas inte upp till beskattning. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A20. Hittelön**

Hittelön, ersättningar till den som i särskilt fall har räddat personer eller tillgångar i fara och ersättningar till den som har bidragit till eller avsett att bidra till att bl.a. förebygga brott är skattefria. Eftersom ersättningarna i princip är ersättning för prestation är detta en skattelättnad. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A21. Ersättning för blod m.m.**

Ersättningar till den som har lämnat organ, blod eller modersmjölk är skattefria. Eftersom ersättningarna i princip är ersättning för prestation är detta en skattelättnad. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A22. Inkomst från försäljning av vilt växande bär**

Inkomster från försäljning av vilt växande bär, svamp och kottar som den skattskyldige har plockat själv är skattefria upp till 12 500 kronor. Eftersom inkomsten är en ersättning för arbete är detta en skattelättnad. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A23. Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands**

Ersättningar och förmåner till utomlands stationerad personal vid statlig myndighet ska inte tas upp till beskattning, om ersättningen eller förmånen är föranledd av stationeringen och avser vissa förmåner och ersättningar, t.ex. bostad på stationeringsorten och medföljande tillägg för make. Äldre bestämmelser gäller för utlandsstationering som har tillträtts före den 1 januari 2007, dock längst till och med den 31 augusti 2009. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A24. Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI**

Ersättningar för ökade levnadskostnader eller för skolavgifter för barn och förmån av bostad är ej skattepliktiga när ersättningen anvisats av styrelsen för SIPRI till vissa utländska forskare. Skattefriheten har motiverats med svårigheten att rekrytera forskare. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A25. Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands**

Den s.k. ettårsregeln för tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands medger skattefrihet i Sverige, även om ingen beskattning skett utomlands. Om anställningen har varat minst ett år i samma land och avsett anställning hos annan än bl.a. svenska staten eller svensk kommun, medges befrielse från skatt även om ingen beskattning skett i verksamhetslandet. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A26. Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg**

Skattefrihet gäller för anställning ombord på utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart om anställningen och vistelsen utomlands varat minst 183 dagar sammanlagt under en tolv månadersperiod och avsett anställning hos arbetsgivare som hör hemma i en stat inom EES. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A27. Personalvård**

Personalvårdsförmåner är skattefria. Med personalvårdsförmåner avses förmåner av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete utan består av enklare åtgärder för att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller lämnas på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om. Som personalvårdsförmåner räknas inte rabatter, förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning, förmåner som inte riktar sig till hela personalen, eller andra förmåner

som den anställde får utanför arbetsgivarens arbetsplatser genom kuponger eller något motsvarande betalningssystem. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A28. Förmån av privatfinansierad hälso- och sjukvård**

Om arbetsgivaren bekostar offentligt finansierad hälso- och sjukvård i Sverige är detta en skattepliktig förmån. Om arbetsgivaren däremot bekostar privatfinansierad hälso- och sjukvård för en anställd är detta en skattefri förmån. Detsamma gäller för hälso- och sjukvård utomlands. Arbetsgivaren har å andra sidan ingen avdragsrätt för kostnaden. Det finns inget som hindrar att arbetsgivaren efter överenskommelse gör ett bruttolöneavdrag för den anställde för att kompensera sig för kostnaden. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

**A29. Utjämnings av småföretagares inkomst**

I småföretag bidrar inkomstutjämnande åtgärder, t.ex. avsättningar till skogskonto och periodiseringsfond samt överavskrivningar, till skatteutgiften i den mån åtgärderna medför att ägarens marginalskatt blir olika vid avsättning och uttag. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

**B. Intäkter i näringsverksamhet***Betydelsen av organisationsform*

I följande beskrivningar av skatteutgifterna inom näringsverksamhet under B. och C. gäller generellt att posterna påverkar den beskattningsbara inkomsten i näringsverksamheten. Storleken på skatteutgiften kommer att bero av i vilken organisationsform näringsverksamheten bedrivs. För aktiebolag och ekonomiska föreningar, där inkomst av näringsverksamhet beskattas med bolagsskatt, innebär den lägre beskattningsbara inkomsten att statens bolagsskatteintäkter minskar. För enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag, där inkomst av

näringsverksamhet beskattas på liknande sätt som inkomst av tjänst, innebär en sänkt beskattningsbar inkomst att även underlaget för socialavgifter minskar. Skatteutgiften utgörs därför av dels inkomst av tjänst, dels särskild löneskatt (se utförlig beskrivning under A. Inkomst av tjänst, vad gäller förhållandet mellan socialavgifter och särskild löneskatt).

### **B1. Uttag av bränsle**

Enligt huvudregeln är uttag ur näringsverksamhet skattepliktigt. Uttag av bränsle för uppvärmning är dock undantaget från skatteplikt om fastigheten är taxerad som lantbruksenhet. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

### **B2. Averkningens rätt till skog**

Enligt god redovisningssed uppkommer intäkten när bindande avtal träffats. Enligt gällande lagstiftning tillämpas dock i detta fall kontantprincipen, vilket innebär att beskattningen skjuts upp, varför en räntefri kredit uppstår i näringsverksamhet. I princip borde räntan på krediten utgöra underlag för skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

### **B3. Kapitalvinst på näringsfastigheter**

Kapitalvinst på enskildas näringsfastigheter beskattas som kapitalinkomst. Skatteutgiften avser att en större del av näringsinkomsten beskattas som kapitalinkomst än vad som är normenligt. För denna del kan skatteutgiften beräknas ur skillnaden mellan skattesatsen för näringsinkomst (inklusive särskild löneskatt) och kapitalinkomstskattesatsen.

## **C. Kostnader i näringsverksamhet**

### **C1. Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet**

För näringsidkare som företar arbetsresor med egen bil tillämpas i dag de regler som gäller för

löntagare, dvs. de kostnader som till den del de överstiger 9 000 kronor är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Kostnaden är egentligen en privat levnadskostnad, varför avdraget utgör en skatteutgift avseende skatt på inkomst av näringsverksamhet, se A11.

### **C2. Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal**

I vissa fall kan en skattskyldig få avräkning för den skatt som skulle ha utgått i det andra avtalslandet även om sådan skatt inte har erlagts. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

### **C3. Koncernbidragsdispens**

Regeringen kan i vissa fall medge att avdrag får göras för lämnade bidrag trots att reglerna för koncernbidrag inte är uppfyllda. Detta förutsätter dels att avdraget redovisas öppet, dels att den verksamhet som bedrivs av berörda företag ska vara av samhällsekonomiskt intresse. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

### **C4. Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar**

Ekonomiska föreningar får göra avdrag för rabatter, utdelningar m.m. trots att dessa inte är skattepliktiga hos mottagaren. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

### **C5. Anläggning av ny skog m.m.**

Utgifter för anläggning av ny skog och dikning som främjar skogsbruk ska kostnadsföras direkt. Utgifter för inköp samt plantering av träd och buskar för frukt- eller bärödling får dras av direkt. Skatteutgiften utgörs av ränteeffekten på den omedelbara avskrivningen och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.



**C6. Skadeförsäkringsföretag**

I vissa fall har skadeförsäkringsföretag möjlighet att göra extra avsättningar till s.k. säkerhetsreserv. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och utgörs av räntan på den skattekredit som det extra avdraget medför.

**C7. Överavskrivningar avseende inventarier**

Den planmässiga avskrivningstiden bestäms av tillgångens ekonomiska livslängd, medan den skattemässiga avskrivningstiden bestäms enligt lag. Detta innebär att planmässiga och skattemässiga avskrivningar endast undantagsvis överensstämmer. Lagstiftningen tillåter att en tillgång skrivs av snabbare än vad som är ekonomiskt motiverat av förslitning. Genom överavskrivningarna uppstår en skattekredit; inkomstskatten multiplicerad med den ackumulerade överavskrivningen. Skatteutgiften utgörs av räntan på skattekrediten och avser inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

**C8. Periodiseringsfonder**

Periodiseringsfonden är en vinstanknuten reserveringsmöjlighet i företaget, där medel kan reserveras under högst sex år. Reserveringsmöjligheten innebär att inkomstbeskattningen skjuts upp. För enskilda näringsidkare och för fysiska personer som är delägare i handelsbolag utgörs skatteutgiften av räntan på skattekrediten. Skatteutgiften avser inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

**C9. Substansminskning**

Huvudregeln vad gäller avdrag för substansminskningar är ingen skatteutgift. Enligt en alternativregel får avdraget uppgå till högst 75 procent av taktmarkens allmänna saluvärde då utvinningen påbörjades. Skatteutgiften utgörs av ränteeffekten på den snabbare avskrivningen och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

**C10. Skogsavdrag**

Vid avyttring av skog får fysisk person under innehavstiden avdrag med högst 50 procent av anskaffningsvärdet, medan avdraget för juridiska personer är begränsat till 25 procent. Vid taxeringen för ett visst beskattningsår får avdrag göras med högst halva den avdragsgrundande skogsintäkten. Syftet med avdragsrätten är att undanta rena kapitaluttag från beskattning. Å andra sidan saknas anledning att ge avdrag när värdeökningen på skogstillväxten överstiger gjorda uttag. Skatteutgiften uppkommer genom den schablon som är vald för beräkning av avdragets storlek och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

**C11. Bidrag till regionala utvecklingsbolag**

Avdrag får göras för bidrag som lämnas till regionalt utvecklingsbolag. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

**C12. Bidrag till Tekniska museet och Svenska Filminstitutet**

Avdrag får göras för bidrag som lämnas till Tekniska museet och Svenska Filminstitutet. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

**C13. Nedskrivning av lager och pågående arbeten**

Enligt en alternativregel kan lager (gäller inte fastigheter och värdepapper) tas upp till 97 procent av det sammanlagda anskaffningsvärdet. Byggnads-, hantverks- och anläggningsföretag kan tillämpa motsvarande alternativregel på pågående arbeten om arbetet utförs till ett fast pris. Nedskrivningen ger en skattekredit. Skatteutgiften utgörs av räntan på krediten och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

#### **C14. Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto**

Skogsägare och författare m.fl. som bedriver enskild firma drabbas av progressiv beskattning samtidigt som de har oregelbundna inkomster. För att möjliggöra en resultatutjämning tillåts dessa göra avdrag för belopp som sätts in på skogskonto, skogsskadekonto eller upphovsmannakonto. Insättningen begränsas i tid till 10 år på skogskonto, 20 år på skogsskadekonto och 5 år på upphovsmannakonto. Kontoinsättningen medför att egenavgiften skjuts upp, där skattedelen utgörs av särskild löneskatt. Bidraget till skatteutgiften ges av den räntefria skattekrediten.

#### **C15. Räntefördelning vid generationsskiften**

Förvärvas en näringsfastighet genom arv, testamente, bodelning med anledning av makes död eller äktenskapsskillnad eller genom gåva kan förvärvaren undvika negativ räntefördelning till den del det negativa fördelningsunderlaget är hänförligt till förvärvet. Skatteutgiften avser inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

### **D. Intäkter i kapital**

#### **D1–D2. Avkastning eget hem och bostadsrättsfastighet**

Med eget hem avses ett småhus som inte upplåts med hyresrätt eller bostadsrätt. Den direkta avkastningen i form av boendet i eget hem och i privatbostadsföretag (äkta bostadsrättsförening) beskattas inte som inkomst av kapital. Däremot utgår kommunal fastighetsavgift på bostäder. Den kommunala fastighetsavgiften uppgår år 2010 till 6 387 kronor per småhus, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet på fastigheten och 1 277 kronor per bostadslägenhet, dock högst 0,4 procent av fastighetens taxeringsvärde. Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är nedsatt under de första 10 åren. Varje byggnad tilldelas ett särskilt värdeår (som kan förändras genom ombyggnader). Nedsättningen av fastighets-

avgiften innebär att för de fem första inkomst-åren efter värdeåret utgår ingen fastighetsavgift och för de därpå följande fem åren är avgiften nedsatt till hälften. Direktavkastningen förutsätts motsvara marknadsvärdet på egnahemsfastigheten respektive det sammanlagda marknadsvärdet på privatbostadsföretagets bostadsrättslägenheter multiplicerat med den reala statslåneräntan. Skatteutgiften utgörs av skillnaden mellan kapitalskatten på fastighetens reala direktavkastning och den fastighetsavgift som betalas enligt gällande regler.

#### **D3. Utdelning och kapitalvinst på aktier i onoterade bolag**

Kapitalinkomster för delägare i onoterade bolag beskattas med den lägre skattesatsen 25 procent istället för 30 procent, vilket är normen för kapitalinkomster. Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D4. Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier**

För den del av utdelningen på kvalificerade andelar som understiger gränsbeloppet tas fr.o.m. inkomståret 2006 endast 2/3 upp till beskattning. Den effektiva skatten på kapitalavkastningen blir således 20 procent, vilket är lägre än normen för kapitalinkomster. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D5. Utdelning av aktier**

Beskattning av aktieutdelning i form av aktier skjuts i vissa fall upp till dess att mottagaren säljer aktierna (den s.k. lex Asea). Räntan på denna skattecredit är en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D6. Utdelning och kapitalvinst på andelar i oäkta bostadsrättsföreningar**

Andelar i oäkta bostadsrättsföreningar omfattas av lättnadsregler till och med utgången av år 2011. Lättnadsreglerna motsvarar de regler som gällde för utdelning och kapitalvinst på

andelar i onoterade bolag före inkomstår 2006. Lättnadsreglerna medför en skattelättnad. 70 procent av statslåneräntan multiplicerat med ett speciellt definierat underlag (i princip anskaffningsvärdet för bostadsrätten) undantas från beskattning i inkomstslaget kapital. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D7. Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt**

Enligt normen ska värdeförändringar beskattas löpande på årsbasis (alternativt ska skatterestitution medges) och inte när de realiseras, dvs. avyttras. Dessutom ges möjlighet till ytterligare uppskov, under vissa förutsättningar, även då vinsten har realiserats. Dessa uppskovsmöjligheter ger upphov till en skattecredit. En schablonintäkt på 1,67 procent av uppskovsbeloppet på en realiserad vinst tas upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Detta motsvarar en ränta på uppskovsbeloppet på 0,5 procent. Skillnaden mellan gällande uppskovsregler och en beskattning av uppskov i inkomstslaget kapital utgör en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D8. Värdeförändring på aktier m.m.**

Enligt normen ska värdeförändringar beskattas (alternativt ska skatterestitution ges) när de uppkommer och inte, som fallet är, när de realiseras. Uppskovet ger upphov till en skattecredit. Räntan på denna skattecredit är en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D9. Nedsatt kapitalvinstbeskattning vid försäljning av eget hem och bostadsrätt**

Tjugotvå trettiondelar av den kapitalvinst som realiseras vid försäljning tas upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Den återstående del som inte beskattas ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D10. Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel**

Avkastningen på medel reserverade för pensionsändamål beskattas lägre än normen för kapitalinkomster. Inkomstskatt tas ut med 15 procent på en schablonberäknad avkastning. Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D11. Nedsatt avkastningsskatt på K-försäkringar**

Avkastningen på K-försäkringskapital beskattas lägre än normen för kapitalinkomster. Inkomstskatt tas endast ut med 27 procent av en schablonberäknad avkastning. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

#### **D12. Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt**

Skatteunderlaget utgörs av kapitalunderlaget – värdet av den skattskyldiges tillgångar med avdrag för finansiella skulder vid beskattningsårets ingång – multiplicerat med den genomsnittliga statslåneräntan året före beskattningsåret. Om den faktiska avkastningen på försäkringskapital över-/understiger den schablonmässigt framräknade avkastningen uppstår en skatteutgift/skattesanktion avseende skatt på inkomst av kapital.

#### **D13. Framskjuten beskattning vid andelsbyte**

Reglerna om framskjuten beskattning vid andelsbyten tillämpas när fysiska personer gör andelsbyten om vissa villkor är uppfyllda. Reglerna innebär att det inte fastställs någon kapitalvinst vid bytet av andelarna utan beskattning sker när de mottagna andelarna avyttras. Skatteutgiften utgörs av räntan på den kredit som den framskjutna beskattningen innebär och avser skatt på inkomst av kapital eller tjänst (fåmansföretagsreglerna).

#### **D14. Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto**

Skogsägare och författare m.fl. som bedriver enskild firma har ofta oregelbundna inkomster. Tillsammans med en progressiv beskattning kan detta leda till att de missgynnas relativt personer med jämna inkomster. För att möjliggöra en resultatutjämning tillåts dessa göra avdrag för belopp som sätts in på skogskonto, skogsskadekonto eller upphovsmannakonto. Insättningen begränsas i tid till 10 år på skogskonto, 20 år på skogsskadekonto och 5 år på upphovsmannakonto. Räntan på kontona beskattas med den lägre skattesatsen 15 procent istället för 30 procent, vilket är normen för kapitalinkomster. Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

#### **E. Kostnader i kapital**

##### **E1. Ränteutgifter för egnahem**

Enligt gällande regelsystem är samtliga ränteutgifter avdragsgilla. Enligt normen ska endast ränteutgifter för lån till investeringar där avkastningen är skattepliktig vara avdragsgilla. Detta innebär att ränteutgifter för egnahem är en skatteutgift i den mån fastighetsavgiften understiger avkastningen från egnahem multiplicerat med en skattesats på 30 procent. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

##### **E2. Konsumtionskrediter**

Enligt gällande regelsystem är samtliga ränteutgifter avdragsgilla. Enligt normen ska endast ränteutgifter för lån till investeringar inklusive bostadsinvesteringar vara avdragsgilla. Detta innebär att ränteutgifter för lån till konsumtion är en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

#### **E3. Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m.**

Kapitalförluster på marknadsnoterade delägarätter ska dras av i sin helhet, kapitalförluster på sådana andelar i svenska aktiebolag och utländska juridiska personer som inte är noterade eller kvalificerade ska dras av till fem sjättedelar och kapitalförluster på kvalificerade andelar ska dras av till två tredjedelar mot skattepliktiga vinster på sådana tillgångar. Till den del förluster inte kan dras av mot sådana tillgångar ska 70 procent, fem sjättedelar av 70 procent respektive två tredjedelar av 70 procent dras av. Huvudregeln är att 70 procent av förlusten får dras av. Skatteutgiften avser inkomst av kapital.

#### **F. Socialavgifter**

##### **F1. Regional nedsättning av egenavgifter**

Vid beräkning av egenavgifter får en enskild näringsidkare med fast driftställe i stödområde A göra ett avdrag med 10 procent av avgiftsunderlaget upp till 180 000 kronor, dvs. högst 18 000 kronor per år. Fiskeri-, vattenbruks-, jordbruks- och transportverksamhet är undantagna från nedsättning p.g.a. EU-regler. Skatteutgiften avser egenavgifter.

##### **F2. Nedsättning av egenavgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år**

För personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år har egenavgifterna och den allmänna löneavgiften satts ned. Nedsättningen innebär att egenavgifterna för unga uppgår till hela ålderspensionsavgiften samt en fjärdedel av de övriga avgifterna. De totala egenavgifterna, inklusive den allmänna löneavgiften, för unga uppgår därmed till maximalt 15,07 procent av avgiftsunderlaget.

##### **F3. Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter**

Arbetsgivare med fast driftställe i stödområde A får göra ett avdrag med 10 procent av av-

giftsunderlaget, dock högst med 7 100 kronor per kalendermånad. Nedsättningen gäller inte för kommuner, landsting, statliga myndigheter, statliga affärsdrivande verk eller registrerade trossamfund. Vidare är fiskeri-, vattenbruks-, jordbruks- och transportverksamhet undantagna från nedsättningen p.g.a. EU-regler. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter.

**F4. Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år**

För personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år har arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften satts ned. Nedsättningen innebär att arbetsgivaravgifterna för unga uppgår till hela ålderspensionsavgiften samt en fjärdedel av de övriga avgifterna. De totala arbetsgivaravgifterna, inklusive den allmänna löneavgiften, för unga uppgår därmed till 15,49 procent av avgiftsunderlaget.

**F5. Utländska artister**

Inkomst från artistisk eller idrottslig verksamhet som en utländsk fysisk person bedrivit i Sverige beskattas med en speciell artistskatt. Fram till 1 januari 2010 behövde varken sociala avgifter eller särskild löneskatt erläggas. Inkomsten är förmånsgrundande. Skatteutgiften avser socialavgifter och särskild löneskatt. Från och med 1 januari 2010 erläggs socialavgifter och skatteutgiften upphör.

**F6. Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel**

Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel värderas till marknadsvärdet multiplicerat med faktorn 1,2. Hela förmånsvärdet, dvs. även den del av förmånsvärdet som överstiger marknadsvärdet, är pensionsgrundande och förmånsgrundande i flertalet övriga socialförsäkringar. Underlaget för socialavgifter uppgår däremot endast till drivmedlets marknadsvärde. Skatteutgiften avser socialavgifter.

**G. Särskild löneskatt**

**G1. Ersättning skiljemannauppdrag**

Ersättning för skiljemannauppdrag ingår inte i underlaget för socialavgifter om parterna är av utländsk nationalitet. Skatteutgiften avser särskild löneskatt.

**G2. Ersättning till idrottsutövare**

Ersättning som en idrottsutövare erhåller från en skattebefriad ideell förening och som inte överstiger ett halvt basbelopp är undantagen från socialavgifter. Ersättningen är inte förmånsgrundande. Skatteutgiften avser därför särskild löneskatt.

**G3. Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare**

Den särskilda löneskatten för vissa förvärvsinkomster (SLF) på 16,16 procent slopades den 1 januari 2007 och enbart ålderspensionsavgiften, på 10,21 procent, betalas för egenföretagare som har fyllt 65 år. Nedsättningen omfattar endast enskilda näringsidkare som är födda 1938 eller senare, dvs. näringsidkare som omfattas av det reformerade ålderspensionssystemet.

**G4. Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare**

Den särskilda löneskatten för vissa förvärvsinkomster (SLF) på 24,26 procent slopades den 1 januari 2008 för egenföretagare som har fyllt 65 år. Nedsättningen omfattar endast enskilda näringsidkare som är födda 1937 eller tidigare, dvs. näringsidkare som omfattas av det gamla ålderspensionssystemet.

**G5. Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare**

Den särskilda löneskatten för vissa förvärvsinkomster (SLF) på 16,16 procent slopades

den 1 januari 2007 och enbart ålderspensionsavgiften, på 10,21 procent, betalas för anställda som har fyllt 65 år. Nedsättningen omfattar endast anställda som är födda 1938 eller senare, dvs. personer som omfattas av det reformerade ålderspensionssystemet.

**G6. Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare**

Den särskilda löneskatten för vissa förvärvsinkomster (SLF) på 24,26 procent slopades den 1 januari 2008 för anställda som har fyllt 65 år. Nedsättningen omfattar endast anställda som är födda 1937 eller tidigare, dvs. personer som omfattas av det gamla ålderspensionssystemet.

**H. Mervärdesskatt**

*Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger ej)*

**H1. Försäljning av tomtmark och byggnader**

Vid försäljning av en- och flerbostadshus är ca 15 procent av värdet undantaget från mervärdesskatt. Undantaget gäller i huvudsak tomtmark, byggränta och vinst som enligt normen borde beskattas. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

**H2. Försäljning av konstverk < 300 000 kr/år**

Undantaget från skatteplikt omfattar enbart upphovsmannens eller dennes dödsbos försäljning. Om konstnären eller dödsboet säljer för under 300 000 kronor per år eller mindre är försäljningsbeloppet undantaget från mervärdesskatt. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

**H3. Lotterier**

Enligt EG-regler får det inte tas ut någon mervärdesskatt på lotterier. All beskattning sker endast i form av punktskatt. Enligt den

svenska normen borde det utgå mervärdesskatt och skatteutgiften avser därför mervärdesskatt.

**H4. Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster**

En fastighetsägare ska i vissa fall uttagsbeskattas för mervärdesskatt (d.v.s. betala mervärdesskatt) på vissa tjänster som fastighetsägaren utför på fastigheten med egen personal. Detta gäller om fastigheten används i en verksamhet som är undantagen från beskattning, t.ex. bostadsuthyrning. Bestämmelserna syftar till att uppnå en mervärdesskattemässig likabehandling mellan att själv utföra eller att upphandla tjänsterna. Uttagsbeskattning förutsätter att nedlagda lönekostnader, inräknat socialavgifter, för dessa arbeten överstiger 300 000 kronor för ett beskattningsår. Skatteutgiften består alltså i att fastighetstjänsterna är mervärdesskattebefriade för arbeten som inte överstiger 300 000 kronor för ett beskattningsår.

*Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger)*

**H5. Läkemedel**

För läkemedel som utlämnas enligt recept eller säljs till sjukhus gäller kvalificerat undantag från mervärdesskatt, dvs. försäljningen är undantagen från mervärdesskatt men ingående mervärdesskatt får dras av. (Vid försäljning av icke receptbelagda läkemedel utgår dock mervärdesskatt.) Skattebefrielsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

**H6. Internationell personbefordran**

Transport till eller från utlandet räknas som export. Detta innebär att en resa från ort i Sverige till en ort i utlandet i sin helhet är undantagen från skatteplikt. Skattebefrielsen gäller både luft-, vatten- och landtransporter. Beloppen i tabellen avser inrikes del av utrikes buss- och tågtransporter. Skattebefrielsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

Skattesats 6 eller 12 procent (avdragsrätt föreligger).

**H7–H15. Personbefordran, allmänna nyhetstidningar, böcker, tidskrifter m.m., biografställningar, vissa entréavgiftsbelagda kulturevenemang, kommersiell idrott, upphovsrätter samt entré djurparker**

Skattesatsen för dessa grupper är nedsatt till 6 procent. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

**H16–H17. Livsmedel och rumsuthyrning**

Skattesatsen för dessa grupper är nedsatt till 12 procent. Som livsmedel räknas inte vatten från vattenverk, spritdrycker, vin och starköl samt tobaksvaror. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

**H18. Försäljning av konstverk  $\geq$  300 000 kr/år**

Skattenedsättningen omfattar enbart upphovsmannens eller dennes dödsbos försäljning. Om konstnären eller dödsboet säljer för 300 000 kronor per år eller mer, eller själva begär att bli beskattade, sker beskattning med skattesatsen 12 procent. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

*Undantag från skattskyldighet*

**H19. Omsättning i ideella föreningar**

Omsättning av vara eller tjänst i en ideell verksamhet räknas inte som yrkesmässig verksamhet om föreningen är befriad från inkomstskatt för omsättningen ifråga.

*Avdrag för ingående skatt*

**H20. Ingående skatt på jordbruksarrende**

Avdragsrätten omfattar hela den ingående skatten på jordbruksarrende, även om värdet av bostad ingår i arrendet.

**I. Punktskatter**

*Energiskatt*

**11. Energiskatt på dieselbränsle i motordrivna fordon**

Skattesatsen för dieselolja i miljöklass 1 jämförs med skattesatsen för bensin i miljöklass 1, vilken utgör normen på hela transportområdet. I praktiken utgörs nästan all bensin- och dieselolje användning av miljöklass 1. År 2010 motsvarar skattesatsen för bensin i den främsta miljöklassen 33,8 öre/kWh medan dieselolja i den främsta miljöklassen, dvs. miljöklass 1, beskattas med motsvarande 13,3 öre/kWh. Skatteutgiften utgörs av mellanskillnaden i skattesats. Skatteutgiften för dieselbränsle uppgår till 20,5 öre/kWh. Riksdagen har beslutat att höja skatten på dieselolja till motsvarande 15,3 öre/kWh år 2011 och 17,3 öre kWh år 2013.

**12. Särskild energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel**

Befrielsen gäller endast för naturgas och gasol som drivmedel. För information om naturgas och gasol för uppvärmning se punkt I9. Normen utgörs av energiskattesatsen för bensin i miljöklass 1.

**13. Energiskattebefrielse för koldioxidneutrala drivmedel**

Befrielse gäller för koldioxidneutrala drivmedel. Normen utgörs av energiskattesatsen för bensin i miljöklass 1.

**14. Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift**

Befrielsen gäller elförbrukning för järnväg och tunnelbana. Normen utgörs av energiskattesatsen för bensin i miljöklass 1.

**15. Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift**

Bränsle i dieseldrivna järnvägsfordon beskattas inte. Normen utgörs av energiskattesatsen för bensin i miljöklass 1.

**16. Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart**

Bränsle som används vid yrkesmässig sjöfart beskattas inte. Bränsle för användning av privata ändamål beskattas dock. Normen utgörs av energiskattesatsen för bensin i miljöklass 1.

**17. Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart**

Sedan den 1 juli 2008 beskattas flygbränsle som förbrukas i luftfartyg, när luftfartyget används för privat ändamål. Yrkesmässig förbrukning av bränsle som används som flygbränsle beskattas inte. Normen utgörs av energiskattesatsen för bensin i miljöklass 1.

**18. Elförbrukning i vissa kommuner**

Normen för skatt på el utgörs av den skattesats som merparten av de svenska hushållen betalar. Den uppgår till 28,0 öre/kWh 2010. I samtliga kommuner i Västerbottens, Norrbottens, och Jämtlands län, Sollefteå, Ånge och Örnköldsvik i Västernorrlands län, Ljusdal i Gävleborgs län, Torsby i Värmlands län, och Malung, Mora, Orsa, och Älvdalen i Dalarnas län är dock skattesatsen nedsatt till 18,5 öre/kWh. Skatteutgiften uppgår till 9,5 öre/kWh.

**19. Differentierat skatteuttag på fossila bränslen för uppvärmning**

Skatteutgifterna beräknas som skillnaden mellan skattesatsen på eldningsolja och skattesatserna på de olika energislagen. Skattesatsen för eldningsolja är 7,9 öre/kWh och utgör normen. År 2010 uppgår skattesatsen för gasol till 1,2 öre/kWh, för naturgas till 2,3 öre/kWh och för kol till 4,4 öre/kWh. Skatteutgifterna uppgår 2010 till 6,7 öre/kWh för gasol, till 5,6 öre/kWh för naturgas och till 3,5 öre/kWh för kol. Riksdagen har beslutat att skattesatserna på de olika energislagen ska uppgå till 8,0 öre/kWh år 2011, vilket motsvarar skattesatsen på eldningsolja. Därmed upphör denna skatteutgift.

**110. Energiskattebefrielse för uppvärmning för biobränslen, torv m.m.**

Ingen skatt utgår på biobränslen, torv m.m. som används för uppvärmning. Normen utgörs av energiskattesatsen på eldningsolja. Energiskatt utgår dock på råtallolja med en skattesats som motsvarar energi- och koldioxidskatten på eldningsolja.

**111. Avdrag för energiskatt på bränsle i kraftvärmeverk**

För bränsle som förbrukas vid samtidig produktion av värme och el i kraftvärmeverk medges avdrag för hela energiskatten på den del av bränslet som motsvarar värmeproduktionen. Enligt EG-direktiv finns det ingen skatt på den del av bränslet som motsvarar elproduktionen. Normen motsvaras av full skattesats för respektive bränsle. Se punkt I9 för skattesatserna för respektive bränsle.

**112. Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin**

Fjärrvärme som levereras till industrin medges fullt avdrag för energiskatten på bränsle och nedsatt skatt till 0,5 öre/kWh på el. Normen utgörs av full skattesats på respektive bränsle. Se punkt I9 för skattesatserna för respektive bränsle.



**113. Bränsleförbrukning för uppvärmning inom industrin**

Industrisektorn är energiskattebefriad för användning av fossila bränslen i tillverkningsprocesser. Normen för alla fossila bränslen utgörs av full energiskattesats på eldningsolja, 7,9 öre/kWh. Riksdagen har beslutat att från och med år 2011 ta ut energiskatt motsvarande 30 procent av full energiskatt på eldningsolja, vilket motsvarar 2,4 öre/kWh. Därmed minskar skatteutgiften från och med år 2011.

**114. Bränsleförbrukning för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen**

Växthus- och jordbruksnäringen är skattebefriad från energiskatt för användning av fossila bränslen till uppvärmning. Normen för alla fossila bränslen utgörs av full energiskattesats på eldningsolja, 7,9 öre/kWh. Riksdagen har beslutat att från och med 2011 ta ut energiskatt motsvarande 30 procent av full energiskatt på eldningsolja, vilket motsvarar 2,4 öre/kWh. Därmed minskar skatteutgiften från och med år 2011.

**115. Elförbrukning inom industrin**

El som används i tillverkningsprocesser inom industrisektorn beskattas med 0,5 öre/kWh. Normen utgörs av normalskattesatsen på el.

**116. Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen**

El som används i växthus- och jordbruksnäringen beskattas med 0,5 öre/kWh. Normen utgörs av normalskattesatsen på el.

**117. Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk**

För el från havsbaserad vindkraft medges ett avdrag på 12,0 öre/kWh år 2009. Avdraget upphör när elproduktionen uppnått 20 000 timmar beräknad som drift med full last. Normen utgörs av normalskattesatsen på el. Från och med år 2010 upphör skatteutgiften.

**118. Befrielse från energiskatt på el vid deltagande i program för energieffektivisering inom industrin**

För energiintensiva industriföretag, som deltar i program för energieffektivisering medges befrielse från energiskatten på el. Detta innebär en ytterligare skattenedsättning från den tidigare nedsatta skattesatsen för el inom industrisektorn på 0,5 öre/kWh. Den ytterligare skatteutgiften uppgår till 0,5 öre/kWh

*Koldioxidskatt***119. Generell nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin**

För industrin utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter medges en nedsättning med 79 procent av koldioxidskattesatsen för all användning av fossila bränslen för uppvärmning. Normen utgörs av full koldioxidskattesats, dvs. 105 öre/kg koldioxid. Riksdagen har beslutat att nedsättning endast medges med 70 procent från och med år 2011 och med 40 procent från och med år 2015.

**120. Särskilt nedsatt koldioxidskatt för naturgas och gasol som drivmedel**

För naturgas och gasol som drivmedel är skattesatsen nedsatt jämfört med för uppvärmning. Nedsättningen motsvarar 41 procent av koldioxidskattesatsen för naturgas och 48 procent för gasol. Normen utgörs av full koldioxidskattesats. Riksdagen har beslutat att nedsättningen för både naturgas och gasol ska motsvara 30 procent år 2011, 20 procent år 2013 och 0 procent år 2015. Därmed upphör skatteutgiften år 2015.

**121. Särskild nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin**

För energiintensiva industriföretag medges nedsättning utöver den generella nedsättningen om koldioxidskatten överstiger 0,8 procent av det enskilda företagets försäljningsvärde. För det överskjutande beloppet sätts skatten ned till 24 procent. EU:s minimiskattesatser måste dock alltid respekteras.

Normen utgörs av full koldioxidskattesats. Riksdagen har beslutat att fasa ut begränsningsnivån i två steg. Det första steget tas år 2011 genom att begränsningsnivån höjs från 0,8 till 1,2 procent av det enskilda företagets försäljningsvärde. Därefter slopas begränsningsnivån från och med 2015. Därmed upphör denna skatteutgift.

**122. Särskild nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen**

För växthus- och jordbruksnäringen medges nedsättning utöver den generella nedsättningen om koldioxidskatten överstiger 0,8 procent av det enskilda företagets försäljningsvärde. För det överskjutande beloppet sätts skatten ned till 24 procent. EU:s minimiskattesatser måste dock alltid respekteras. Normen utgörs av full koldioxidskattesats. Riksdagen har beslutat att fasa ut begränsningsnivån i två steg. Det första steget tas år 2011 genom att begränsningsnivån höjs från 0,8 till 1,2 procent av det enskilda företagets försäljningsvärde. Därefter slopas begränsningsnivån från och med 2015. Skatteutgiften upphör därmed.

**123. Generell nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen**

För bränslen som används inom växthus- och jordbruksnäringen medges en nedsättning med 79 procent av koldioxidskattesatsen för all användning av fossila bränslen för uppvärmning. Normen utgörs av full koldioxidskattesats. Riksdagen har beslutat att nedsättning medges med 70 procent från och med år 2011 och med 40 procent från och med år 2015.

**124. Nedsättning av koldioxidskatt för dieselbränsle till arbetsmaskiner inom jord- och skogsbruksnäringen**

För dieselolja som används i arbetsmaskiner i jord- och skogsbruksverksamhet medges en nedsättning av koldioxidskatten med 79 procent. Nedsättningen motsvarar en åter-

betalning med 2,38 kronor per liter. Normen utgörs av full koldioxidskattesats. Riksdagen har beslutat att begränsa återbetalningen till 2,10 kronor per liter år 2011, 1,70 kronor år 2013 och 0,90 kronor år 2015.

**125. Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin**

Fjärrvärme som levereras till industrin medges återbetalning av 79 procent av koldioxidskatten på bränslen. Normen utgörs av full koldioxidskattesats. Riksdagen har beslutat att nedsättning medges med 70 procent från och med år 2011 och 40 procent från och med år 2015.

**126. Koldioxidskattebefrielse för bandrift**

Bränsleförbrukning i dieseldrivna järnvägsfordon är befriad från koldioxidskatt. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

**127. Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart**

Sedan den 1 juli 2008 beskattas flygbränsle som förbrukas i luftfartyg, när luftfartyget används för privat ändamål. Yrkesmässig förbrukning av bränsle som används som flygbränsle beskattas inte. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

**128. Koldioxidskattebefrielse för inrikes sjöfart**

Bränsle för yrkesmässig sjöfart är befriad från koldioxidskatt. Bränsle för användning av privata ändamål beskattas dock. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

**129. Nedsättning av koldioxidskatt på bränsle i kraftvärmeverk**

För bränsle som förbrukas vid samtidig produktion av värme och el i kraftvärmeverk får avdrag göras för 79 procent av koldioxidskatten på den del av bränslet som motsvarar värmeproduktionen om inte kraftvärmeanläggningen ingår i EU:s system för handel med

utsläppsrätter. Normen utgörs av full koldioxidskattesats. Riksdagen har beslutat att avdrag medges med 70 procent från och med år 2011 och med 40 procent från och med år 2015.

### **I30. Koldioxidskattebefrielse för torv**

Torv är ett bränsle som är befriat från koldioxidskatt. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

## **J. Skattereduktioner**

### **J1. Skattereduktion för sjöinkomst**

Utöver sjöinkomstavdrag har den som har haft sjöinkomst rätt till skattereduktion med 14 000 kronor per år om fartyget till övervägande del gått i fjärrfart och med 9 000 kronor per år om det gått i närfart. Om man inte har arbetat ombord hela året, ska reduktion medges med 1/365 av dessa belopp för varje dag som sjöinkomst uppbärs. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

### **J2. Skattereduktion för hushållsarbete**

Fysiska personer som köper hushållsarbete eller får hushållsarbete som löneförmån har rätt till skattereduktion om vissa krav är uppfyllda. Om den som utför hushållsarbetet har F-skattsedel uppgår skattereduktionen till 50 procent av arbetskostnaden inklusive mervärdesskatt för det utförda arbetet samt 50 procent av värdet av tillhandahållen förmån av hushållsarbete. Från och med 1 juli 2009 ska skattereduktion tillgodoräknas även när utföraren inte har F-skattsedel. Skattereduktionen ska i sådant fall uppgå till ett belopp motsvarande de redovisade arbetsgivaravgifterna. Den maximala skattereduktionen är 50 000 kronor per person och år. Sedan den 8 december 2008 ingår även s.k. ROT-arbeten i underlaget för skattereduktion. Skattereduktionen är en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst.

### **J3. Begränsad fastighetsavgift för pensionärer**

Från och med 2008 är fastighetsavgiften på småhus som används som permanentbostad begränsad för pensionärer. Personer som vid ingången av året har fyllt 65 år eller som under året uppbär sjuk- eller aktivitetsersättning ska maximalt behöva betala 4 procent av sin inkomst i fastighetsavgift. Reglerna omfattar även personer som fått ersättning enligt lagstiftning om social trygghet i annan stat inom EES om den kan jämföras med sjuk- eller aktivitetsersättning. Fastighetsavgiften kan som mest reduceras till 2 896 kronor år 2010. Detta belopp indexeras med prisbasbeloppet. Begränsningen utgör en skatteutgift, som avser skatt på inkomst av kapital.

## **K. Kreditering på skattekonto**

### **K1. Stöd för nystartsjobb**

Nystartsjobb infördes den 1 januari 2007. Arbetsgivare som anställer individer med stöd för nystartsjobb får en kompensation som är lika stor som arbetsgivaravgiften och den allmänna löneavgiften som arbetsgivaren enligt socialavgiftslagen (2000:980) och lagen (1994:1920) om allmän löneavgift ska betala på lön och annan ersättning för personer som vid årets ingång har fyllt 26 år. För beslut om stöd för nystartsjobb som fattas efter den 1 januari 2009 och där arbetstagaren vid årets ingång fyllt 26 år, får arbetsgivaren kompensation med ett belopp som motsvarar två gånger arbetsgivaravgiften och den allmänna löneavgiften. Särskilda nystartsjobb, s.k. nyfriskjobb, introducerades den 1 januari 2008 för dem som sedan minst ett år på heltid fått sjukpenning, rehabiliteringspenning, sjuk- eller aktivitetsersättning. Arbetsgivare som anställer individer med stöd för särskilda nystartsjobb får en ekonomisk ersättning som är lika stor som arbetsgivaravgiften och den allmänna löneavgiften som arbetsgivaren ska betala enligt socialavgiftslagen och lagen om allmän löneavgift plus ett belopp som motsvarar den arbetsgivaravgift och den allmänna löneavgift som arbetsgivaren skulle ha betalat enligt socialavgiftslagen och lagen om allmän löneavgift om personen vid årets

ingång fyllt 26 år. Sedan 2009 gäller fördubblad kompensation för dem som vid årets ingång har fyllt 26 år oavsett kvalificeringsorsak. Särskilt nystartsjobb finns kvar för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år.

Normalt får arbetsgivaren stödet under lika lång tid som individen har varit frånvarande från arbetslivet eller har haft ett skyddat arbete. För individer som vid årets ingång fyllt 20 år men inte 26 år kan stöd ges i upp till tolv månader, eller upp till fem år om det är ett särskilt nystartsjobb. För individer som vid årets ingång fyllt 26 år men inte 55 år kan stöd ges i upp till fem år. Individer som vid årets ingång fyllt 55 år kan få stödet under dubbelt så lång tid som de har varit frånvarande från arbetslivet, dock längst under tio år eller till årets utgång det år han eller hon fyller 65 år. För nyanlända invandrare kan stödet ges under de tre första åren från att de fick uppehållstillstånd. Stöd för nystartsjobb är konstruerad som en kreditering på arbetsgivarens skattekonto.

## **K2. Jämställdhetsbonus**

Den förälder som har tagit ut flest dagar med föräldrapenning får jämställdhetsbonus om han eller hon arbetar när den andra föräldern tar ut föräldrapenning. För att jämställdhetsbonus ska kunna lämnas måste båda föräldrarna ha tagit ut minst 60 föräldrapenningdagar var. Maximal jämställdhetsbonus är 13 500 kronor totalt och bonusen gäller barn som är födda efter 30 juni 2008. Jämställdhetsbonusen lämnas som en kreditering på skattekontot. Krediteringen är en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst.

## **K3. Sjöfartsstöd**

Sjöfartsstöd ges till last- och passagerarfartyg i internationell trafik. Stödet ges genom att arbetsgivarens skattekonto krediteras ett belopp motsvarande skatteavdrag och arbetsgivaravgifter på sjöinkomst. Krediteringen utgör en skatteutgift.

## **K4. Investeringsstimulans till hyres- och studentbostäder**

Investeringsstimulans utgår för byggande av mindre hyres- och studentbostäder som påbörjades under perioden 1 januari 2003 t.o.m. den 31 december 2006. Beloppsmässigt motsvarar den en sänkning av mervärdesskattesatsen från 25 till 6 procent vid inköp av varor och tjänster som avser den stödberättigade delen av bygg- eller ombyggnadsprojekten. Beloppet krediteras fastighetsägarens skattekonto i efterhand. Det som redovisas är en bedömning av den offentliga finansiella effekten till följd av projekt påbörjade senast 31 december 2006.

## **L. Skattskyldighet**

### **L1–L6. Akademier m.m., företagareföreningar m.m., arbetslöshetskassor m.m., ideella föreningar, kyrkor, samt ägare av fastigheter nämnda i 3 kap. 2–4 §§ fastighetstaxeringslagen**

Befrielse från skattskyldighet för all inkomst utom inkomst av fastighet och vissa rörelseinkomster. För ägare av fastigheter gäller att de är befriade från skattskyldighet på vissa typer av inkomster från fastigheter, bl.a. nationalparker, utbildnings- och vårdanstalter.

## **7.2 Icke saldpåverkande skatteutgifter**

### **M. Skattesanktioner**

*Kostnader i kapital*

### **M1. Ränteutgifter – 21 procents reduktion**

Enligt normen ska samtliga ränteutgifter vara avdragsgilla om lånet avser investeringar för vilka avkastningen är skattepliktig. Dock finns en begränsning i lagstiftningen som innebär att avdragseffekten är 21 procent i stället för 30 procent till den del nettoränteutgiften (kapitalinkomster frändragna) överstiger 100 000 kronor. Skattesanktionen avser skatt på inkomst av kapital.

**M2. Begränsning av skattereduktion**

I reglerna om skattereduktion för underskott av kapital finns en regel som begränsar reduktionen till summa andra skatter. Skatte-restitution medges inte. Skattesanktionen avser skatt på kapitalinkomst.

**M3–M5. Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus, lokaler, industri- och elproduktionsenheter**

Skatten på dessa fastigheter är en objektskatt som enbart träffar fastighetskapital. Eftersom intäkterna beskattas som inkomst av näringsverksamhet utgör fastighetsskatten (som är avdragsgill mot intäkterna), till den del den inte reducerar inkomstskatten, en skatte-sanktion. I 2010 års ekonomiska vår-proposition aviseras en höjning av fastighets-skatten för vattenkraftverk.

*Socialavgifter***M6. Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete**

Endast sådan ersättning som är förmånsgrundande för olika socialförsäkringar ska ingå i underlaget för socialavgifter och allmän löneavgift. Övriga ersättningar ska ingå i underlaget för särskild löneskatt. På ersättning för arbete som ligger över förmånstaken utgår dock socialavgifter trots att denna ersättning inte är förmånsgrundande. Skattesanktionen utgörs av skillnaden mellan nivån på den särskilda löneskatten och nivån på socialavgifterna.

*Punktskatter***M7. Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer**

För el som produceras i kärnkraftverk finns det en indirekt beskattning genom att det tas ut en skatt på den tillståndsgivna termiska effekten i kraftverket med 12 648 kronor per MW och månad. Skatten kan likställas med en

extra skatt som lagts på vissa företag och är därför att betrakta som en skattesanktion.

**N. Skattefria transfereringar****N1. Näringsbidrag och EU-bidrag**

Med näringsstöd avses stöd som lämnas av stat eller kommun. Beroende på hur stödet hanteras i näringsverksamheten blir effekten olika. Om bidraget används för finansiering av en icke avdragsgill utgift är bidraget i sin helhet att betrakta som en avvikelse. Om bidraget däremot används för finansiering av en tillgång som enligt allmänna regler får skrivas av med årliga värdeminskningsskatt är avvikelsen enbart en skattekredit. Bidraget fungerar i dessa fall såsom en direkt-avskrivning. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

**N2. Avgångsvederlag till jordbrukare**

I vissa fall är avgångsvederlag till jordbrukare inte skattepliktigt. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

**N3. Bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden**

Vissa bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden är pensionsgrundande. Eftersom bidraget är pensionsgrundande bör den betraktas som ersättning för utfört arbete. Från och med inkomståret 1999 beläggs bidragen med statlig ålderspensionsavgift. Skatteutgiften utgörs av särskild löneskatt med avdrag för den delen av pensionsavgiften som ej grundar förmån.

**N4. Flyttningersättningar**

Ersättning för utgifter för flyttning när en skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttar till en ny bostadsort är skattefri, om ersättningen betalas av allmänna medel eller av arbetsgivaren. Om ersättningen för utgifter för flyttning också omfattar ersättning för körning med egen bil, ska denna ersättning

dock tas upp till beskattning till den del den överstiger 18,50 kr/mil. Flyttningsbidrag som lämnas av arbetsmarknadsmyndigheter är skattefria. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

#### **N5. Totalförsvarspliktigas ersättningar och förmåner**

Totalförsvarspliktigas dag ersättningar och tillägg till sådana ersättningar, naturaförmåner, fälttraktamenten, befattningspenningar, utbildningspremier, utryckningsbidrag samt avgångsvederlag är skattefria. Familjebidrag till totalförsvarspliktiga är skattepliktigt bara om bidraget betalas ut i form av näringsbidrag. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

#### **N6. Bistånd**

Bistånd enligt socialtjänstlagen (2001:453) och lagen (2001:853) om äldreomsorg samt liknande ersättningar är skattefria. Detta gäller också för bistånd enligt lagen (1994:137) om mottagande av asylsökande m.fl. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

#### **N7. Barnbidrag m.m.**

Allmänt barnbidrag, förlängt barnbidrag och barnpension till den del pensionen inte överstiger 0,4 prisbasbelopp eller, vid pension efter båda föräldrarna, 0,8 prisbasbelopp, är inte skattepliktiga. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

#### **N8. Vårdnadsbidrag**

Vårdnadsbidrag enligt lagen (2008:307) om kommunalt vårdnadsbidrag är skattefritt. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

#### **N9. Handikappersättning m.m.**

Handikappersättning, sådan del av vårdbidrag som utgör ersättning för merutgifter, särskilt pensionstillägg för långvarig vård av sjukt barn samt hemsjukvårdsbidrag och hemvårdsbidrag som betalas ut av kommunala eller landstingskommunala medel till en vårdbehövande

är skattefria. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

#### **N10–N19. Underhållsstöd, bidrag till adoption, engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar, Bostadstillägg till pensionärer (BTP), bostadsbidrag, studiestöd, skattefria pensioner, äldreomsorgsstöd, introduktionsersättning för flyktingar**

Bidragen och stöden är skattefria. Skatteutgifterna avser skatt på inkomst av tjänst.

## Appendix

### Utgiftsområden (UO) 2010

- 01 Rikets styrelse
- 02 Samhällsekonomi och finansförvaltning
- 03 Skatt, tull och exekution
- 04 Rättsväsendet
- 05 Internationell samverkan
- 06 Försvar och samhällets krisberedskap
- 07 Internationellt bistånd
- 08 Migration
- 09 Hälsovård, sjukvård och social omsorg
- 10 Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp
- 11 Ekonomisk trygghet vid ålderdom
- 12 Ekonomisk trygghet för familjer och barn
- 13 Integration och jämställdhet
- 14 Arbetsmarknad och arbetsliv
- 15 Studiestöd
- 16 Utbildning och universitetsforskning
- 17 Kultur, medier, trossamfund och fritid
- 18 Samhällsplanering, bostadsförsörjning, byggande  
samt konsumentpolitik
- 19 Regional tillväxt
- 20 Allmän miljö- och naturvård
- 21 Energi
- 22 Kommunikationer
- 23 Areella näringar, landsbygd och livsmedel
- 24 Näringsliv
- 25 Allmänna bidrag till kommuner
- 26 Statsskuldräntor m.m.
- 27 Avgiften till Europeiska unionen